

Newsletter, 3. Quartal 2009

Steuerrecht aktuell

Aktuelles in Kürze

Seite 2

BMF-Schreiben zu Anwendungs- und Zweifelsfragen zur Einführung einer Abgeltungssteuer

BMF-Schreiben zu Zweifels- und Auslegungsfragen des Investmentsteuergesetzes

Zweifel an Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbotes für das häusliche Arbeitszimmer

Deutschland kündigt das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Türkei

Privatbereich

Seite 3

Bewertung des lohnsteuerrechtlichen Vorteils eines Personalrabatts für Jahreswagen

EuGH und BFH zur Abzugsfähigkeit von Vorsorgeaufwendungen

Riester-Rente auch für Auswanderer und Grenzgänger

Unternehmer und Freiberufler

Seite 5

Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz

**Update: Bürgerentlastungsgesetz
Vorübergehende Erleichterungen bei Zins-
schränke und Verlustvorträgen in Kraft**

Untergang des gewerbesteuerlichen Verlustvortrags bei Umwandlung einer unmittelbaren Beteiligung an einer atypisch stillen Gesellschaft zu einer mittelbaren Beteiligung

„Verunglückte“ Organschaft bei kombinierter Ausgleichszahlung aus Festbetrag und variablem Ausgleichsanspruch

Lohnsteuerliche Behandlung von freiwilligen Unfallversicherungen der Arbeitnehmer

Französische SAS in der Vergangenheit nicht von Mutter-Tochter-Richtlinie erfasst

Entwurf der Verwaltungsgrundsätze - Funktionsverlagerung

Umsatzsteuer

Seite 12

Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren möglich

Geschäftsveräußerung bei teilweiseem Leerstand eines vermieteten Gebäudes

Einschränkung des Umsatzschlüssels nicht mit Gemeinschaftsrecht vereinbar?

OFD-Verfügung zu „Sale-and-Lease-Back“-Fragen

Umsatzsteuervoranmeldung: Übermittlung auf elektronischem Wege ist verpflichtend.



Aktuelles in Kürze

BMF-Schreiben zu Anwendungs- und Zweifelsfragen zur Einführung einer Abgeltungssteuer

Hinweis: Das BMF hat mit den Schreiben vom 1. April 2009 und vom 15. Juni 2009 mehrere Anfragen des Zentralen Kreditausschusses, des Deutschen Derivate Verbandes sowie des Bundesverbandes Investment und Asset Management zu verschiedenen Zweifelsfragen zur praktischen Anwendung der Abgeltungssteuer umfangreich beantwortet. Die Schreiben wurde nicht im BStBl. veröffentlicht.

BMF-Schreiben zu Zweifels- und Auslegungsfragen des Investmentsteuergesetzes

Hinweis: Mit Datum vom 18. August 2009 hat das BMF zu Zweifels- und Auslegungsfragen zum Investmentsteuergesetz umfassend Stellung genommen. Dieses Schreiben ersetzt damit weitgehend das BMF-Einführungsschreiben zum Investmentsteuergesetz vom 2. Juni 2005.

Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbotes für das häusliche Arbeitszimmer

Mit Beschluss vom 25. August 2009 hat der BFH ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des seit 2007 geltenden weitgehenden Abzugsverbotes für häusliche Arbeitszimmer geäußert.

Sollte das Bundesverfassungsgericht das Abzugsverbot für verfassungswidrig halten, könnten die bis einschließlich 2006 geltenden Bestimmungen weiterhin anwendbar sein. Vor diesem Hintergrund sollten Steuerbescheide der betroffenen Jahre offen gehalten und falls bereits Einspruch eingelegt wurde von der Vollziehung ausgesetzt werden.

Deutschland kündigt das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Türkei

Am 21. Juli 2009 hat Deutschland das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen mit der Türkei (Doppelbesteuerungsabkommen - DBA) gekündigt. Das Abkommen wird somit nicht mehr für Steuern der Steuerjahre ab 1. Januar 2011 gelten. Ziel der Kündigung und von Neuverhandlungen ist es, die bisherige Anrechnung fiktiver Quellensteuern auf Zins-, Dividenden- und Lizenzeinkünfte zu beenden, die im DBA mit der Türkei wie auch mit einigen anderen Entwicklungs- und Schwellenländern noch vorgesehen sind.

Ohne DBA muss der deutsche bzw. türkische Steuerpflichtige sich mit den jeweiligen nationalen Vorschriften zur Ermäßigung der Steuer auf im jeweils anderen Land erwirtschaftete Einkünfte zufrieden geben. Hat ein deutsches Unternehmen etwa eine Betriebsstätte in der Türkei, werden bisher die dort erzielten Gewinne nur in der Türkei zu den türkischen Steuersätzen besteuert. Diese Gewinne sind durch das DBA in Deutschland steuerbefreit. Fällt das DBA ersatzlos weg, werden die Gewinne auch in Deutschland steuerpflichtig. Die türkischen Steuern können in Deutschland von der deutschen Steuer abgezogen werden. Der Vorteil geringerer Steuersätze in der Türkei fällt mit dem DBA weg.

Sollten die Verhandlungen nicht rechtzeitig abgeschlossen sein und für eine gewisse Zeit oder gar dauerhaft kein neues Abkommen in Kraft treten, ergeben sich steuerliche Nachteile bei vielen grenzüberschreitenden Aktivitäten. Es bleibt zu hoffen, dass mit der Türkei schnell ein neues Abkommen geschlossen wird, um Investoren aus beiden Ländern Planungssicherheit zu geben.

Privatbereich

Bewertung des lohnsteuerrechtlichen Vorteils eines Personalrabatts für Jahreswagen

Der BFH hat mit Urteil vom 17. Juni 2009 entschieden, dass die unverbindliche Preisempfehlung eines Automobilherstellers keine geeignete Grundlage ist, den lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteil eines Personalrabatts für sogenannte Jahreswagen zu bewerten.

Die Höhe des geldwerten Vorteils bestimmt sich nach dem Preis, zu dem das Fahrzeug fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten wird. Dieser Angebotspreis ist grundsätzlich der – unabhängig von Rabattgewährungen – nach der Preisangabenverordnung aus-

gewiesene Preis. Er gilt nach Ansicht des Gerichts allerdings nur dann, wenn nicht nach den Gepflogenheiten im allgemeinen Geschäftsverkehr tatsächlich ein niedrigerer Preis gefordert wird.

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Sachverhalt hatte schon eine erste Anfrage bei einem Autohaus – ohne Preis- und Vertragsverhandlungen – ergeben, dass auf die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers ein Preisnachlass von 8 % gewährt wurde. Angesichts dessen konnte höchstens dieser Preis als Grundlage für die Bewertung des geldwerten Vorteils dienen.

EuGH und BFH zur Abzugsfähigkeit von Vorsorgeaufwendungen

1. BFH: Steuerpflicht ergänzende Zukunftssicherungsleistungen für Expatriates auf vertraglicher Grundlage europarechtskonform

Der VI. Senat des BFH hat mit Urteil vom 28. Mai 2009 entschieden, dass auf vertraglicher Grundlage (Versorgungsplan für Expatriates) an niederländische und schwedische Versicherungsunternehmen von einem inländischen Arbeitgeber erbrachte Zukunftssicherungsleistungen für einen unbeschränkt steuerpflichtigen schwedischen Arbeitnehmer nicht nach § 3 Nr. 62 Satz 1 EStG einkommensteuerfreier Arbeitslohn sind. Dieses stelle weder eine Beschränkung der Arbeitnehmerfreizügigkeit, noch der Niederlassungsfreiheit oder der Dienstleistungsfreiheit dar.

2. BFH: Beschränkter Abzug von Rentenversicherung in Deutschland bei voller Besteuerung des Rentenbezugs im Ausland europarechtskonform

Mit Urteil vom 24. Juni 2009 hat der X. Senat des BFH entschieden, dass die Grundfreiheiten nach dem EG-Vertrag auch dann nicht durch den beschränkten Sonderausgabenabzug eines Grenzgängers verletzt werden, wenn ein anderer Mitgliedstaat, dem durch das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht bezüglich der Altersrenten zugewiesen ist, die entsprechende Altersrente in voller Höhe der Besteuerung unterwirft.

3. EuGH: Ausschluss des Abzugs von Pflichtbeiträgen zu ausländischer Krankenversicherung europarechtswidrig

Bereits mit Urteil vom 23. April 2009 hatte der EuGH (Rs. C-544/07, Rüffler) entschieden, dass es gegen die Unionsbürgern mit Art. 18 EG gewährleistete Freizügigkeit verstößt, wenn eine Bestimmung eines Mitgliedstaats (im konkreten Fall Polens) das Recht auf Abzug der entrichteten

Krankenversicherungsbeiträge von der Einkommensteuer an die Bedingung knüpft, dass diese Beiträge nach den Vorschriften des nationalen Rechts in dem betreffenden Mitgliedstaat (Polen) gezahlt worden sind. Das polnische Steuerrecht verstieß danach gegen Europarecht, weil es im konkreten Fall den Abzug der von dem in Polen unbeschränkt Steuerpflichtigen geleisteten Pflichtbeiträge zur deutschen Krankenversicherung anders als den Abzug entsprechender Beiträge zur polnischen Krankenversicherung bei der Einkommensteuerveranlagung nicht zuließ.

Fazit

Den drei Entscheidungen liegen durchaus unterschiedliche Sachverhalte zugrunde. So ging es in dem Fall des VI. Senats des BFH um einen sog. Inbound-Fall, bei dem ein Ausländer in Deutschland arbeitete und in dem des X. Senats um einen Outbound-Fall, in dem eine unbeschränkt Steuerpflichtige als Grenzgängerin in einem anderen EU-Staat einer nichtselbständigen Arbeit nachging. Der EuGH hatte über einen Fall zu entscheiden, in dem jemand Einkünfte aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit in Deutschland nach seinem Wegzug nach Polen erzielte. Verbindendes Element ist im Wesentlichen die Frage des Abzugs bzw. der Steuerbefreiung von Sozialversicherungsbeiträgen.

Die Entscheidung des VI. Senats des BFH könnte Bedenken begegnen, wenn ein Expatriate für eine gewisse Zeit Beiträge in das deutsche Rentensys-

tem leistete, er hieraus jedoch später keinen Rentenanspruch erhalte und die private Zusatzversorgung durch den Arbeitgeber gerade die dadurch entstehende besondere Versorgungslücke ausgleichen soll. Denn dann ergibt sich ein für den ausländischen Arbeitnehmer spezifischer Nachteil, den ein inländischer Arbeitnehmer unter normalen Umständen nicht erleidet. Im Übrigen lässt sich diese Entscheidung jedoch mit dem Urteil des EuGH in Einklang bringen, denn das polnische Einkommensteuerrecht ließ explizit nur Beiträge zum polnischen Sozialversicherungssystem zum Abzug zu. Nach deutschem Recht wäre jedoch auch der Arbeitgeberbeitrag zu einem ausländischen Pflichtversicherungssystem steuerfrei geblieben.

Auch die Entscheidung des X. Senats besteht vor der einschlägigen EuGH-Rechtsprechung. In der Tat lässt sich vorliegend weder Deutschland noch Frankreich eine Verantwortung dafür zuweisen, dass die Rentenversicherungsbeiträge (in Deutschland) nur beschränkt abzugsfähig sind, während die Rentenbezüge in voller Höhe (von Frankreich) besteuert werden. Durch die Einführung der nachgelagerten Besteuerung der Renten bei erweiterter Abzugsfähigkeit der Vorsorgeaufwendungen auch in Deutschland mag sich das Problem der grenzüberschreitend unabgestimmten steuerrechtlichen Behandlung von Rentenversicherungsbeiträgen und Rentenbezug inzwischen jedoch entschärft haben.

Riester-Rente auch für Auswanderer und Grenzgänger

Mit Urteil vom 10. September 2009 (Rs. Kommission/Deutschland) hat der EuGH in einem sog. Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland entschieden, dass der Fiskus die Förderung der Riesterrente nicht mehr zurückfordern darf, wenn der Steuerpflichtige beispielsweise durch Auswanderung die unbeschränkte Steuerpflicht beendet. Darüber hinaus ist auch Grenzgängern und deren Ehegatten die Förderung zu gewähren, selbst wenn diese nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind. Ebenso dürfen Grenzgänger die gefördert angesparten Mittel künftig auch für die Anschaffung oder Herstellung

einer nicht in Deutschland belegenen zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung verwenden.

Durch das Gesetz zur Reform der gesetzlichen Rentenversicherung und zur Förderung eines kapitalgedeckten Altersvorsorgevermögens (AVmG) vom 26. Juni 2001 wurden die Bestimmungen zur sog. Riester-Rente in das Einkommensteuergesetz (EStG) eingefügt. Zulagenberechtigt können nach dem EStG nur unbeschränkt Steuerpflichtige und dessen ggf. nicht unbeschränkt steuerpflichtige Ehegatte sein. Darüber hinaus kann der Zulagenbe-

rechtigte das in einem sog. Altersvorsorgevertrag gebildete und durch Zulage oder Sonderausgabenabzug geförderte Kapital in bestimmten Grenzen für die Anschaffung oder Herstellung einer im Inland belegenen selbstgenutzten Immobilie verwenden, ohne dass dies die Förderung gefährdet.

Die Beschränkung der Fördermaßnahmen auf unbeschränkt Steuerpflichtige stellt laut dem Urteil des EuGH eine mittelbare Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit dar und ist mit Art. 39 des EG-Vertrags (Arbeitnehmerfreizügigkeit) und der EU-Verordnung über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der Gemeinschaft nicht vereinbar. Denn der EuGH ist zu der Überzeugung gelangt, dass die Anknüpfung an die unbeschränkte Steuerpflicht die EU-Bürger in ihrer Freizügigkeit beschränkt, die in einem anderen EU-Mitgliedstaat wohnen und in Deutschland arbeiten und dort rentenversicherungspflichtig seien (sog. Grenzarbeitnehmer). Ebenso verhalte es sich, mit der Beschränkung der unschädlichen Verwendung des gefördert angesparten Kapitals auf eine im Inland belegene Wohnung.

Für den deutschen Fiskus besonders schmerzlich dürfte jedoch sein, dass der EuGH auch in der

Rückzahlungsverpflichtung bei Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht einen Verstoß gegen Europarecht erblickt. Damit bleibt den Steuerpflichtigen, die Deutschland verlassen, weil sie zum Beispiel in einem anderen EU-Mitgliedstaat eine Arbeitsstelle antreten oder ihren Lebensabend verbringen möchten, die Förderung durch die Altersvorsorgezulage erhalten.

Fazit

Dem Wegzug aus Deutschland steht die drohende Rückzahlung der Altersvorsorgezulage künftig nicht mehr entgegen. In Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtige aber gesetzlich rentenversicherte Grenzarbeitnehmer können die Alterszulage beantragen und innerhalb des vorgesehenen Rahmens zur Anschaffung oder Herstellung einer selbstgenutzten Wohnung auch in ihrem EU-Heimatland verwenden. Gegen Bescheide, mit denen die Altersvorsorgezulage unter Bezugnahme auf die vom EuGH als europarechtswidrig beurteilten Voraussetzungen abgelehnt oder zurückgefordert wird, sollte daher Einspruch erhoben werden.

Es bleibt allerdings abzuwarten, wie Finanzverwaltung und Gesetzgeber auf das EuGH-Urteil reagieren werden.

Unternehmer und Freiberufler

Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz

Große nationale und internationale Medienaufmerksamkeit hat das Thema Bekämpfung von Steuerhinterziehung erfahren. Hierzu wurde in Deutschland im Juli 2009 das „Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz“ verabschiedet, welches am 1. August 2009 in Kraft getreten ist. Eine begleitende Rechtsverordnung ist am 18. September 2009 vom Bundesrat beschlossen worden.

Mit den im genannten Gesetz und der zu erwartenden Rechtsverordnung aufgeführten Maßnahmen werden Bürgern und Unternehmen mit Geschäftsbeziehungen zu nicht kooperativen Staaten zusätzliche Mitwirkungspflichten auferlegt. Als nicht kooperative Staaten, gelten solche Staaten, mit denen es keine bilateralen Abkommen über den Auskunftsaustausch in steuerlichen Angelegenheiten nach den Standards der OECD gibt und welche einen solchen Informationsaustausch auch nicht durch die zeitnahe Einlei-

tung geeigneter Maßnahmen anstreben. Bei Geschäftsbeziehungen zu nicht kooperativen Staaten können unter anderem folgende konkreten Sanktionen für den in Deutschland steuerpflichtigen Bürger bzw. das Unternehmen erfolgen:

- Betriebsausgaben / Werbungskosten können nur bei Erfüllung besonderer Mitwirkungspflichten abgezogen werden.
- Die Reduzierung von Kapitalertragsteuern auf an ausländische Gesellschaften gezahlte Dividenden kann davon abhängig gemacht werden, dass die Identität der Gesellschafter der Dividenden empfangenden Gesellschaft nachgewiesen wird.
- Eine (teilweise) Steuerbefreiung bei von aus nicht kooperativen Staaten erhaltenen Dividenden, kann von erweiterten Mitwirkungspflichten abhängig gemacht werden.

Ferner werden die Kontrollmöglichkeiten der Finanzbehörden verstärkt, was an folgenden Beispielen gezeigt werden soll:

- Aufgrund der Neuregelungen kann die Finanzbehörde zukünftig die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung verlangen. Falschaussagen können hier mit einer Geldstrafe oder einer Freiheitsstrafe von bis zu 3 Jahren bestraft werden.
- Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften von mehr als 500.000 Euro im Jahr sind zukünftig verpflichtet, ihre Unterlagen 6 Jahre lang aufzubewahren. Relevant ist hierbei nur die Summe der positiven Überschusseinkünfte, negative Einkünfte werden nicht berücksichtigt.
- Bei Verletzungen von Mitwirkungspflichten kann die Finanzbehörde widerlegbar vermuten, dass der Steuerpflichtige Einkünfte im Ausland hat.
- Betriebsprüfung können zukünftig auch angeordnet werden, wenn die erhöhten Mitwirkungspflichten nicht erfüllt werden.

Alle Länder, die als Steueroasen angesehen werden und auf einer inoffiziellen „schwarzen Liste“ der OECD standen, haben Kooperationsbereitschaft

signalisiert zukünftig den OECD Standard über den Informationsauskunft bei Steuersachen umzusetzen. Auf der am 25. September 2009 von der OECD veröffentlichten Liste über den Stand der Verhandlungen der einzelnen Länder ist inzwischen kein Land mehr aufgeführt, welches sich nicht zu Verhandlungen bereit erklärt hat. Somit ist die „schwarze Liste“ der OECD derzeit leer. Die Mehrzahl der ehemals als Steueroasen angesehenen Länder haben inzwischen auch Verhandlungen mit Deutschland begonnen bzw. Kooperationsbereitschaft signalisiert. Trotzdem werden die getroffenen gesetzlichen Regelungen bestehen bleiben und auch zur Anwendung kommen, sofern mit dem ein oder anderen Staat doch kein Abkommen über den Informationsaustausch abgeschlossen wird und das Land wieder auf die „schwarze Liste“ der OECD gesetzt wird. In Deutschland sollen diese Länder auf einer Liste veröffentlicht werden, die vom Bundesfinanzministerium mit Zustimmung der Länderfinanzbehörden nach Rücksprache mit dem Bundeswirtschafts- und dem Außenministerium veröffentlicht wird.

Update: Bürgerentlastungsgesetz Vorübergehende Erleichterungen bei Zinsschranke und Verlustvorträgen in Kraft

Der Bundesrat hat am 10. Juli das "Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung" verabschiedet. Damit sind die Erleichterungen bei der Zinsschranke und die Sanierungsklausel für den Untergang von Verlustvorträgen bei einem eigentlich steuer-schädlichen Anteilseignerwechsel in Kraft getreten (vgl. dazu Steuerrecht aktuell II/2009, Seite 5). Hervorzuheben ist die Befristung: Nur für vor dem 1. Januar 2010 endende Wirtschaftsjahre wird die Freigrenze bei der Zinsschranke auf 3 Millionen Euro angehoben, und nur bei Anteilseignerwechseln vor dem 1. Januar 2010 verhindert die Sanierungsklausel – noch dazu freilich unter strengen Voraussetzungen – den Untergang von Verlustvorträgen.

Beide Erleichterungen gelten rückwirkend auch für 2008 und 2009.

Eine gewisse Unsicherheit besteht bei der Zinsschranke für die Zukunft: Derzeit ist nicht klar, ob der Gesetzgeber für Wirtschaftsjahre, die 2010 oder später enden, wieder zur alten Freigrenze von 1 Million Euro zurückkehrt, oder ob diese Freigrenze sogar ganz entfällt.

Ebenfalls in Kraft trat die bundesweite Anhebung der Umsatzgrenze bei der umsatzsteuerlichen Ist-Versteuerung auf die schon zuvor in den neuen Ländern geltenden 500.000 Euro. Diese Vereinfachung gilt bis zum 31. Dezember 2011.

Untergang des gewerbesteuerlichen Verlustvortrags bei Umwandlung einer unmittelbaren Beteiligung an einer atypisch stillen Gesellschaft zu einer mittelbaren Beteiligung

Hintergrund

Voraussetzung für die Nutzung eines gewerbesteuerlichen Verlustvortrages in späteren Wirtschaftsjahren ist nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) u.a. die sog. Unternehmeridentität. Der Steuerpflichtige, der den Verlustabzug in Anspruch nimmt, muss somit den Gewerbeverlust zuvor in eigener Person erlitten haben. Dementsprechend geht bei einer Personengesellschaft beim Ausscheiden eines Mitunternehmers der gewerbesteuerliche Verlustvortrag unter, soweit er anteilig auf den ausgeschiedenen Mitunternehmer entfällt. Dies sollte schon bislang selbst dann gelten, wenn der ausscheidende Mitunternehmer über eine weitere Personengesellschaft (Obergesellschaft) mittelbar weiterhin an der Unter-Personengesellschaft beteiligt bleibt.

Offen schien, ob diese Rechtsprechung vor dem Hintergrund einer Regelung im Einkommensteuergesetz fortbestehen könnte, wonach der mittelbar über eine Personengesellschaft beteiligte Gesellschafter (i) dem unmittelbar beteiligten Gesellschafter gleichsteht und (ii) als Mitunternehmer der Untergesellschaft anzusehen ist.

Die Entscheidung

Im Streitfall hielt eine Muttergesellschaft 100% der Anteile an einer GmbH, an der sie sich zudem als atypisch stille Gesellschafterin beteiligte. Diese aus Mutter- und Tochtergesellschaft bestehende atypisch stille Gesellschaft erwirtschaftete zunächst gewerbesteuerliche Verluste, so dass sich ein entsprechender Verlustvortrag bildete. Schließlich brachte die Muttergesellschaft sowohl ihre Geschäftsanteile an der Tochtergesellschaft als auch ihre daran bestehende stille Beteiligung in eine Kommanditgesellschaft (KG) ein, an der sie wieder-

um als Kommanditistin zu 100% beteiligt war. Es wandelte sich somit die unmittelbare Beteiligung der Muttergesellschaft an der atypisch stillen Gesellschaft in eine mittelbare Beteiligung (vermittelt durch die KG) um.

Der BFH bestätigte seine bisherige ständige Rechtsprechung und urteilte, dass mit dem Ausscheiden der Muttergesellschaft aus der atypisch stillen Gesellschaft der gewerbesteuerliche Verlustvortrag soweit verloren geht, als er auf die Muttergesellschaft entfällt, und zwar unabhängig davon, dass die Muttergesellschaft über die KG-Obergesellschaft mittelbar weiterhin an der atypisch stillen Unter-Gesellschaft beteiligt war. Daran ändere auch die Vorschrift des § 15 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG nichts. Der Gewinnanteil, der auf die atypisch stille Gesellschafterin entfällt, könne auch steuerlich nicht doppelt zugerechnet werden, so dass er bei der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte der atypisch stillen Gesellschaft zwangsläufig der Obergesellschaft (hier: KG) zuzuordnen sei.

Fazit

Mit seinem Urteil bestätigt der BFH seine langjährige Rechtsprechung, wonach der gewerbesteuerliche Verlustvortrag mit dem Ausscheiden eines Gesellschafters untergeht, soweit der Verlustvortrag diesem Gesellschafter zuzurechnen ist. Diese u.U. erheblichen steuerlichen Auswirkungen sollten im Rahmen von – auch konzerninternen – Umstrukturierungen berücksichtigt werden.

„Verunglückte“ Organschaft bei kombinierter Ausgleichszahlung aus Festbetrag und variablem Ausgleichsanspruch

Hintergrund

Kapitalgesellschaften sind grundsätzlich entsprechend ihrer zivilrechtlichen Selbständigkeit jeweils selbständige Steuersubjekte. Ausnahmsweise können zwei oder mehrere Kapitalgesellschaften für körperschaft- und gewerbsteuerliche Zwecke als ein Steuerpflichtiger behandelt werden, sofern die Voraussetzungen einer sog. Organschaft erfüllt sind. Die Anerkennung einer Organschaft setzt dabei u.a. voraus, dass die beherrschte Gesellschaft (= Organgesellschaft) ihren ganzen Gewinn an die herrschende Gesellschaft (= Organträger) abführt. Sofern an der Organgesellschaft neben dem Organträger auch außenstehende Minderheitsgesellschafter beteiligt sind, erfordert jedenfalls im Fall einer Organgesellschaft in der Rechtsform der Aktiengesellschaft (AG) die zivilrechtliche Wirksamkeit eines Gewinn- bzw. Ergebnisabführungsvertrags (GAV) und damit der Organschaft zudem, dass eine Ausgleichszahlung an die Minderheitsgesellschafter vereinbart und geleistet wird. Auch bei einer Organgesellschaft in der Rechtsform der GmbH werden in der Praxis zur Vermeidung steuerlicher Risiken regelmäßig Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter vereinbart und geleistet.

Die Finanzverwaltung erkannte bislang Ausgleichszahlungen – und damit den GAV sowie die körperschaft- und gewerbsteuerliche Organschaft – u.a. dann steuerlich an, wenn eine feste Ausgleichszahlung garantiert wurde, und zusätzlich eine variable Komponente in Gestalt einer möglichen Erhöhung der Ausgleichszahlung abhängig vom tatsächlichen Gewinn der Organgesellschaft vereinbart wurde. Dabei schien die Finanzverwaltung nicht danach zu unterscheiden, ob es sich um eine Organgesellschaft in der Rechtsform einer AG oder GmbH handelte.

Die Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) ist nun dieser Auffassung der Finanzverwaltung jedenfalls für den Fall entgegengetreten, dass (i) es sich bei der Organgesellschaft um eine AG handelt und (ii) der an die

Minderheitsgesellschafterin insgesamt zu zahlende Ausgleichsbetrag (Festbetrag und variabler Ausgleich) im Ergebnis mindestens dem hypothetischen Gewinnanspruch der Minderheitsgesellschafterin ohne Organschaft entspricht. Der BFH erkannte in dieser Konstellation den GAV und damit die körperschaft-/gewerbsteuerliche Organschaft nicht an, da die Organgesellschaft nicht ihren ganzen Gewinn an den Organträger abgeführt hat. Vielmehr würden die Zahlungen an den Minderheitsgesellschafter faktisch eine Gewinnbeteiligung darstellen, so dass nicht mehr der gesamte Gewinn an den Organträger abgeführt werden würde.

Hinweis

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf diese BFH-Entscheidung reagiert. Offen ist insbesondere, ob die Urteilsgrundsätze auch angewendet werden, wenn es sich bei der Organgesellschaft nicht um eine AG, sondern eine GmbH handelt. Zu beachten ist, dass im Fall einer solchen „verunglückten“ Organschaft aufgrund der Nichtanerkennung eines GAV die an den Organträger abgeführten Gewinne als sog. verdeckte Gewinnausschüttungen zu versteuern wären, was regelmäßig zu einer höheren Steuerlast führt, als dies im Fall des Vorliegens von Ausgleichszahlungen der Fall wäre.

Lohnsteuerliche Behandlung von freiwilligen Unfallversicherungen der Arbeitnehmer

Mit Datum vom 21. August 2009 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Entwurf eines Schreibens zur einkommen-(lohn-)steuerlichen Behandlung von freiwilligen Unfallversicherungen der Arbeitnehmer veröffentlicht. Im Folgenden erfolgt ein kurzer Überblick über die Hintergründe und Auswirkungen dieses Schreibens:

Der BFH hat mit Urteil vom 11. Dezember 2008 entgegen der bisherigen Ansicht des BMF entschieden, dass die durch den Arbeitgeber an die Unfallversicherung gezahlten Beiträge im Zeitpunkt der Leistung durch die Versicherung nur in der Höhe zu einem Arbeitslohn führen, indem durch die Versicherung an den Arbeitnehmer eine Leistung erwirkt wird. Das BMF hat diese Entscheidung zum Anlass genommen, seinen Standpunkt in dieser Thematik zu überarbeiten. Auf Grundlage des Entwurfs des BMF-Schreibens würden sich nun die steuerlichen Folgen aus einer zugunsten der Arbeitnehmer abgeschlossenen Unfallversicherung in ihren Grundzügen wie folgt darstellen:

Für den Fall, dass der Arbeitnehmer Versicherungsnehmer ist und selbst einen unmittelbaren Anspruch gegen die Versicherung hat, stellen die vom Arbeitnehmer gezahlten Beiträge Werbungskosten dar, soweit hierdurch das Risiko von Unfällen mit beruflichen Veranlassungszusammenhang versichert wird. Soweit Unfallrisiken im privaten Bereich abgesichert werden, werden die Beiträge des Arbeitnehmers als Sonderausgaben qualifiziert. Sollte der Versicherungsvertrag sowohl Unfälle im beruflichen, als auch im privaten Bereich abdecken, so sieht die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen eine Aufteilung des Gesamtbeitrags zur Hälfte in Werbungskosten und zur Hälfte in Sonderausgaben vor.

Trägt wirtschaftlich der Arbeitgeber die Beiträge des Arbeitnehmers, so ist in Höhe der erstatteten oder übernommenen Beiträge des Arbeitnehmers grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn gegeben, soweit die erstatteten oder übernommenen Beiträge nicht auf das Unfallrisiko bei Auswärtstätigkeiten im

beruflichen Bereich entfallen und damit als Reisekosten (-erstattung) steuerfrei sind. Aus Vereinfachungsgründen können die für eine Versicherung des beruflichen Bereichs gezahlten Beiträge im Wege einer Schätzung zu 40% den Reisekosten zugewiesen werden. Da die Beiträge des Arbeitgebers zur Unfallversicherung des Arbeitnehmers damit bereits im Zeitpunkt der Zahlung durch den Arbeitgeber beim Arbeitnehmer grundsätzlich steuerlich erfasst werden, führt eine spätere mögliche Leistung der Versicherung grundsätzlich zu keinen weiteren steuerlichen Konsequenzen.

Steht dem Arbeitnehmer aus dem Versicherungsvertrag selbst kein unmittelbares Recht gegen die Versicherung zu, so stellt die Zahlung der Beiträge durch den Arbeitgeber im Zeitpunkt der Zahlung keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers dar. Zu einer Besteuerung des Arbeitnehmers kommt es entsprechend der oben zitierten BFH-Entscheidungen nur dann, wenn durch den Arbeitgeber die Rechte aus dem Versicherungsvertrag zugunsten des Arbeitnehmers in Anspruch genommen werden. In solch einem Fall werden die durch den Arbeitgeber gezahlten Beiträge in Arbeitslohn umqualifiziert. In der Höhe ist diese Umqualifikation jedoch auf den Betrag begrenzt, den der Arbeitnehmer tatsächlich von der Versicherung erhält. Auch im Falle einer Versicherung des Arbeitgebers kann eine Aufteilung der Beiträge in steuerfreie Reisekostenerstattung und steuerpflichtigen Werbungkostenersatz vorgenommen werden, so dass nicht zwingend die gesamten Beiträge des Arbeitgebers in Arbeitslohn umqualifiziert werden müssen.

Gravierende Änderungen ergeben sich durch den Entwurf des BMF-Schreibens im Bereich der freiwilligen Unfallversicherungen der Arbeitnehmer damit mit Ausnahme der Auswirkungen der eingangs genannten BFH-Entscheidung nicht. Es bleibt jedoch anzumerken, dass die Finanzverwaltung diesen Entwurf den Verbänden der Versicherungswirtschaft zur Stellungnahme vorgelegt hat, so dass es hier noch zu weiteren Änderungen kommen könnte.

Französische SAS in der Vergangenheit nicht von Mutter-Tochter-Richtlinie erfasst

Mit seinen Schlussanträgen vom 25. Juni 2009 hat Generalanwalt Ján Mazák in der beim EuGH anhängigen Rs. Gaz de France (C-247/08) dem Gerichtshof vorgeschlagen zu entscheiden, dass eine französische SAS (société par actions simplifiée) für an sie vor dem 1. Januar 2005 ausgeschüttete Dividenden nicht nach Europarecht von der Quellensteuer auf Dividenden befreit werden musste.

Die sog. Mutter-Tochter-Richtlinie soll gewährleisten, dass in einem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaften Dividenden an ihre in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschütten kann, ohne Quellensteuer (z. B. deutsche Kapitalertragsteuer) einbehalten zu müssen. Das Finanzgericht Köln hat dem EuGH mit Beschluss vom 23. Mai 2008 die Fragen vorgelegt, ob die französische Gesellschaftsform der SAS bereits in den Jahren vor 2005 als „Gesellschaft eines Mitgliedstaats“ im Sinne der Mutter-Tochter-Richtlinie angesehen werden kann.

Hilfsweise hat das Finanzgericht den EuGH noch gefragt, ob die Richtlinie, falls die SAS nicht erfasst ist, gegen die Grundfreiheiten des EG-Vertrags (Niederlassungsfreiheit bzw. Kapitalverkehrsfreiheit) verstößt.

Der Generalanwalt ist der Rechtsauffassung, dass die SAS eine von der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht erfasste Gesellschaftsform ist. Die SAS sei zumindest nicht nach der Mutter-Tochter-Richtlinie von der Quellensteuer auf Dividenden befreit.

Ferner vertritt er die Ansicht, dass die Mutter-Tochter-Richtlinie nicht deshalb gegen die Grundfreiheiten verstößt, weil sie die SAS anders als andere Körperschaftsteuerpflichtige französische Gesellschaftsformen nicht von der Quellenbesteuerung auf Dividenden freistellt.

Fazit

Mit einer durch die Mitgliedstaaten bis zum 1. Januar 2005 in das nationale Steuerrecht umzusetzenden Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie wurde einerseits die SAS explizit in die Anlage zur

Richtlinie aufgenommen und andererseits die Formulierung „und andere nach französischem Recht gegründete Gesellschaften, die der französischen Körperschaftsteuer unterliegen“ aufgenommen. Deutschland hat diese Umsetzung durch das EU-Richtlinien-Umsetzungsgesetz vom 9. Dezember 2004 rechtzeitig vollzogen und begünstigt die SAS entsprechend der Mutter-Tochter-Richtlinie. Zudem ist eine Öffnungsklausel aufgenommen worden, die jede Körperschaftsteuerpflichtige neue Gesellschaftsform erfasst. Diese Öffnungsklausel findet sich auch in den Formulierungen für die nach dem Recht anderer EU-Mitgliedstaaten gegründeten Gesellschaften. Damit sollte ein Fall wie der vom EuGH in der Rechtssache Gaz de France zu entscheidende seit dem Jahr 2005 nicht mehr auftreten können.

Für die Vergangenheit bleibt jedoch die Entscheidung des Gerichtshofs und ggf. des FG Köln abzuwarten. Der EuGH wird das Urteil in dieser Sache im Oktober 2009 verkünden.

Entwurf der Verwaltungsgrundsätze – Funktionsverlagerung

Flankierend zum neu gefassten § 1 Abs. 3 AStG und der Funktionsverordnung hat das Bundesministerium der Finanzen am 17. Juli 2009 einen umfangreichen Entwurf eines Schreibens "Grundsätzen der Verwaltung für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen nahe stehenden Personen in Fällen von grenzüberschreitenden Funktionsverlagerungen" (Verwaltungsgrundsätze – Funktionsverlagerung) veröffentlicht und der Öffentlichkeit Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 28. August 2009 gegeben.

Der 72 Seiten lange Text behandelt Fragen im Zusammenhang mit der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei grenzüberschreitender Funktionsverlagerung. Der Entwurf ist in vier Abschnitten sowie eine Anlage mit Beispielen gegliedert. Der erste Abschnitt enthält allgemeine Ausführungen zu Regelungsziel und Regelungsrahmen, der zweite Abschnitt beinhaltet Erläuterungen zu den Begriffsdefinitionen der Funktionsverlagerungsverordnung und Fragen der Ermittlung des Kalkulationszins und Kapitalisierungszeitraum. Der nachfolgende Abschnitt erfasst ergänzende Hinweise und Einzelfragen zu Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen, Werteermittlung durch die Finanzverwaltung in Schätzungsfällen, zusätzliche Anwendungsregelungen sowie die Behandlung von Funktionsverlagerungen in Altjahren vor 2008. Abschnitt vier besteht aus Beispielfällen für die Funktionen Produktion, Vertrieb, Forschung & Entwicklung, Dienstleistungen und Einkauf und deren steuerlichen Konsequenzen.

Obwohl das Entwurf-Schreiben Klarstellungen zu Begriffen und Auslegungsfragen von § 1 Abs. 3 AStG und der Funktionsverlagerungsverordnung enthält, bleibt festzuhalten, dass der Entwurf in wesentlichen Teilen kritisch zu beurteilen ist und die erhoffte Konkretisierung der Funktionsverlagerungsbesteuerung nicht erreicht wird. Problematisch ist neben den neu eingeführten Begriffen der Funktion und Funktionsverlagerung deren sehr weite Auslegung durch das BMF anzusehen, im Rahmen derer schon eine Auslagerung eines Pro-

duktionsauftrages ins Ausland zu einer schädlichen Funktionsverlagerung führen kann. Darüberhinaus wird die bisher unschädliche Funktionsverdoppelung künftig unter den Anwendungsbereich der Funktionsverlagerung subsumiert. Die geringfügige Bagatellgrenze, in denen eine Einschränkung im Zusammenhang mit der Funktionsverdoppelung unschädlich sein soll, liegt bei einem inländischen Umsatzrückgang von mind. 1 Million Euro oder mehr als 10%, welche bei Unternehmen schon aufgrund regulärer Umsatzschwankungen durchaus schnell erreicht werden kann. Problematisch stellen sich auch die Vorschriften zur Rückwirkung auf Altjahre vor 2008 dar.

Es bleibt abzuwarten, wie das Bundesministerium der Finanzen die eingereichten Stellungnahmen aus der Wirtschaft annehmen und in einem endgültigen BMF-Schreiben umsetzen wird.

Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren möglich

Damit ein Unternehmer den Vorsteuerabzug aus seinen Eingangsrechnungen vom Finanzamt zurückerfordern kann, muss er eine formell richtige Rechnung des Leistungserbringers bzw. Lieferers vorliegen haben. Die einzelnen formellen Voraussetzungen, welche eine Rechnung erfüllen muss, sind im Umsatzsteuergesetz abschließend geregelt.

Liegen die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug wegen unzutreffender Rechnungsangaben nicht vor, kommt – im Hinblick auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes – ein Vorsteuerabzug nur im Billigkeitsverfahren in Betracht.

Der BFH geht davon aus, dass zu den Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs eine ordnungsgemäße Rechnung gehört, welche bestimmten formellen Anforderungen genügen muss, die gesetzlich genau definiert sind. Die Angaben im Abrechnungspapier müssen eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung des leistenden Unterneh-

mens ermöglichen. Hierfür ist die Angabe der zutreffenden Anschrift in der Rechnung erforderlich. Die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten stattfinden, reicht als zutreffende Anschrift nicht aus. Ein Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuervoraussetzungen ist gesetzlich nicht vorgesehen.

Allerdings können Grundsätze des Vertrauensschutzes aufgrund besonderer Verhältnisse des Einzelfalles im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme gem. §§ 163, 227 AO (Abweichende Festssetzung von Steuern bzw. Erlass von Steuern) Berücksichtigung finden, wenn der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer gutgläubig war und alle Maßnahmen ergriffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu überzeugen.

Geschäftsveräußerung bei teilweiseem Leerstand eines vermieteten Gebäudes

Kernproblem

Bei der Veräußerung von vermieteten Gebäuden stellt sich regelmäßig die Frage, ob es sich hierbei um eine „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ handelt, die nicht der Umsatzbesteuerung unterliegt. Voraussetzung für eine solche nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung ist, dass der veräußernde Unternehmer die jeweils materiellen und immateriellen Bestandteile des Geschäfts veräußert, die zusammengenommen ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil bilden, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann. Hierbei kommt es wie so oft im Steu-

errecht auf die Einzelfallbetrachtung zum Zeitpunkt der Unternehmensübergabe an.

Sachverhalt

Die Klägerin errichtete auf einem ihr gehörendem Grundstück ein zur Vermietung bestimmtes Gebäude und machte aus den Herstellungskosten die Vorsteuerbeträge geltend. Das Gebäude wurde umsatzsteuerpflichtig an verschiedene Mieter überlassen. In Folgejahren fielen jedoch verschiedene Mieter auf Grund von Insolvenzen und Vertragsbeendigungen aus. Bemühungen um Nachmieter schlugen fehl.

Die Klägerin veräußerte das Grundstück samt der bestehenden Mietverträge und behandelte den Vorgang als nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen. Zum Zeitpunkt des Verkaufs bestand ein Mietverhältnis, das jedoch zum Monatsende bereits gekündigt war und somit vom Erwerber nicht übernommen wurde. Das Finanzamt stellte sich auf den Standpunkt, mit der Veräußerung des Grundstückes sei keine Geschäftsveräußerung im Ganzen erfolgt, da dem entgegenstünde, dass das Grundstück und die Mietverträge wesentliche Grundlagen des Vermietungsunternehmens der Klägerin bildeten, die nicht übertragen worden seien.

Entscheidung

Der BFH hat hierzu mit seinem Urteil vom 30. April 2009 entschieden, dass eine Geschäftsveräußerung im Ganzen durch Übertragung eines vermieteten oder verpachteten Grundstückes auch dann vorliegt, wenn dieses nur teilweise vermietet oder verpachtet ist, die nicht genutzten Flächen aber zur Vermietung oder Verpachtung bereitstehen, da hinsichtlich dieser Flächen auf die Fortsetzung der bisherigen Vermietungsabsicht abzustellen ist. Für die Fortführung einer selbständigen wirtschaftlichen Vermietungstätigkeit durch den erwerbenden Unternehmer reiche es aus, wenn dieser einen Mietvertrag übernimmt, der eine nicht unwesentliche Fläche der Gesamtnutzfläche des Grundstückes umfasst.

Einschränkung des Umsatzschlüssels nicht mit Gemeinschaftsrecht vereinbar?

Einem Unternehmer steht ein Vorsteuerabzug aus seinen Eingangsrechnungen grundsätzlich nur dann zu, wenn die betreffenden Eingangsrechnungen in Zusammenhang mit steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen stehen. Steht eine Eingangsrechnung sowohl mit steuerfreien als auch mit steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen in Zusammenhang (z.B. bei einem Vermietungsunternehmen, welches Räumlichkeiten sowohl an umsatzsteuerpflichtige als auch an umsatzsteuerfreie Mieter vermietet), so ist die Vorsteuer aus der Eingangsrechnung aufzuteilen. Grundsätzlich kommt dabei eine Aufteilung entweder anhand der Höhe der Ausgangsumsätze oder anhand der vermieteten Flächen in Betracht.

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 wurde im Umsatzsteuergesetz mit Wirkung zum 1. Januar 2004 einschränkend geregelt, dass eine Vorsteueraufteilung nach Ausgangsumsätzen nur dann zulässig ist, wenn keine andere wirtschaftliche Zuordnung möglich ist. Da als andere wirtschaftliche Zuordnung immer auch eine Aufteilung nach den Flächen in Betracht kommt, ist es ab dem 1. Januar 2004 praktisch nicht mehr möglich, eine Aufteilung nach Ausgangsumsätzen vorzunehmen.

Diese Einschränkung hält das Niedersächsische FG für nicht mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar.

In diesem Zusammenhang muss beachtet werden, dass nach der ständigen Rechtsprechung ein einmal gewählter – zulässiger – Aufteilungsmaßstab auch für die Zukunft der verbindliche Aufteilungsmaßstab für die Vorsteuer bleibt (z.B. BFH, Urteil vom 2. März 2006).

Da die Vorsteueraufteilung im Verhältnis der zu den unterschiedlichen Zwecken genutzten Flächen ein zulässiger Aufteilungsmaßstab ist, wird es fraglich sein, ob ein Unternehmer, der diesen Aufteilungsmaßstab einmal gewählt hat, auch bei gerichtlicher Anerkennung des Umsatzschlüssels seinen individuellen Aufteilungsmaßstab ändern kann.

Hinweis: Soweit die Aufteilung nach einem Umsatzschlüssel für das Unternehmen vorteilhaft ist, sollten die Vorsteuern entsprechend diesem Aufteilungsschlüssel ermittelt werden. Unter Hinweis auf das FG-Urteil und unter Berufung auf Art. 173 MwStSystRL sollte dies dann der Finanzverwaltung dargelegt werden. Davon wahrscheinlich abweichende Bescheide sollten unter Hinweis auf das anhängige Verfahren vor dem BFH offengehalten werden.

OFD-Verfügung zu „Sale-and-Lease-Back“-Fragen

Mit Datum vom 17. Februar 2009 hat die OFD Hannover zur umsatzsteuerlichen Behandlung von sog. Lease-in/Lease-out-Transaktionen, welche inländische Verkehrsbetriebe mit US-amerikanischen Treuhandgesellschaften eingegangen sind, Stellung genommen. Bei diesen Transaktionen vermieten die Verkehrsgesellschaften die für den Betrieb erforderlichen Fahrzeuge langfristig an eine US-amerikanische Treuhandgesellschaft (Hauptmietvertrag). Die Treuhandgesellschaft wiederum vermietet dann die Fahrzeuge zurück an den Verkehrsbetrieb (sog. Untermietvertrag). Aus dem Hauptmietvertrag verpflichtet sich die Treuhandgesellschaft zu Zahlung von Mietraten, welche zu Beginn des Mietverhältnisses vollständig entrichtet werden. Der Untermietvertrag sieht die Zahlung von laufenden Mietraten vor, wobei dem Verkehrsbetrieb ein Recht eingeräumt wird, die Zahlungsverpflichtung aus dem Untermietverhältnis vorzeitig durch eine Einmalzahlung abzulösen. Von dieser Option wird regelmäßig Gebrauch gemacht. In Höhe der Differenz der beiden Zahlungsströme entsteht für die Verkehrsbetriebe ein wirtschaftlicher Vorteil, welcher bei der Treuhandgesellschaft steuerliche Vorteile in den USA generiert.

Nach Auffassung der OFD Hannover verbleibt sowohl das zivilrechtliche als auch das wirtschaftliche an den Fahrzeugen beim Verkehrsbetrieb, so dass keine Lieferungen an die Treuhandgesellschaft mit entsprechender Rücklieferung an den Verkehrsbetrieb vorliegen. Stattdessen nimmt die OFD Hannover eine sonstige Leistung des Verkehrsbetriebes in Form der Verschaffung eines steuerlichen Vorteils in den USA an. Diese sonstige Leistung ist nach § 3a Abs. 1 UStG im Inland steuerbar und nicht steuerbefreit. Die Bemessungsgrundlage entspricht der Differenz der beiden Zahlungsströme. Die Umsatzsteuer entsteht dabei bereits im Zeitpunkt des ersten Transaktionstages.

Darüber hinaus hat die OFD Hannover auch noch zum sog. Sale-and-Lease-Back Verfahren ergän-

zend Stellung bezogen. Hintergrund ist, dass der BFH mit Urteil vom 9. Februar 2006 entschieden hatte, dass bei besonderen Fallgestaltungen des sog. Sale-and-Mietkauf-Back das wirtschaftliche Eigentum beim Verkäufer/Leasingnehmer verbleibt. Daher liegt umsatzsteuerlich keine Lieferung vor, sondern eine sonstige Leistung des Leasinggebers in Form einer (grundsätzlich steuerbefreiten) Kreditgewährung. Mit BMF-Schreiben vom 4. Dezember 2008 hat sich die Finanzverwaltung dem Urteil des BFH angeschlossen. Zudem nahm das BMF auch zu sog. Dreiecksverhältnissen mit nachträglichem Bestelleintritt Stellung. Bei diesen Vertragsgestaltungen tritt der Leasinggeber vor Auslieferung des Leasinggegenstandes nachträglich dem zwischen Hersteller/Händler und Leasingnehmer geschlossenen Kaufvertrag auf Seiten des Leasingnehmers bei. Der Hersteller/Händler rechnet dann direkt mit dem Leasinggeber ab, welcher dann den Leasinggegenstand an den Leasingnehmer verleast. Nach Auffassung des BMF liegt hier umsatzsteuerlich eine unmittelbare Lieferung des Herstellers/Händlers an den Leasingnehmer vor, während der Leasinggeber auch hier lediglich eine Kreditgewährung an den Leasingnehmer erbringt. Die OFD Hannover weist in diesem Zusammenhang jedoch ergänzend darauf hin, dass die Ausführungen des BMF gedanklich voraussetzen, dass das wirtschaftliche Eigentum nach ertragsteuerlichen Gesichtspunkten dem Leasingnehmer zuzuordnen ist. Zu Fallkonstellationen, bei denen das wirtschaftliche Eigentum dem Leasinggeber zuzuordnen wäre, nehmen weder das BMF noch die OFD Hannover Stellung. Insofern ist von entscheidender Bedeutung, dass im Einzelfall stets geprüft werden muss, ob die vorstehenden Ausführungen der Rechtsprechung und Finanzverwaltung auf den konkreten Fall Anwendung finden. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass insbesondere das Urteil des BFH zu einem Sale-and-Mietkauf-Back Fall ergangen ist und keinesfalls ohne weiteres auf sämtliche Sale-and-Lease-Back Verfahren übertragen werden kann.

Umsatzsteuervoranmeldung: Übermittlung auf elektronischem Weg ist verpflichtend

Hintergrund

Unternehmer sind bereits seit 2005 gesetzlich verpflichtet, ihre Umsatzsteuervoranmeldungen nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. Nur auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten.

Die Entscheidung

In seiner Entscheidung vom 17. März 2009 hat das Finanzgericht Niedersachsen klargestellt, dass ein Unternehmer, der über einen internetfähigen Computer verfügt, grundsätzlich nicht zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen in Papierform berechtigt ist.

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Sachverhalt verfügte die Klägerin über einen Computer, den sie allein für das Internet vorhielt. Da sie jedoch – neben zeitlichem Mehraufwand – einen fahrlässigen Umgang mit persönlichen Daten im Internet befürchtete und daher mit erheblichem Missbrauch durch Dritte rechnete, beantragte sie, die Umsatzsteuervoranmeldungen weiterhin in Papierform abgeben zu können.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Niedersachsen ist die Übermittlung der Daten im ELSTER-Verfahren jedoch nicht manipulationsanfälliger als das papiergebundene System. Auch könne nicht von einem Härtefall ausgegangen werden, wenn der Unternehmer über die technische Ausstattung zur elektronischen Übermittlung der steuerlichen Daten verfüge. Der von der Klägerin behauptete zeitliche Mehraufwand bestehe lediglich in der bloßen Übertragung einzelner Zahlen aus der Buchführung in das ELSTER-Voranmeldungsformular. Nach Auffassung der Richter wäre jedoch auch bei der Abgabe der Voranmeldung in Papierform eine Übertragung dieser Zahlen auf den herkömmlichen Vordruck notwendig.

Fazit

Die Onlineabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen ist grundsätzlich verpflichtend. Eine Ausnahme gilt vor allem dann, wenn der Unternehmer nicht über einen internetfähigen Computer verfügt. Insofern besteht grundsätzlich keine Pflicht, sich zur Erfüllung der Erklärungspflicht auf elektronischem Weg Hardware und Software anschaffen zu müssen.

Verfasser

Eschborn/Frankfurt a.M.



Ulrich Siegemund
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (6196) 592 16364
Telefax +49 (6196) 592 110



Nicole Fröhlich
Steuerberaterin, Partnerin
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (6196) 592 24830
Telefax +49 (6196) 592 110

München



Peter M. Schäffler
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (89) 23714 17379
Telefax +49 (89) 23714 110



Andreas Panzer
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
andreas.panzer@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (89) 23714 17379
Telefax +49 (89) 23714 110

Düsseldorf



Dr. Carsten Bödecker
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
carsten.boedecker@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (211) 5660 25020
Telefax +49 (211) 5660 110



Carsten Ernst
Steuerberater, Partner
carsten.ernst@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (211) 5660 25030
Telefax +49 (211) 5660 110

Hannover



Jens Röhrbein
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Dipl. Finanzwirt, Partner
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com
Telefon +49 (511) 5458 20129
Telefax +49 (511) 5458 110

Als zentraler Kontakt für allgemeine Fragen zu unserem Beratungsfeld Steuerrecht stehen Ihnen Dr. Eberhard Kalbfleisch, Telefon +49 (6196) 592 27003, eberhard.kalbfleisch@luther-lawfirm.com und Ulrich Siegemund, Telefon +49 (6196) 592 16364, ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com zur Verfügung.

Copyright

Alle Texte dieses Newsletters sind urheberrechtlich geschützt. Gerne dürfen Sie Auszüge unter Nennung der Quelle nach schriftlicher Genehmigung durch uns nutzen. Hierzu bitten wir um Kontaktaufnahme.

Impressum

Verleger: Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Anna-Schneider-Steig 22, 50678 Köln, Telefon +49 (221) 9937 0, Telefax +49 (221) 9937 110, contact@luther-lawfirm.com

V.i.S.d.P.: Ulrich Siegemund, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Mergenthalerallee 10-12, 65760 Eschborn / Frankfurt a.M., Telefon +49 (6196) 592 16364, Telefax +49 (6196) 592 110, ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com

Haftungsausschluss

Obgleich dieser Newsletter sorgfältig erstellt wurde, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Die Informationen dieses Newsletters stellen keinen anwaltlichen oder steuerlichen Rechtsrat dar und ersetzen keine auf den Einzelfall bezogene anwaltliche oder steuerliche Beratung. Hierfür stehen unsere Ansprechpartner an den einzelnen Standorten zur Verfügung.

Unsere Büros in Deutschland

Berlin

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Friedrichstraße 71
10117 Berlin
Telefon +49 (30) 52133 0
berlin@luther-lawfirm.com

Dresden

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Radeberger Straße 1
01099 Dresden
Telefon +49 (351) 2096 0
dresden@luther-lawfirm.com

Düsseldorf

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Graf-Adolf-Platz 15
40213 Düsseldorf
Telefon +49 (211) 5660 0
dusseldorf@luther-lawfirm.com

Eschborn/Frankfurt a. M.

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Mergenthalerallee 10-12
65760 Eschborn / Frankfurt a.M.
Telefon +49 (6196) 592 0
frankfurt@luther-lawfirm.com

Essen

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Gildehofstraße 1
45127 Essen
Telefon +49 (201) 9220 0
essen@luther-lawfirm.com

Hamburg

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Gänsemarkt 45
20354 Hamburg
Telefon +49 (40) 18067 0
hamburg@luther-lawfirm.com

Hannover

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Sophienstraße 5
30159 Hannover
Telefon +49 (511) 5458 0
hanover@luther-lawfirm.com

Köln

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Anna-Schneider-Steig 22
50678 Köln
Telefon +49 (221) 9937 0
cologne@luther-lawfirm.com

Leipzig

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Grimmaische Straße 25
04109 Leipzig
Telefon +49 (341) 5299 0
leipzig@luther-lawfirm.com

Mannheim

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Theodor-Heuss-Anlage 2
68165 Mannheim
Telefon +49 (621) 9780 0
mannheim@luther-lawfirm.com

München

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Karlstraße 10-12
80333 München
Telefon +49 (89) 23714 0
munich@luther-lawfirm.com

Stuttgart

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Augustenstraße 7
70178 Stuttgart
Telefon +49 (711) 9338 0
stuttgart@luther-lawfirm.com

Unsere Auslandsbüros

Brüssel

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Avenue Louise 240
1050 Brüssel
Telefon +32 (2) 6277 760
brussels@luther-lawfirm.com

Budapest

Gobert, Fest & Partners Attorneys at Law
Roosevelt Square 7 - 8
H-1051 Budapest
Telefon +36 (1) 270 9900
budapest@luther-lawfirm.com

Istanbul

Luther Karasek Köksal Consulting A.S.
Sun Plaza
Bilim Sokak No. 5, 12th Floor
Maslak-Sisli
34398 Istanbul
Telefon +90 212 276 9820
mkoksal@lkk-legal.com

Shanghai

Luther Attorneys
21/F ONE LUJIAZUI
68 Yincheng Middle Road
Pudong New Area, Shanghai
P.R. China
200121 Shanghai
Telefon +86 (21) 5010 6580
shanghai@luther-lawfirm.com

Singapur

Luther LLP
10 Anson Road
#09-24 International Plaza
079903 Singapur
Telefon +65 6408 8000
singapore@luther-lawfirm.com

Ihren lokalen Ansprechpartner finden Sie auf unserer Homepage unter www.luther-lawfirm.com.

www.luther-lawfirm.com

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand. Luther gehört dem internationalen Kanzleiverbund PMLG und Taxand, dem weltweiten Netzwerk unabhängiger Steuerberatungspraxen, an.

Berlin, Dresden, Düsseldorf, Eschborn/Frankfurt a. M., Essen, Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig, Mannheim, München, Stuttgart | Brüssel, Budapest, Istanbul, Shanghai, Singapur