

Newsletter, 3. Quartal 2012

Steuerrecht aktuell

1. Privat

Seite 2

- 1.1 Prozesskosten eines Arbeitsgerichtsprozesses als Werbungskosten (BFH VI R 23/10)
- 1.2 Gesetzentwurf zum Abbau der kalten Progression

2. Unternehmen

Seite 3

- 2.1 Verkauf von Betriebsvermögen an Zebra-Gesellschaft: keine Aufdeckung stiller Reserven entsprechend betrieblicher Beteiligung (BFH IV R 44/09)
- 2.2 Geplante Änderung des 8b KStG im JStG 2013
- 2.3 Verkauf einer Organgesellschaft (FG Niedersachsen 6 K 140/10)
- 2.4 Besserungsoption kein rückwirkendes Ereignis (IX R 32/11)
- 2.5 Sanierungserlass: Zuständigkeit für Gewerbesteuer (BFH I R 24/11)

3. Umsatzsteuer

Seite 7

- 3.1 EuGH-Vorlage: Umsatzsteuerbefreiungen - Mit Krankenhausbehandlung und ärztlicher Heilbehandlung „eng verbundener Umsatz“
- 3.2 Vorsteuerabzug nur bei Verwendung der richtigen USt-ID (Bay. Landesamt f. Steuern 2.4.2012)

4. Sonstiges

Seite 10

- 4.1 Grunderwerbsteuer bei teilweise unentgeltlicher Übertragung von Anteilen an einer Grundstücks-GmbH zwischen Angehörigen
- 4.2 Grunderwerbsteuer: Verlängerung der Beteiligungskette bei Personengesellschaften mit Grundbesitz (II R 57/09)
- 4.3 Überprüfbarkeit verbindlicher Auskünfte (BFH IX R 11/11)
- 4.4 Steuerbarkeit von Erstattungszinsen (FG Münster 2 K 1947/00 bzw. 2 K 1950/00 E)
- 4.5 BFH hält an Doppelbelastung mit Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer auf Bauerrichtungsleistungen bei Grundstückskauf fest
- 4.6 Namentliche Nennung von Zahlungsempfängern mit Name und Wohnanschrift

1. Privat

1.1 Prozesskosten eines Arbeitsgerichtsprozesses als Werbungskosten (BFH VI R 23/10)

In seiner jüngsten Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass Aufwendungen, die aufgrund von zivil- und arbeitsgerichtlichen Streitigkeiten entstehen, als Werbungskosten berücksichtigt werden können, wenn ein hinreichend konkreter Zusammenhang zu den Lohneinkünften gegeben ist (BFH vom 09.02.2012 – VI R 23/10). Dies gilt auch im Fall eines Vergleichs.

In dem verhandelten Fall wurde der ehemalige Arbeitnehmer von dem Arbeitgeber auf Schadensersatz verklagt, da er seine arbeitsvertragliche Schweigepflicht verletzt haben soll. Daraufhin haben sich beide Parteien auf einen Vergleich geeinigt, nach dem der Beklagte einen bestimmten Betrag zu leisten hatte. Diese Summe sowie den Selbstbehalt von der Rechtschutzversicherung hatte er als nachträgliche Werbungskosten geltend gemacht. Diese hat das Finanzamt nicht anerkannt.

Der BFH war allerdings anderer Meinung: Werbungskosten sind Aufwendungen, die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen anfallen. Allerdings muss zwischen diesen Aufwendungen und Einnahmen ein objektiver Zusammenhang vorliegen. Um zu entscheiden, ob dieser besteht, sind alle Umstände eines Einzelfalls zu würdigen. Zum einen ist der Zeitpunkt, in dem die Aufwendungen anfallen, zu betrachten, ferner müssen diese der Erwerbssphäre zugerechnet werden können. Demnach können Kosten der Rechtsverfolgung Werbungskosten sein, wenn der Gegenstand

des Prozesses die Einkunftsart betrifft, in deren Rahmen die Aufwendungen geltend getätigt werden.

Dies hat zur Folge, dass auch Strafverteidigungskosten als Werbungskosten abgezogen werden können, wenn sich der Steuerpflichtige gegen einen Vorwurf wehrt, der durch sein berufliches Verhalten veranlasst war. Dies gilt auch für strafbare Handlungen, solange diese im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit begangen wurden. Der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den Einnahmen und den Aufwendungen ist insbesondere bei bürgerlich-rechtlichen und arbeitsrechtlichen Streitigkeiten gegeben. Ein wichtiges Indiz hierfür ist die Verursachung der Aufwendungen durch ein Gerichtsverfahren. Kommt es zu keinem Verfahren (weder vor dem Gericht, noch seitens der Staatsanwaltschaft), muss bewiesen werden, dass die Aufwendungen nicht beruflich veranlasst waren, um den Abzug als Werbungskosten zu versagen. Die Beweislast trägt das Finanzamt.

Das Urteil trägt dazu bei, dass nicht nur Rechtsverfolgungskosten wie Beratungs-, Vertretungs- oder Prozesskosten als Werbungskosten anerkannt werden können, sondern auch Schadensersatzzahlungen, die durch das Fehlverhalten im Rahmen der beruflichen Tätigkeit veranlasst sind. Allerdings muss beachtet werden, dass der Abzug nur möglich ist, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich mit entsprechenden Kosten belastet war.

1.2 Gesetzentwurf zum Abbau der kalten Progression

Mit dem vom Bundestag beschlossenen Gesetz zum Abbau der kalten Progression hatte sich die Regierungskoalition zum Ziel gesetzt zu verhindern, dass Lohnerhöhungen, die lediglich die Inflation ausgleichen, zu einem höheren Durchschnittssteuersatz führen. So sollte sichergestellt werden, dass zukünftige Lohnerhöhungen nicht höher besteuert werden, ohne dass sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen verändert hat.

Die praktische Umsetzung sollte dadurch erfolgen, dass in den Jahren 2013 und 2014 der Grundfreibe-

trag in zwei Stufen von EUR 8.004 auf zunächst EUR 8.130 und dann auch EUR 8.354 erhöht werden sollte, was zu einer Erhöhung des zu verschonenden Existenzminimums führen würde. Bei einem Bruttoarbeitslohn für einen Alleinstehenden mit einem Einkommen von 30 TEUR im Jahr würde sich das Gesetz im Rahmen der Tarifänderung mit etwa 150 Euro pro Jahr auswirken. Dies entspricht einer Entlastung gegenüber der alten Rechtslage von ca. 3,4 %. Die prozentuale Steuerentlastung nimmt mit steigendem Einkommen ab. Bei einem Einkommen einer Familie mit zwei Kindern betrüge

die Entlastung bei einem Einkommen von 30 TEUR im Jahr 164 Euro. Dies entspricht einer Entlastung von 10,6 %.

Nachdem der Bundesrat mit den Stimmen der Opposition dem Gesetz die Zustimmung verweigert hat, hat die Bundesregierung den Vermittlungsaus-

schuss angerufen. Jedoch konnte der Vermittlungsausschuss bislang keine Einigung erzielen. Die Verhandlungen wurden daher vertagt. Ein neuer Termin steht noch nicht fest. Die beabsichtigte Entlastung der Arbeitnehmer ist damit weiter in der Schwebe.

2. Unternehmen

2.1 Verkauf von Betriebsvermögen an Zebragesellschaft: keine Aufdeckung stiller Reserven entsprechend betrieblicher Beteiligung (BFH IV R 44/09)

Wie kommt das deutsche Steuerrecht zu einem Zebra? Der Begriff dient der bildlichen Darstellung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft (Zebra), deren Anteile von den einen Gesellschaftern im Betriebsvermögen und von den anderen Gesellschaftern im Privatvermögen gehalten werden.

Wenn die Anteile an der vermögensverwaltenden Personengesellschaft nur von Gesellschaftern gehalten werden, die gewerbliche Einkünfte erzielen und damit den Anteil im Betriebsvermögen halten, wird dies zudem noch als unechte Zebragesellschaft bezeichnet (vgl. z.B. Zähle, DStR 2003, 1328 ff. (1329)). Das unechte Zebra erzielt selbst z.B. Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus Vermietung und Verpachtung (weiße Einkünfte), wohingegen der beteiligte gewerblich tätige Gesellschafter betriebliche Einkünfte erzielt (schwarze Einkünfte). Welche steuerlichen Folgen sich aus der Struktur ergeben, ist seit Jahrzehnten in der Rechtsprechung und in der Literatur immer mal wieder ein Streitgegenstand, wie im vorliegenden Fall:

Eine gewerblich tätige KG („KG“) veräußerte im Streitjahr ein Grundstück mit hohen stillen Reserven (ca. 7 Mio. DM) an eine vermögensverwaltende Personengesellschaft („Zebra“), an der die KG als Kommanditistin mit 99% beteiligt war. Die KG sah die Veräußerung des Grundstücks im Umfang ihrer Beteiligung nicht als Veräußerungs-/ Anschaffungsvorgang an. Das Finanzamt war dagegen der Meinung, dass die stillen Reserven des Grundstücks infolge der Veräußerung aufzudecken sind und in vollem Umfang als steuerpflichtiger Gewinn bei der KG zu erfassen seien.

Das Finanzgericht Niedersachsen teilte die Auffassung des Finanzamtes (Urteil vom 28.09.2009, 3 K

869/04; DStR 2010, 992). Durch die (fremdübliche) entgeltliche Grundstücksübertragung sei das Eigentum zivilrechtlich von der KG auf die Zebragesellschaft übergegangen. Somit sei das Grundstück beim Zebra mit dem Kaufpreis als Anschaffungskosten anzusetzen. Dadurch sei bei einer zukünftigen Veräußerung die Besteuerung der stillen Reserven nicht mehr gewährleistet. Folglich seien die stillen Reserven aus der Grundstücksveräußerung bei der KG zu besteuern.

Der BFH hat dagegen mit Urteil vom 26.04.2012 (IV R 44/09, DStR 2012, 1497 ff.) – in Anlehnung an bereits früher ergangene BFH-Rechtsprechung – anders entschieden. Die Veräußerung des Grundstücks der KG an die vermögensverwaltende Personengesellschaft (Zebra) führe, soweit die KG an dem Zebra beteiligt ist, nicht zur Aufdeckung und damit zur Besteuerung der stillen Reserven.

Der BFH führt aus, dass sich durch die Veräußerung des Grundstücks an die Zebragesellschaft das Betriebsvermögen der KG in Höhe der Beteiligung an der vermögensverwaltenden Gesellschaft nicht ändere. Die Wirtschaftsgüter des Zebra sind vielmehr nach der Bruchteilsbetrachtung anteiliges Betriebsvermögen des gewerblich tätigen Gesellschafters. Eine vermögensverwaltende Personengesellschaft habe kein Betriebsvermögen.

Das bedeutet, dass auch nach der entgeltlichen Veräußerung an die vermögensverwaltende Gesellschaft das Grundstück in Höhe der Beteiligung von 99% Betriebsvermögen der KG darstellt. Insoweit scheidet das Grundstück nicht aus dem Betriebsvermögen der KG aus und es ist keine steuerpflichtige Veräußerung realisiert. Und diese Betrachtungsweise führt dazu, dass bei der späteren Veräußerung des Grundstückes an einen fremden Drit-

ten die Besteuerung der stillen Reserven in Höhe des Anteils der KG gewährleistet ist. Nach dieser Entscheidung kann die Zebragesellschaft weiterhin als Gestaltungsinstrument zur Er-

zielung handelsbilanzieller Gewinne, die nicht steuerpflichtig sind, oder bei der steuerlichen Strukturierung berücksichtigt werden.

2.2 Geplante Änderung des 8b KStG im JStG 2013

Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2013 hat der Finanzausschuss des Bundesrats eine Ergänzung des Gesetzentwurfs im Hinblick auf die Besteuerung von Streubesitzdividenden vorgeschlagen, der am 6. Juli 2012 vom Bundesrat angenommen wurde.

Nach den bisherigen Regelungen sind Erträge, die eine Körperschaft aus Beteiligungen an einer anderen Körperschaft in Form von Dividenden oder Veräußerungsgewinnen bei Verkauf erzielen, nach § 8b KStG grundsätzlich steuerbefreit. Bislang gilt dies unabhängig von der Höhe der Beteiligungsquote. Allerdings wird bei Ausschüttung von Dividenden durch die Gesellschaft dennoch Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% (zzgl. 5,5% Solidaritätszuschlag) der Bruttodividende einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Bei in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften als Empfänger einer Dividende wird dieser Steuereinbehalt im Rahmen des Veranlagungsverfahrens mit der tatsächlichen Steuerlast verrechnet und ein etwaiger Überhang erstattet.

Anders verhält es sich dagegen bei Dividendenempfängern, die weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland haben. Bei ihnen findet in Deutschland kein Veranlagungsverfahren statt, sondern es wird lediglich die Steuer in Höhe von 10% erstattet, so dass die einmal abgeführte Kapitalertragsteuer in Höhe von 15% für sie grundsätzlich abgeltende Wirkung hat. Eine weitere Reduzierung der Belastung kommt für diese ausländischen Dividendenempfänger nur in Betracht, wenn entweder ein Doppelbesteuerungsabkommen oder die Mutter-Tochter-Richtlinie (§ 43b EStG) eingreifen. Die Doppelbesteuerungsabkommen sehen eine Reduzierung der deutschen Quellensteuer auf unter 15% in der Regel erst an einer Beteiligungsquote von 25% und ein Entfallen des Kapitalertragsteuereinhalts auf Grundlage der Mutter-Tochter-Richtlinie (§ 43b EStG) setzt eine Beteiligung von mindestens 10% voraus.

In dieser Schlechterstellung ausländischer Dividendenempfänger mit einer Beteiligungsquote von un-

ter 10% gegenüber inländischen Dividendenempfängern sah der EuGH (Az. C-284/09 v. 20.10.2011) einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Der Gesetzgeber sah sich insofern gezwungen, einen Zustand herzustellen, in dem inländische und ausländische Dividendenempfänger gleich behandelt werden.

Da die Haushaltssituation eine Gleichstellung dergestalt, dass auch die ausländischen Empfänger von Streubesitzdividenden die zunächst einbehaltenen Kapitalertragsteuer erstattet erhalten, nicht zulässt, bleibt dem Gesetzgeber nur der andere Weg: nämlich auch den die inländischen Empfängern von Streubesitzdividenden die bisherige Steuerbefreiung zu entziehen. So sieht nun die Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrats vor, Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Beteiligungen unter 10% künftig für inländische wie ausländische Gesellschafter von der Steuerbefreiung des § 8b KStG auszunehmen.

Danach bleiben künftig Dividenden und Veräußerungsgewinne nur noch steuerfrei, wenn die maßgebliche Beteiligung zum Zeitpunkt des Beginns des Veranlagungszeitraums, in dem die Beträge zugeflossen sind, mindestens 10% des Grundkapitals betragen hat oder die 10%-Grenze im Laufe dieses Veranlagungszeitraums erreicht wurde (z.B. bei unterjährigem Erwerb einer Beteiligung). Erstmals soll dies bereits auf den Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden sein.

Damit die vom Bundesrat empfohlene Regelung tatsächlich Gesetz wird, muss der Bundestag dem Jahressteuergesetz 2013 zustimmen, worüber am 26. Oktober 2012 beschlossen werden soll. Bei Zustimmung des Bundestages wäre dann noch die abschließende Zustimmung des Bundesrats erforderlich, was für den 23. November 2012 geplant ist. Angesichts der europarechtlichen Vorgaben ist jedoch von der grundsätzlichen Einführung einer entsprechenden Regelung auszugehen.

2.3 Verkauf einer Organgesellschaft (FG Niedersachsen 6 K 140/10)

Mit Urteil vom 10. Mai 2012 hat das Niedersächsische Finanzgericht (6 K 140/10) entschieden, dass die Veräußerung der Beteiligung an einer Organgesellschaft innerhalb eines Konzerns kein wichtiger Grund für eine steuerunschädliche Beendigung der Organschaft vor Ablauf der fünfjährigen Mindestlaufzeit ist. Diese Entscheidung hat Auswirkungen auf zahlreiche konzerninterne Umstrukturierungen unter Beteiligung von Organgesellschaften.

Diesem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die Gesellschaft X hielt zunächst sämtliche Anteile an der klagenden Gesellschaft Z. Zwischen der Klägerin Z und der X als herrschendem Unternehmen war im Jahr 2005 ein Gewinnabführungsvertrag geschlossen worden. Dieser wurde auch tatsächlich durchgeführt. Mit Zustimmung der Finanzverwaltung stellte die Klägerin im Laufe des März 2006 ihr Geschäftsjahr auf ein Geschäftsjahresende zum 31. März um. Mit Wirkung zum 31. März 2007 hoben die Klägerin Z und die X den zwischen ihnen geschlossenen Gewinnabführungsvertrag einvernehmlich auf.

Grund für die Aufhebung war, dass die X ihre Beteiligung an der Klägerin an die Y-Holding, die Obergesellschaft des deutschen Teilkonzerns der Gruppe, veräußerte, weil eine Änderung des niederländischen Steuerrechts ohne die Veräußerung zu einer ungünstigen Besteuerung der Konzernmuttergesellschaft in Großbritannien geführt hätte.

Das Finanzamt sah die Aufhebung des Gewinnabführungsvertrags nicht als durch einen wichtigen Grund i. S. d. R 60 Abs. 6 KStR gerechtfertigt an. Deshalb erkannte es die körperschaft- und gewerbesteuerrechtliche Organschaft auch für das Jahr 2006 nicht an. Hintergrund dafür ist, dass der Gewinnabführungsvertrag ohne wichtigen Grund vor Ablauf der in § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG genannten Frist von fünf Jahren aufgehoben wurde, für die der Vertrag mindestens abgeschlossen werden und tatsächlich durchgeführt werden muss, um eine ertragsteuerrechtliche Organschaft begründen zu können.

Das Niedersächsische Finanzgericht teilt in seinem Urteil die Auffassung des Finanzamtes, dass die Organschaft im vorliegenden Fall nicht anzuerkennen ist, weil der Gewinnabführungsvertrag zwischen Z und X nicht mindestens fünf Jahre lang durchgeführt worden sei. Die vorzeitige Beendigung

durch Vertragsaufhebung sei nicht gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 KStG unschädlich, weil die Veräußerung der Organgesellschaft Z durch die X innerhalb des Konzerns kein wichtiger Grund sei.

Zwar erkenne die Finanzverwaltung neben anderen in R 60 Abs. 6 KStR auch die Veräußerung der Organgesellschaft als wichtigen Grund für die vorzeitige Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags an. Dem sei jedoch zumindest für eine Veräußerung innerhalb eines Konzerns nicht zu folgen.

Zivilrechtlich sei die Veräußerung der Organgesellschaft nach herrschender Ansicht ohnehin kein wichtiger Grund für eine außerordentliche Kündigung, könne aber zwischen den Parteien des Gewinnabführungsvertrags als solcher vereinbart werden.

Das wiederum sei für das Steuerrecht nicht maßgeblich, weil der spezifisch steuerrechtliche Zweck des § 14 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 KStG zu beachten sei, der darin liege, zu verhindern, dass durch beliebige Begründung und Beendigung der steuerrechtlichen Organschaft willkürlich die Besteuerung beeinflusst und Einkommen verlagert wird. Als einen in diesem Sinn wichtigen Grund sah das FG weder den Verkauf der Organgesellschaft innerhalb des Konzerns noch die Änderung der steuerrechtlichen Rahmenbedingungen in den Niederlanden an.

Bisher wurden häufig auch bei Veräußerungen von Organgesellschaften im Konzern Gewinnabführungsverträge entsprechend der entsprechenden Vereinbarung im Vertrag aufgehoben. Das sollte für die zurückliegenden Veranlagungszeiträume auch insoweit unerheblich sein, als der Vertrag in diesen bereits mindestens fünf Zeitjahre (zur Maßgeblichkeit von Zeit- statt Wirtschaftsjahren, vgl. BFH, Urteil vom 12. Januar 2011, I R 3/10) Bestand hatte und tatsächlich durchgeführt wurde. Soll der Vertrag noch vor Ablauf der Fünfjahresfrist aufgrund einer Veräußerung im Konzern aufgehoben werden, empfiehlt es sich, dieses nicht ohne verbindliche Auskunft des zuständigen Finanzamts zu tun.

Darüber hinaus lässt sich nicht sicher beurteilen, ob und inwieweit auch andere bisher von der Finanzverwaltung in R 60 Abs. 6 KStR als „wichtiger Grund“ anerkannte Gestaltungen (z. B. Verschmelzung, Spaltung oder Liquidation des Organträgers oder der Organgesellschaft) den strengen Kriterien



des Niedersächsischen Finanzgerichts genügen. Zumindest die dort gleichfalls genannte Einbringung im Konzern dürfte jedoch ebenso kritisch zu sehen sein wie die entsprechende Veräußerung.

Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung ertragsteuerrechtliche Organschaften unabhängig von ihrer Laufzeit bereits deshalb nicht anerkennt, weil der Gewinnabführungsvertrag eine Veräußerung der Beteiligung an der Organgesellschaft generell als wichtigen Grund für eine außerordentliche Kündigung zulässt, ohne dies auf Veräußerungen an außerhalb des Konzerns stehende Erwerber zu beschränken. Danach würde ein Grund für eine vorzeitige Beendigung ausreichen, der kein wichtiger Grund im Sinne des § 14 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 KStG ist, was aus Sicht der Finanzverwaltung ge-

gen einen bindenden Abschluss für mindestens fünf Jahre sprechen könnte.

Allerdings ist gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts beim BFH eine Revision anhängig (Az.: I R 45/12), so dass zu dieser Frage noch nicht das letzte Wort gesprochen ist. Daher sollten Steuerbescheide offengehalten werden, in denen die Finanzbehörden eine Organschaft rückwirkend nicht anerkennen, weil der Gewinnabführungsvertrag vor Ablauf von fünf Zeitjahren aus wichtigem Grund gekündigt oder aufgehoben wurde, weil der Verkauf der Organgesellschaft im Konzern nicht als wichtiger Grund im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 KStG akzeptiert wurde.

2.4 Besserungsoption kein rückwirkendes Ereignis (IX R 32/11)

Mit Urteil vom 23.5.2012 (Aktenzeichen: IX R 32/11) hat der BFH darüber entschieden, ob eine Besserungsoption ein sogenanntes rückwirkendes Ereignis ist. Der Entscheidung lag folgender Fall zugrunde.

Der Kläger hielt Anteile an einer GmbH, die er zum Teil im Jahr 2000 veräußerte. Im Rahmen der Veräußerung wurde vereinbart (Besserungsoption), dass zusätzlich zum festen Kaufpreis ein weiterer Einmalbetrag (1,9 Mio. EUR) zu entrichten ist, sofern innerhalb eines Zeitraumes von 5 Jahren gewisse Ziele erreicht werden. Diese Vereinbarung wurde im Jahr 2004 geändert und der zu entrichtende Einmalbetrag gesenkt (auf 0,7 Mio. EUR). Der Kläger beantragte die einkommensteuerliche Berücksichtigung des Einmalbetrages im Jahr 2004.

Das Finanzamt sowie das Finanzgericht sahen in der Zahlung des Einmalbetrages ein rückwirkendes Ereignis mit der Folge, dass der Einmalbetrag im Jahr 2000 berücksichtigt wurde. Der BFH hat die Entscheidung des Finanzgerichts aufgehoben und den Einmalbetrag als nachträgliche Einkünfte behandelt, die in 2004 steuerbar sind.

Der BFH hat mit seiner Entscheidung bestätigt, dass die Frage, ob ein rückwirkendes Ereignis vorliegt, nach materiellem Recht (hier: § 17 EStG – Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften) zu beurteilen ist. Maßgeblich ist, ob eine abschließende Einigung über den Kaufpreis vorliegt. Nur sofern dies nicht der Fall ist, ist, nach Ansicht des BFHs, die Änderung des Kaufpreises ein rückwirkendes Ereignis. Die Änderung eines feststehenden Kaufpreises hingegen wirkt sich jedoch erst in dem Jahr aus, in dem die Änderung vereinbart worden ist.

Die einkommensteuerlichen Folgen einer abschließenden Vereinbarung hinsichtlich des Veräußerungspreises unterscheiden sich somit von denen im Falle einer nicht abschließenden Vereinbarung. Änderungen abschließender Vereinbarungen führen im Jahr der Änderung zu einkommensteuerlichen Konsequenzen. Änderungen nicht abschließender Vereinbarungen hingegen wirken auf die ursprüngliche Vereinbarung zurück und führen im Veranlagungszeitraum z.B. des Verkaufs zu einkommensteuerlichen Konsequenzen.

2.5 Sanierungserlass: Zuständigkeit für Gewerbesteuer (BFH I R 24/11)

Der sog. Sanierungserlass des BMF vom 27. März 2003 gewährt sanierungsbedürftigen Unternehmen in bestimmten Fällen Steuererleichterungen. In dem Erlass ist unter anderem geregelt, wann in Sanierungsfällen die gesetzlich anfallende Steuer erlassen werden kann.

Der Bundesfinanzhof entschied nunmehr mit seinem Urteil vom 25. April 2012 (BFH I R 24/11), dass der Sanierungserlass weder eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung noch eine allgemeine Vorschrift einer obersten Landesfinanzbehörde ist. Somit kann sich aus dem Sanierungserlass bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags grundsätzlich keine Zuständigkeit des Finanzamtes zur abweichenden Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages aus sachlichen Billigkeitsgründen nach § 163 S. 1 AO ergeben. Vielmehr sind hierfür die Gemeinden zuständig.

Gegenstand des entschiedenen Falls war die Frage, wer für die Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages zuständig ist. Das Finanzamt war zwar der Auffassung, dass ein zu Steuervergünstigungen führender Anwendungsfall des Sanierungserlasses vorliege. Dennoch lehnte es die Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages ab. Es vertrat die Auffassung, dass hierfür die Gemeinden zuständig seien, da der Sanierungserlass keine allgemeine Verwaltungsvorschrift für die abweichende Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags sei.

Dieser Auffassung stimmte der BFH zu. Das Finanzamt sei für die Festsetzung niedrigerer Steuern im Billigkeitswege nicht zuständig. Steuern können nach § 163 S. 1 AO niedriger festgesetzt werden

und einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuern erhöhen, bei der Festsetzung der Steuern unberücksichtigt bleiben, wenn die Erhebung der Steuern nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre. Nach § 184 Abs. 2 S. 1 AO umfasst die Befugnis, Realsteuermessbeträge, zu denen auch der Gewerbesteuermessbetrag gehört, festzusetzen, auch die Zuständigkeit zum Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen. Dies gilt jedoch nur, soweit für solche Maßnahmen in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung oder einer obersten Landesfinanzbehörde Richtlinien aufgestellt worden sind.

Der BFH entschied, dass der Sanierungserlass weder eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung noch eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der obersten Landesfinanzbehörde sei. Damit könne sich grundsätzlich keine Zuständigkeit des Finanzamtes zur abweichenden Festsetzung aus Billigkeitsgründen ergeben. Zuständig seien die Gemeinden.

Somit kann der Steuerpflichtige auf Grund des Sanierungserlasses nicht verlangen, dass das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag herabsetzt. Er muss vielmehr bei der Gemeinde, die auf Basis des Gewerbesteuermessbetrags die Gewerbesteuer festsetzt, einen Erlass der Gewerbesteuer aus Billigkeitsgründen beantragen.

Beachtenswert im Zusammenhang mit dem Urteil ist, dass der BFH im letzten Satz die Urteils die umstrittenen Fragen, ob der Sanierungserlass den Erfordernissen des allgemeinen Gesetzesvorbehalts sowie des unionsrechtlichen Beihilfeverbots uneingeschränkt genügt, ausdrücklich offen lässt.

3. Umsatzsteuer

3.1 EuGH-Vorlage: Umsatzsteuerbefreiungen - Mit Krankenhausbehandlung und ärztlicher Heilbehandlung „eng verbundener Umsatz“

Der BFH hat dem EuGH (dortiges Az. C-366/12) mit seinem Beschluss vom 15. Mai 2012 (V R 19/11) Fragen zum Umfang der Steuerfreiheit von Heilbehandlungen zur Vorabentscheidung vorgelegt, deren Bedeutung weit über den konkreten Einzelfall hinausreicht. Seine Fragen beziehen sich auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. b und c, Abs. 2 der Richtli-

nie 77/388/EWG (6. MwSt-RL). Dieser war in den Streitjahren 2005 und 2006 in § 4 Nr. 14 und 16 UStG a. F. umgesetzt. Mittlerweile finden sich diese Regelungen in Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und c, Art. 133, 134 der Richtlinie 2006/112/EG (Mehrwertsteuersystemrichtlinie – MwStSystRL) bzw. § 4 Nr. 14 Buchst. a bzw. b UStG.

Dabei geht es um die Frage, wann ein mit einer Krankenhausbehandlung und ärztlichen Heilbehandlung „eng verbundenen Umsatz“ vorliegt und damit ebenso wie die Behandlung selbst unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG fällt. Nach dieser Vorschrift sind Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden, von der Umsatzsteuer befreit. Außerdem sind diese Leistungen danach befreit, wenn sie von anderen Einrichtungen als solchen des öffentlichen Rechts erbracht werden, wenn die Einrichtungen bestimmte weitere Voraussetzungen erfüllen. Ebenso befreit § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin von der Umsatzbesteuerung, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden. In dieser Vorschrift sind die mit der Heilbehandlung eng verbunden Umsätze nicht erwähnt. Vor diesem Hintergrund wird relevant, ob die Vorschrift so zu verstehen ist, dass mit den Leistungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG eng verbundene Umsätze dennoch unter die Befreiung fallen.

Dem Beschluss des BFH lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem eine gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung als Krankenhausträger ein Krankenhaus betrieb. In diesem Krankenhaus wurden Krebspatienten im Rahmen einer Chemotherapie mit Zytostatika behandelt. Diese Zytostatika wurden in der von der Gesellschaft betriebenen Krankenhausapotheke individuell auf die Bedürfnisse des konkreten Patienten hergestellt und sowohl für die stationäre als auch die ambulante Krebstherapie eingesetzt. Die ambulante Behandlung wurde teilweise durch das Krankenhaus unmittelbar (Leistender ist der Krankenhausträger) und teilweise durch bei diesem angestellte Ärzte aufgrund einer persönlichen Ermächtigung selbständig (Leistender ist der Arzt) durchgeführt.

Die Finanzverwaltung behandelt Lieferungen von Medikamenten durch eine Krankenhausapotheke im Zusammenhang mit einer ambulanten Behandlung grundsätzlich als steuerpflichtig (vgl. Abschn. 4.14.6 Abs. 3 UStAE).

In diesem Zusammenhang hat der BFH dem EuGH die Frage gestellt, ob nur Dienstleistungen „eng

verbundene Umsätze“ im Sinne der Bestimmungen sein können, Lieferungen hingegen nicht. Würde der EuGH diese Frage bejahen, wäre die Lieferung der Zytostatika im konkreten Fall unter keinen Umständen von der Steuerbefreiung erfasst.

Schließlich fragt der BFH den EuGH, ob der „eng verbundene Umsatz“ durch denselben Steuerpflichtigen (Unternehmer) erbracht werden muss, der auch die Krankenhaus- oder ärztliche Heilbehandlung erbringt. Bejahte der EuGH diese Frage, könnte die Lieferung der Zytostatika durch die Krankenhausapotheke (den Krankenhausträger) bereits aus diesem Grund kein mit der ambulanten Heilbehandlung „eng verbundener Umsatz“ sein, soweit die Heilbehandlung von den Ärzten aufgrund der persönlichen Ermächtigung selbständig erbracht wird. Krankenhausträger und Arzt sind diesbezüglich zwei verschiedene Unternehmer. Im Verhältnis zu der vom Krankenhaus ambulant erbrachten Chemotherapieleistung spielt die Antwort auf diese Frage keine Rolle.

Schließlich möchte der BFH vom EuGH wissen, ob ein eng verbundener Umsatz auch im Verhältnis zu Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin steuerbefreit ist, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden (§ 4 Nr. 14 Buchst. a UStG), obwohl § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG den „eng verbundenen Umsatz“ nicht erwähnt. Auch diese Frage ist im vorliegenden Fall nur für die Lieferungen der Krankenhausapotheke im Zusammenhang mit der durch die selbständig tätigen Krankenhausärzte durchgeführten ambulanten Chemotherapie relevant. Sie müsste vom EuGH bejaht werden, damit die Lieferungen steuerfrei sind.

Der BFH weist in dem Beschluss darauf hin, dass der Krankenhausträger bezüglich der Lieferungen von Zytostatika im unmittelbaren Wettbewerb zu gewerblichen Apotheken trete, die vergleichbare Lieferungen nur zum Regelsteuersatz ausführen können. Hintergrund sei jedoch, dass der Gesetzgeber von der Möglichkeit, in diesen Fällen zumindest den ermäßigten Steuersatz anzuwenden, keinen Gebrauch gemacht hat. Allerdings sei die Abgabe der Zytostatika durch die Krankenhausapotheke nicht im Wesentlichen dazu bestimmt gewesen, der Krankenhausträgerin zusätzliche Einnahmen zu verschaffen. Vielmehr diene sie vor allem dazu, den angestellten Krankenhausärzten die



selbständige Erbringung ambulanter Heilbehandlungsleistungen zu ermöglichen.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang jedoch der Hinweis des BFH, dass die Wettbewerbssituation entsprechend seiner bisherigen Rechtsprechung anders zu beurteilen sei, soweit die Krankenhausapotheke andere Krankenhäuser beliefert hätte. In diesen Fällen fehle der Bezug zu einer in den Räumlichkeiten des eigenen Krankenhauses ausgeübten Heilbehandlung. Auf diese Lieferungen wird folglich auch in Zukunft die Steuerbefreiung grundsätzlich nicht anwendbar sein.

Die Entscheidung des EuGH über die Vorlagefragen wird auch für § 4 Nr. 16 UStG von Bedeutung sein. Nach dieser Vorschrift sind die mit dem Betrieb von Einrichtungen zur Betreuung und Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen eng verbundenen Leistungen steuerbefreit. Auch hier kommt es mithin auf den „eng verbundenen Umsatz“ vergleichbare „eng verbundene Leistungen“ an. In den Steuerbefreiungsnormen § 4 Nr. 20 UStG (Leistungen von Kultureinrichtungen)

und § 4 Nr. 21 UStG (Leistungen von Schulen, Hochschulen, selbständigen Lehrern) ist zwar selbst nicht von „eng verbundenen Umsätzen“ die Rede. Die entsprechenden Normen der 6. MwSt-RL und der MwStSystRL enthalten jedoch entsprechende Formulierungen, so dass die Entscheidung des EuGH in dem vorliegenden Verfahren auch für diese Bestimmungen im Wege einer richtlinienkonformen Auslegung von Relevanz sein wird.

Im Ergebnis kann die Entscheidung des EuGH zu den ihm vom BFH vorgelegten Rechtsfragen zu einer erheblichen Ausweitung der eng mit der Krankenhaus- und ärztlichen Heilbehandlung verbundenen Umsätzen führen. Damit könnten weitere Leistungen mit engem Bezug zu entsprechenden Behandlungen den Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 14 UStG unterliegen.

Es empfiehlt sich folglich, Umsatzsteuerveranlagungen offenzuhalten, in denen ein „eng verbundener Umsatz“ im Sinne des § 4 Nr. 14 UStG oder eine „eng verbundene Leistung“ nach § 4 Nr. 16 UStG vom Finanzamt abgelehnt wurde.

3.2 Vorsteuerabzug nur bei Verwendung der richtigen USt-ID (Bay. Landesamt f. Steuern 2.4.2012)

Grenzüberschreitende Lieferungen innerhalb der EU führen zu „innergemeinschaftlichen Erwerben“. Sie unterliegen der Umsatzsteuer grundsätzlich in dem Land, in dem die Beförderung oder Versendung endet. Wenn der Empfänger allerdings eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) verwendet, die er von einem anderen EU-Land erhalten hat, entsteht die Umsatzsteuer auch dort, also doppelt. Das gilt so lange, bis der Erwerber nachweist, dass er den Erwerb im „richtigen“ Staat besteuert hat, also dem Staat, in dem die Beförderung endet.

Hat der Empfänger eine „falsche“ USt-IdNr. verwendet, kann er diesen Nachweis als lästig empfinden. Zwei Ansätze scheinen in Frage zu kommen, auch ohne diesen Nachweis der zweiten Umsatzsteuerlast auszuweichen: Der Empfänger könnte sich in dem Land, dessen Nummer er fälschlicherweise angegeben hat, entweder auf den Vorsteuerabzug oder auf eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4b UStG berufen. Beides wird keinen Erfolg haben.

Schon bisher war im Umsatzsteueranwendungserlass geregelt, dass ein Vorsteuerabzug in Deutsch-

land nicht in Frage kommt, wenn der Empfänger fälschlicherweise seine deutsche USt-IdNr. angegeben hat. Mit seinem Erlass vom 2. April 2012 vertritt das Bayerische Landesamt für Steuern (Az. S-7196 1.1-3/2 St 33) nun die Auffassung, dass auch die Steuerbefreiung für Umsätze nach § 4b UStG in solchen Fällen nicht anwendbar ist.

Nach § 4b UStG werden innergemeinschaftliche Erwerbe bestimmter Gegenstände in Deutschland steuerfrei gestellt – beispielsweise Wertpapiere, Briefmarken oder bestimmte Waren wie Kartoffeln, Kaffee oder Tee, die in ein Umsatzsteuerlager eingelagert werden. Nach dem Erlass gilt diese Steuerbefreiung allerdings nur für innergemeinschaftliche Erwerbe, deren Beförderung oder Versendung tatsächlich in Deutschland endet. Die reine Verwendung einer deutschen USt-IdNr. ist für die Gewährung dieser Steuerbefreiung nicht ausreichend.

Betroffen von diesen Regelungen ist beispielsweise ein deutscher Unternehmer, der Tee von Großbritannien in sein spanisches Umsatzsteuerlager liefern lässt, bei der Bestellung aber irrtümlicherweise seine deutsche USt-IdNr. angibt. Die Lieferung wä-

re dann nicht nur in Spanien, sondern auch in Deutschland als innergemeinschaftlicher Erwerb umsatzsteuerbar. Ein Abzug der Erwerbsteuer als Vorsteuer in Deutschland scheidet aufgrund der oben genannten Regelung aus. Auch die Freistellung des erworbenen Tees nach § 4b UStG scheidet aus, da die Beförderung oder Versendung nicht in Deutschland endet.

Für die Praxis bedeutet der Erlass, dass genau darauf geachtet werden muss, welche USt-IdNr. bei innergemeinschaftlichen Erwerben den Lieferanten mitgeteilt wird. Eine Verwendung der falschen USt-IdNr. kann je nach Warenwert für den Unternehmer kostspielige Folgen haben.

4. Sonstiges

4.1 Grunderwerbsteuer bei teilweise unentgeltlicher Übertragung von Anteilen an einer Grundstücks-GmbH zwischen Angehörigen

In einem vom BFH zu entscheidenden Fall ging es um die teilweise unentgeltliche Übertragung von Anteilen an einer GmbH mit Grundbesitz zwischen Vater und Sohn. Gegenstand des Urteils vom 23.5.2012 (Az.: II R 21/10) waren die Grunderwerbsteuerbefreiungen in § 3 Nr. 2 und Nr. 6 GrEStG. Das Urteil kommt zu einem Ergebnis, das jedenfalls den Laien doch erstaunen mag.

Der Vater hat eine Grundstücks-GmbH in zwei Schritten vollständig auf seinen Sohn übertragen. Im ersten Schritt erhielt der Sohn 41 % unentgeltlich und im zweiten Schritt die verbleibenden 59 %, dann aber teilentgeltlich (also zu einem Entgelt unter Marktwert). In diesem zweiten Schritt wurde eine Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG verwirklicht, die grundsätzlich der Grunderwerbsteuer unterliegt (die kritische Schwelle liegt bei 95 %).

Der Kläger berief sich auf zwei mögliche Grunderwerbsteuerbefreiungsvorschriften.

Steuerfrei bleiben zum einen Erwerbe von Todes wegen oder durch Schenkungen im Sinne des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (§ 3 Nr. 2 GrEStG). Dafür kam ohnehin nur der Teil der Übertragung in Frage, der insgesamt unentgeltlich erfolgte, weil ja nur insoweit eine Schenkung vorlag. Obwohl in der Befreiungsvorschrift nur von Grund-

stücksschenkungen die Rede ist, nicht von Anteilschenkungen, ist sie, so der BFH, auch auf Anteilschenkungen anwendbar. Darin liegt ein Fortschritt; der BFH hat insoweit seine Auffassung geändert.

Für den entgeltlichen Teil berief sich der Kläger auf die Befreiung für Erwerbe zwischen Personen, die miteinander in gerader Linie verwandt sind (§ 3 Nr. 6 GrEStG). Diese Befreiung, so das Gericht, ist anwendbar auf Anteilsübertragungen, bei denen in einem Zug 95 % oder mehr der Anteile übertragen werden, in dem die Grunderwerbsteuer also auf § 1 Abs. 3 Nr. 3 oder 4 GrEStG beruht. Denn dabei beruhe die Grunderwerbsteuer auf einem fingierten Grundstückserwerb des Sohnes vom Vater, also auf einem fiktiven Erwerb zwischen Verwandten.

In dem Streitfall aber war die Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 Nr.1 GrEStG entstanden, weil die Anteile in zwei Schritten übertragen worden waren. In diesem Falle beruhe die Grunderwerbsteuerpflicht nicht auf einem Grundstückserwerb zwischen Vater und Sohn, sondern zwischen Sohn und der GmbH, und Sohn und GmbH seien eben nicht verwandt. Also sei auch die Steuerbefreiung für Erwerbe zwischen Verwandten nicht anwendbar.

Hier wäre die Grunderwerbsteuer folglich zu vermeiden gewesen, wenn der Vater alle GmbH-Anteile auf einmal übertragen hätte.

4.2 Grunderwerbsteuer: Verlängerung der Beteiligungskette bei Personengesellschaften mit Grundbesitz (II R 57/09)

Grunderwerbsteuer fällt nicht nur an, wenn ein Grundstück selbst übertragen wird. Sie kann auch anfallen, wenn Gesellschaftsanteile übertragen

werden. Dabei richten sich die im Einzelnen über alle Maßen komplizierten Regeln danach, ob die grundbesitzende Gesellschaft eine Kapital- oder

eine Personengesellschaft ist. Bei Personengesellschaften entsteht Grunderwerbsteuer, wenn innerhalb von fünf Jahren 95 % oder mehr der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übertragen werden, unmittelbar oder mittelbar. Das gilt als Verkauf des Grundstücks selbst.

Der Bundesfinanzhof hat sich in seinem Ende Juni veröffentlichten Urteil vom 29. Februar 2012 (Az.: II R 57/09) mit der Zwischenschaltung einer (weiteren) Personengesellschaft beschäftigt. Ein Gesellschafter hielt 99 % der Anteile an einer Grundstückspersonengesellschaft selbst und 1 % an ihr über eine GmbH. Diese GmbH gehörte ihm zu 100 %. Er verlängerte nun die Beteiligungskette, indem er die Anteile an beiden Gesellschaften in eine weitere Personengesellschaft einbrachte. An ihr war er vermögensmäßig zu 100 % beteiligt. Das Grund-

stück "gehörte" ihm wirtschaftlich also vorher ganz und nachher auch.

Zunächst führt diese Maßnahme zu einem schädlichen Gesellschafterwechsel bei der Grundstücksgesellschaft (§ 1 Abs. 2a GrEStG). Im zweiten Schritt aber kommt eine "Befreiung" in Frage (§ 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG). Unstrittig war in dem Fall die anteilige Befreiung für die Anteile an der Grundstücksgesellschaft, die der Gesellschafter selbst hielt und in die neue Personengesellschaft einbrachte (hier: 99 %). Strittig war aber, ob diese Befreiung auch für die Anteile galt, die der Gesellschafter nur mittelbar über die GmbH gehalten hatte (hier: 1 %).

Die Umstrukturierung blieb, so der BFH, in voller Höhe ohne Grunderwerbsteuerlast. Daran änderte die zwischengeschaltete GmbH, eine steuerlich intransparente Kapitalgesellschaft, nichts.

4.3 Überprüfbarkeit verbindlicher Auskünfte (BFH IX R 11/11)

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 29. Februar 2012 (IX R 11/11) entschieden, dass kein Anspruch auf einen bestimmten rechtmäßigen Inhalt einer verbindlichen Auskunft besteht. Gegenstand der gerichtlichen Kontrolle sei lediglich, ob der zu prüfende Sachverhalt in sich schlüssig und nicht evident rechtsfehlerhaft sei.

Nach § 89 Abs. 2 AO kann der Steuerpflichtige auf Antrag verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten erteilen, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht.

In dem von Bundesfinanzhof entschiedenen Fall beantragte der Kläger eine verbindliche Auskunft im Hinblick darauf, ob eine Erbbaurechtsbestellung an seinen Grundstücken als steuerbar zu beurteilen ist. Zweck der vom Kläger geplanten Gestaltung war die Vermeidung der Besteuerung eines Veräußerungsgewinns nach § 23 Abs. 1 S. 1 EStG. Der Kläger begehrte mit seinem Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft eine Bestätigung, dass die geplante Gestaltung keinen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn auslösen würde.

Das Finanzamt stimmte der Rechtsauffassung des Klägers nicht zu und teilte dies in der Auskunft mit. Daraufhin erhob der Kläger Klage zum Finanzge-

richt mit dem Ziel, das Finanzamt zur Erteilung einer verbindlichen Auskunft mit dem nach Auffassung des Klägers richtigen Inhalt zu verpflichten. Das Finanzgericht wies die Klage jedoch mit der Begründung ab, dass kein Rechtsanspruch auf Erteilung des spezifischen Inhalts der vom Kläger begehrten verbindlichen Auskunft bestehe.

Dieser Auffassung schloss sich der Bundesfinanzhof in seinem Urteil an. Nach Ansicht des Gerichts stellt die verbindliche Auskunft eine Leistung für den Steuerpflichtigen dar, um ihn bei der Planung zukünftiger Gestaltungen zu unterstützen, insbesondere ihm eine Risikoabschätzung im Vorfeld eines etwaigen Besteuerungsverfahrens zu erleichtern. Aus dieser Zwecksetzung ergibt sich nach Auffassung des Bundesfinanzhofes, dass die verbindliche Auskunft lediglich den Anforderungen an ein faires rechtsstaatliches Verwaltungsverfahren genügen muss. Dies umfasst, dass das Finanzamt den dargestellten Sachverhalt zutreffend erfasst haben muss und seine rechtliche Einordnung in sich schlüssig sein muss und nicht evident rechtsfehlerhaft sein darf. Die verbindliche Auskunft unterliegt somit keiner vollinhaltlichen Rechtmäßigkeitskontrolle. Diese ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofes nicht erforderlich, da eine verbindliche Auskunft keine Bindungswirkung für die Steuerfestsetzung entfaltet, wenn sie zu Ungunsten des Steuerpflichtigen rechtswidrig ist. Der Steuerpflichtige



kann das Finanzamt demnach nicht gerichtlich zur Erteilung einer verbindlichen Auskunft mit dem von ihm begehrten Inhalt zwingen. Eine Entscheidung über die materielle Rechtmäßigkeit einer Steuerfestsetzung erhält er mit der verbindlichen Auskunft

nicht. Hierfür steht ihm der Rechtsweg gegen den späteren Steuerbescheid offen. Dies genügt laut Bundesfinanzhof den Anforderungen effektiven Rechtsschutzes.

4.4 Steuerbarkeit von Erstattungszinsen (FG Münster 2 K 1947/00 bzw. 2 K 1950/00 E)

Das Finanzgericht Münster hat mit zwei Urteilen vom 10. Mai 2012 (2 K 1947/00 E und 2 K 1950/00 E) entschieden, dass Zinsen, die der Fiskus auf Steuererstattungen zahlt (sog. Erstattungszinsen) nicht notwendig steuerbar sind. Nach Auffassung der Richter gilt dies trotz der Gesetzesänderungen durch das Jahressteuergesetz 2010, die infolge eines BFH-Urteils ebenfalls aus dem Jahre 2010 vorgenommen worden war.

In seiner Entscheidung vom 15. Juni 2010 hatte bereits der BFH entschieden, dass der Gesetzgeber in § 12 Abs. 3 EStG die Grundsatzentscheidung getroffen habe, Erstattungszinsen zur Einkommenssteuer dem nichtsteuerbaren Bereich zuzuordnen. § 12 Abs. 3 EStG regelt, dass Steuern vom Einkommen sowie die auf diese Steuern entfallenden Nebenleistungen grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben gehören.

Infolge des Urteils des BFH hatte der Gesetzgeber § 20 Abs. 1 Nr. 7 S. 3 EStG eingeführt, wonach Erstattungszinsen den Einkünften aus Kapitalvermögen zugeordnet werden.

Das FG Münster vertrat für Erstattungszinsen der Veranlagungszeiträume 1992 und 1996 in seinem Urteil nun die Auffassung, dass es auf die Frage, ob die Regelung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 S. 3 EStG auch rückwirkend auf die Streitjahre Anwendung finde,

nicht ankomme. Denn § 12 Abs. 3 EStG geht dem FG Münster zufolge dieser Regelung als den einzelnen Einkunftsarten systematisch vorangestellte Regelung vor, wonach Erstattungszinsen dem nicht steuerbaren Bereich zuzuordnen seien.

Zwar stellte der BFH in seinem Urteil auch auf den Gleichklang der Steuerfreiheit von Erstattungszinsen und der Nichtabziehbarkeit der Nachzahlungszinsen ab. Ein solcher Gleichklang war in dem beim BFH streitgegenständlichen Veranlagungszeitraum gegeben. Dennoch stellte sich das FG Münster auf den Standpunkt, dass es unerheblich sei, dass in dem dem Urteil des FG Münster zugrunde liegenden Streitjahren 1992 und 1996 noch ein Abzug von Nachzahlungszinsen als Sonderausgaben möglich und somit kein Gleichklang gegeben war. Eine Schlussfolgerung, wonach die Erstattungszinsen daher korrespondierend zur Abziehbarkeit der Nachzahlungszinsen steuerbar seien, stelle eine unzulässige richterliche Rechtsfortbildung dar. Das Gericht sah sich an die Auslegung des § 12 Abs. 3 EStG als gesetzgeberische Grundentscheidung gebunden.

Gegen beide Urteile wurde Revision eingelegt. Diese war vom FG Münster wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache zugelassen worden.

4.5 BFH hält an Doppelbelastung mit Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer auf Bauerrichtungsleistungen bei Grundstückskauf fest

In der Ausgabe des Newsletters „Steuerrecht aktuell“ zum 1. Quartal 2012 hatten wir über ein Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (7 K 192/09 und 7 K 193/09) berichtet. Damit hatte das Gericht entgegen der Rechtsprechung des BFH entschieden, dass Leistungen aufgrund eines Bauerrichtungsvertrags, der im Zusammenhang mit dem Erwerb eines unbebauten Grundstücks abgeschlossen wurde, nicht der Grunderwerbsteuer

unterlägen, sondern ausschließlich der Umsatzsteuer.

Der II. Senat des BFH hat mit seinem Urteil vom 28. März 2012 (II R 57/10) die erste Gelegenheit genutzt, zu betonen, dass er entgegen der Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichts an seiner Rechtsprechung zum „einheitlichen Erwerbsgegenstand“ festhalte. Insbesondere beständen die vom

Niedersächsischen Finanzgericht erhobenen unions- und verfassungsrechtlichen Bedenken nicht.

Danach nimmt der II. Senat des BFH auch weiterhin ein bebautes Grundstück als einheitlichen Erwerbsgegenstand an, wenn zwar aufgrund eines Verpflichtungsgeschäfts ein unbebautes Grundstück erworben wird, sich aber aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem in rechtlichem oder objektiv sachlichem Zusammenhang stehen, ergibt, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält. Diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand unterwirft der Senat schließlich auch der Grunderwerbsteuer.

Der für die Umsatzsteuer zuständige V. Senat des BFH wendet diesen Grunderwerbsteuerrechtlichen Maßstab jedoch nicht an, so dass er die vom II. Senat der Grunderwerbsteuer unterworfenen Bauleistungen häufig nicht als nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei behandelt, obwohl nach dieser Vorschrift die Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, steuerbefreit sind. Allein die Tatsache, dass das Entgelt für die Bauleistungen aufgrund der Annahme eines einheitlichen Erwerbsgegenstandes für Grunderwerbsteuerzwecke in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen wird, hat nicht die Umsatzsteuerbefreiung zur Folge (vgl. BFH, Urteil vom 10. September 1992, V R 99/88). Nach den umsatzsteuer-spezifischen Kriterien der einheitlichen Leistung kommt der V. Senat auch für die Umsatzsteuer jedoch in bestimmten Fällen zu einer einheitlich zu beurteilenden Leistung „bebautes Grundstück“, die sich aus Grundstück und Bauleistung zusammensetzt (so insbesondere für die Fälle eines Bauträgermodells, vgl. auch BFH, Urteile vom 24. Januar 2008, V R 42/05 und vom 19. März 2009, V R 50/07), so dass auch beides unter die Umsatzsteuerbefreiung fällt. Es ergibt sich insoweit jedoch nicht zwingend ein Gleichlauf von Grunderwerbsteuer- und umsatzsteuerrechtlicher Beurteilung.

Danach wird sich weiterhin in zahlreichen Fällen der mit einem Grundstückserwerb rechtlich oder objektiv sachlich zusammenhängenden Bauleistung eine Doppelbelastung aus Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer auf die Bauleistung ergeben.

Im vorliegenden Fall sah der II. Senat den einheitlichen Grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsgegenstand dadurch als indiziert an, dass der Veräußerer aufgrund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen festen Preis anbot und der Erwerber dieses Angebot annahm. Der BFH weist in dem Urteil außerdem darauf hin, dass ein solcher einheitlicher Erwerbsgegenstand aufgrund besonderer Umstände auch vorliegen könne, wenn der Käufer das Angebot zur Errichtung des Gebäudes erst 19 Monate nach Abschluss des Grundstückskaufvertrags annimmt, obwohl grundsätzlich ein enger zeitlicher Zusammenhang zum Grundstückskaufvertrag erforderlich sei. Solche besonderen Umstände hat der BFH in dem Urteilsfall als gegeben erachtet, weil das auf dem Grundstück bereits vorhandene Gebäude noch für längere Zeit fest an einen Dritten vermietet war und erst nach dessen Auszug mit den Bauleistungen (Kernsanierung) begonnen werden konnte.

Nach diesem Urteil ist zu erwarten, dass das beim BFH unter dem Az. II R 7/12 anhängige Revisionsverfahren gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (7 K 192/09 und 7 K 193/09) zur Aufhebung des Urteils und aufgrund der Annahme eines einheitlichen Erwerbsgegenstandes zur Belastung sowohl des Kaufpreises für das Grundstück als auch des Preises für die Bauleistungen mit Grunderwerbsteuer führen werden.

4.6 Namentliche Nennung von Zahlungsempfängern mit Name und Wohnanschrift

Darstellung der Rechtslage

Der Abzug von Schulden und anderen Lasten, Betriebsausgaben, Werbungskosten und andere Ausgaben setzt voraus, dass der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzverwaltung nachkommt, die Gläubiger oder die Empfänger genau zu benennen (§ 160 Abs. 1 Satz 1 AO).

Verfügt der Leistende nur über die Angaben zum Empfänger der Leistung hinsichtlich Name und E-Mail Adresse sowie Geburtsjahr und Geburtsmonat und einer gültigen Bankverbindung, die nur diesem Empfänger zugeordnet werden kann reicht dies für steuerliche Zwecke nicht aus.

Darstellung der Rechtslage

Der Abzug von Schulden und anderen Lasten, Betriebsausgaben, Werbungskosten und andere Ausgaben setzt voraus, dass der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzverwaltung nachkommt, die Gläubiger oder die Empfänger genau zu benennen (§ 160 Abs. 1 Satz 1 AO).

Verfügt der Leistende nur über die Angaben zum Empfänger der Leistung hinsichtlich Name und E-Mail Adresse sowie Geburtsjahr und Geburtsmonat und einer gültigen Bankverbindung, die nur diesem Empfänger zugeordnet werden kann reicht dies für steuerliche Zwecke nicht aus.

Es wird in der Rechtsprechung und Kommentierung nach wie vor auf die Wohnanschrift abgestellt.

Die heutigen Geschäftsbeziehungen, werden häufig über E-Mail Kontakte geschlossen. Es kann online bestellt werden. Die Lieferung kann durchaus an eine Anschrift, die abweichend von der Wohnanschrift ist, erfolgen. Die Zahlung durch den Kunden erfolgt auch. Dies stellt alles kein Problem dar.

Problematisch wird es jedoch im Falle einer Gutsschrift. In diesem Fall kommt es zu einer Leistung, die zu einer Betriebsausgabe oder andere Last führt. Sofern die Lieferanschrift nicht der Wohnanschrift entspricht, kann der Abzug der Kosten versagt werden. Die Versagung als Betriebsausgabe führt zu einem höheren Ergebnis und höhere Steuerlast.

In einem von der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft bearbeiteten Fall, wurden die vollständigen Daten nicht an einem Ort gebündelt. Man verfügte in Teilen des Unternehmens nur über eingeschränkte Daten und konnte erst durch Zusammenführung zweier Datenbestände die vollständigen Daten vorhalten.

Insgesamt lässt auch hier die bisherige Rechtsprechung weitgehend offen, ob die erforderlichen Daten zur eindeutigen Benennung des Empfängers einer Leistung in (nur) einem Datensatz gespeichert werden müssen oder ob diese auch in mehreren Datensätzen gespeichert werden können, die der Steuerpflichtige auf Verlangen der Finanzverwaltung ohne eigene Handlung der Finanzverwaltung zusammenfügen und an die Finanzverwaltung herausgeben kann. Offen lässt die Rechtsprechung auch, welcher Zeitrahmen und Umfang zur Erfüllung des Verlangens gegeben sein muss. Es wird

lediglich darauf abgestellt, dass der Rechtsgedanke des § 160 AO nicht so weitgehend zu verstehen ist, das ein Steuerpflichtiger, um den Betriebsausgabenabzug nicht zu gefährden, in jedem Falle erschöpfende Ermittlungsaufgaben für das Finanzamt wahrzunehmen hat (BFH vom 25.11.1986; VIII R 350/82).

Bedeutung für die Praxis

Der oben beschriebene Fall zeigt deutlich, dass die Rechtsauslegung und Rechtsprechung zeitlich gesehen weit dem tatsächlichen lebensnahen Sachverhalten hinterherhinkt. Im Zeitalter von E-Mail und Internet und Postboxen ist es nicht mehr notwendig für die Erreichbarkeit eine postalische Wohnanschrift zu ermitteln. Viele Online-Geschäfte werden demnach abgewickelt ohne darüber nachzudenken, welche Konsequenzen dies hätte.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft hat hier im Auftrag des Mandanten eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt gestellt zur Klärung des vorliegenden Lebenssachverhalts, der bisher nicht von der Rechtsprechung abgedeckt wird.

Mit diesem umfangreichen Verfahren wird dem Mandanten kurzfristig die Sicherheit gegeben, die Geschäftsideen entsprechend seinen Vorstellungen umzusetzen. Es wird umfangreicher Schaden abgewendet von dem Unternehmen für den Fall, dass diese Tatsache in späteren Jahren aufgegriffen werden würde und es zu einer Versagung der Betriebsausgaben und sonstigen Lasten käme.

Regionale Kontakte

Frankfurt a.M.



Nicole Fröhlich
Steuerberaterin, Partnerin
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com
Telefon +49 69 27229 24830
Telefax +49 69 27229 110

Frankfurt a.M.



Christoph Kromer
Steuerberater, Dipl.-Kaufmann, Partner
christoph.kromer@luther-lawfirm.com
Telefon +49 69 27229 24615
Telefax +49 69 27229 110

Frankfurt a.M.



Ulrich Siegemund
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com
Telefon +49 69 27229 16364
Telefax +49 69 27229 110

Frankfurt a.M.



Jochen Würges
Steuerberater, CISA (Certified Information Systems Auditor), Dipl.-Kaufmann, Partner
jochen.wuerges@luther-lawfirm.com
Telefon +49 69 27229 24619
Telefax +49 69 27229 110

Hamburg



Antje Faass
Steuerberaterin
antje.faass@luther-lawfirm.com
Telefon +49 40 18067 12757
Telefax +49 40 18067 110

Hannover



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

München



Peter M. Schäffler
Rechtsanwalt, Steuerberater
Partner
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com
Telefon +49 89 23714 24765
Telefax +49 89 23714 110

Als zentraler Kontakt für allgemeine Fragen zu unserem Beratungsfeld Steuerrecht steht Ihnen Ulrich Siegemund, Telefon +49 221 9937 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.

Falls Sie künftig diesen Newsletter der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH nicht mehr erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort "Newsletter Steuerrecht aktuell" an unsubscribe@luther-lawfirm.com

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.: Peter M. Schäffler, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Karlstraße 10-12, 80333 München, Telefon +49 89 23714 24765, Telefax +49 89 23714 110, peter.schaeffler@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 140
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

Essen

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

Frankfurt a. M.

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
An der Welle 10
60322 Frankfurt a. M.
Telefon +49 69 27229 0
frankfurt@luther-lawfirm.com

Hamburg

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

Hannover

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Berliner Allee 26
30175 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

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

Luther in Kooperation mit:
Walde, Fest & Partners
Attorneys at Law
Kossuth Lajos tér 13 – 15
1055 Budapest
Telefon +36 1 381 0000
office@waldefest.hu

London

7 Pilgrim Street
London EC4V 6LB
Telefon + 44 7506 329 527
london@luther-lawfirm.com

Luxemburg

Luther
Aerogolf Center
1B, Heienhaff
1736 Senningerberg
Telefon +352 27484-1
luxembourg@luther-lawfirm.com

Shanghai

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

Singapur

Luther LLP
4 Battery Road
#25-01 Bank of China Building
Singapur 049908
Telefon +65 6408 8000
singapore@luther-lawfirm.com

Ihren lokalen Ansprechpartner finden Sie auf unserer Homepage unter 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 ist das deutsche Mitglied von Taxand, dem weltweiten Zusammenschluss unabhängiger Steuerberatungsgesellschaften.

Berlin, Dresden, Düsseldorf, Essen, Frankfurt a. M., Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig, München, Stuttgart | Brüssel, Budapest, London, Luxemburg, Shanghai, Singapur