

Steuerrecht aktuell

Themen u. a.:

Privat: BFH: Keine steuerfreie Zuwendung einer
Zweit- oder Ferienwohnung zwischen Ehegatten

Unternehmen: Änderungen des Reisekostenrechts 2014

Umsatzsteuer: BFH: Steuerbefreiung für Heilberufe
auch bei Einsatz von Subunternehmern

Weitere Themen siehe Innenteil

1. PRIVAT

- 1.1. BFH: Keine steuerfreie Zuwendung einer Zweit- oder Ferienwohnung zwischen Ehegatten (BFH v. 18.07.2013, II R 35/11)

[Seite 3](#)

2. UNTERNEHMEN

- 2.1. Änderungen des Reisekostenrechts 2014
2.2. BFH: Uneinigkeit über steuerneutrale Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften
2.3. BFH: Änderung der Rechtsprechung zum Vorliegen eines geldwerten Vorteils bei Betriebsveranstaltungen

[Seite 3](#)

3. UMSATZSTEUER

- 3.1. BFH: Steuerbefreiung für Heilberufe auch bei Einsatz von Subunternehmern
3.2. BMF: Ausübung einer USt-Option trotz angenommener Geschäftsveräußerung im Ganzen
3.3. BMF-Schreiben zu Reverse-Charge-Verfahren auf Lieferungen von Gas und Elektrizität an Wiederverkäufer

[Seite 5](#)

4. INTERNATIONAL

- 4.1. Mutter-Tochter-Richtlinie: Kommission schlägt Änderungen zur Vermeidung von Steuerumgehungen vor

[Seite 7](#)

5. SONSTIGES

- 5.1. RETT-Blocker: Entwurf des koordinierten Ländererlasses zu § 1 Abs. 3a GrEStG
5.2. BFH: Rückgängigmachung eines Grundstückserwerbs (II R 16/12)
5.3. Verfassungsmäßigkeit von Zinsen bei Aussetzung der Vollziehung

[Seite 8](#)

1. Privat

1.1. BFH: Keine steuerfreie Zuwendung einer Zweit- oder Ferienwohnung zwischen Ehegatten (BFH v. 18.07.2013, II R 35/11)

Ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Gebäude, in dem sich nicht der Mittelpunkt des familiären Lebens der Eheleute befindet, ist kein erbschaftsteuerbegünstigtes Familienwohnheim i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4a S. 1 ErbStG. Deshalb sind Ferien- und Zweitwohnungen erbschaftsteuerlich nicht begünstigt. Dies hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 18.07.2013 entschieden (BFH, II R 35/11).

In dem zugrunde liegenden Sachverhalt übertrug der Kläger im Wege der Schenkung ein mit einer Doppelhaushälfte bebautes Grundstück unter Einräumung eines lebenslänglichen unentgeltlichen Wohnrechts auf seine Ehefrau. Die Familie nutzte die Wohnung als Ferien- und Zweitwohnung, damit sich der Kläger und seine Ehefrau um die dem Kläger dort gehörenden Betriebe kümmern konnten. Der Lebensmittelpunkt und folglich der Hauptwohnsitz der Eheleute befand sich dort jedoch nicht.

Das Finanzamt setzte die durch die unentgeltliche Übertragung entstandene Schenkungsteuer fest und berücksichtigte keine Steuerbefreiung für die Übertragung eines Familienwohnheims i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG. Der BFH ist dieser Auffassung gefolgt, da die Befreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG nur bei dem Hauptfamilienwohnsitz greift, jedoch nicht bei Ferien- oder Zweitwohnsitzen.

Durch das Urteil stellte der BFH klar, dass die vom Wortlaut her sehr weitreichende Steuerbefreiung in der Anwendung äußerst einschränkend auszulegen ist. Diese Ansicht wurde mit der Entstehungsgeschichte der Vorschrift und den bestehenden verfassungsrechtlichen Bedenken bei einer weitreichenden Auslegung begründet. Der Gesetzgeber wollte durch die Vorschrift lediglich den gemeinsamen familiären Lebensraum der Eheleute schützen.

2. Unternehmen

2.1. Änderungen des Reisekostenrechts 2014

Mit BMF Schreiben vom 30.09.2013 hat die Finanzverwaltung umfangreich die ab 2014 gültigen Änderungen im Reisekostenrecht erläutert. Ziel der Reisekostenreform soll hierbei eine Vereinfachung und Vereinheitlichung sein. Zur Umsetzung dieser Ziele hat der Gesetzgeber umfangreiche Änderungen der Gesetze beschlossen. Die wesentlichen Änderungen möchten wir nachfolgend aufzeigen:

Die bislang ohne gesetzliche Verankerung verwendeten Begrifflichkeiten werden nunmehr neu geordnet und im Gesetz verankert. Die „regelmäßige Arbeitsstätte“ wird durch den definierten Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt. Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte fallen demnach nicht unter die Reisekosten, sie werden nach den Grundsätzen der Entfernungspauschale abgerechnet.

Fahrtkosten, die im Zusammenhang mit einer Auswärtstätigkeit entstanden sind, können in tatsächlicher Höhe angesetzt werden. Der Ansatz eines individuellen Kilometersatzes ist möglich. Damit entfällt ab 2014 eine Angemessenheitsprüfung.

Fahrten in einem weitläufigen Einsatzgebiet, z.B. Fahrten von Pflegekräften, Postboten oder Mitarbeitern im Außendienst, können nach den neuen Regelungen dazu führen, dass ein Arbeitnehmer überhaupt keine „erste Tätigkeitsstätte“ unterhält. Sofern aber zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer festgelegt ist, dass der Arbeitnehmer sich arbeitstäglich zunächst an einem festgelegten Ort einfinden soll, um dann von dort aus seine Tätigkeit aufzunehmen, so wird die Fahrt an diesen festgelegten Ort wie eine Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte behandelt. Fahrten bis zum ersten Einsatzort werden demzufolge nach Entfernungspauschalen abgerechnet. Hier kann es zu erheblichen Erhöhungen bei der Erfassung des geldwerten Vorteils kommen, sofern ein Dienstwagen gestellt wird. Nur die Fahrten innerhalb des Einsatzgebiets oder der Routenplanung sind dann nach Regeln der Reisekosten abzurechnen.

Vereinfacht werden die Abrechnungen bei den Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand. Hier werden die Mindestanwesenheitszeiten verringert. Statt der bisherigen Unterscheidung zwischen 8/12/24 Stunden gilt nun eine zweiteilige Stufung. Diese gilt dann sowohl für Inlands- als auch für Auslandsreisen.

Bei längeren dienstlich veranlassten Reisen kommt es bei der Unterbrechung der sog. 3-Monatsfrist nicht mehr darauf an, ob diese Unterbrechung aus privaten oder dienstlichen Gründen erfolgte. Sofern die Unterbrechung mindestens 4 Wochen

dauerte, beginnt ein neuer 3-Monatszeitraum. Dies kann zu einer erheblichen Mehrbelastung der Reisekostenbudgets in 2014 führen, da durch Urlaubsunterbrechung in Kombination mit etwaigen anderen Gründen der Unterbrechung, z.B. Krankheit oder Schulung, schnell ein neuer Zeitraum beginnen kann, der mit der Verpflichtung zur Übernahme von Reisekosten verbunden sein könnte. Hier lohnt sich ein Blick in die im Unternehmen anzuwendende Reisekostenrichtlinie.

Auch die Abrechnung der Mahlzeitengestellung während einer Auswärtstätigkeit hat sich geändert. Die Mahlzeitengestellung wird nunmehr mit den amtlichen Sachbezugswerten gemäß der Sachbezugsverordnung bewertet. Es kann eine Pauschalierung der Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber mit einem Steuersatz von 25% erfolgen. Dies führt zur Abgabefreiheit in der Sozialversicherung. Die steuerfreie Mahlzeitengestellung löst eine Minderung der Tagegelder (Verpflegungsmehraufwand) aus.

Eine weitere begriffliche Definition erfolgt bei den Übernachtungskosten. Hier sind nur noch die „notwendigen Mehraufwendungen“ abgerechnet werden. Was darunter zu verstehen ist, wird gesetzlich definiert.

Auch im Bereich der doppelten Haushaltsführung gibt es Veränderungen. Die Unterkunftskosten sowie die Größe einer möglichen Wohnungsgestellung werden nicht mehr nach Größe der Wohnung gedeckelt, sondern nach den dadurch entstehenden Kosten.

Das vorliegende neue Reisekostenrecht wirft trotz der tiefgehenden Klärung und Erneuerung erneut Fragen in der Ausgestaltung auf. Eine Überprüfung der Reisekostenrichtlinien im Unternehmen ist in jedem Fall ratsam.

2.2. BFH: Uneinigkeit über steuerneutrale Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften

Der I. Senat des BFH hat dem BVerfG mit Beschluss vom 10.04.2013 (I R 80/12) die Frage vorgelegt, ob das EStG insoweit gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt, als es eine steuerneutrale Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zumindest zwischen zwei beteiligungsidentischen Personengesellschaften nicht vorsieht.

Das EStG sieht in seinem §6 Abs. 5 unterschiedliche Gestaltungen vor, in denen einzelne Wirtschaftsgüter zwischen verschiedenen Betriebsvermögen ertragsteuerneutral überführt

bzw. übertragen werden können. Dort findet sich indes keine Regelung für den Fall der Übertragung eines einzelnen Wirtschaftsguts unmittelbar aus einem Gesamthandsvermögen einer gewerblichen Personengesellschaft (sog. Mitunternehmerschaft) in das Gesamthandsvermögen einer anderen (beteiligungsidentischen) Personengesellschaft derselben Gesellschafter.

Vor diesem Hintergrund besteht ein Meinungsstreit, ob eine solche Übertragung auch ohne Aufdeckung der stillen Reserven in dem übertragenen Wirtschaftsgut möglich ist.

Insbesondere nach Auffassung der Finanzverwaltung können einzelne Wirtschaftsgüter nicht zwischen den Betriebsvermögen einer Personengesellschaft und einer anderen Personengesellschaft übertragen werden, ohne dass die stillen Reserven in dem Wirtschaftsgut aufgedeckt und versteuert werden. Das soll selbst dann gelten, wenn die Beteiligungsverhältnisse an beiden Gesellschaften identisch sind.

§6 Abs. 5 Satz 3 EStG lässt indes zahlreiche andere Fälle einer steuerneutralen Überführung einzelner Wirtschaftsgüter im Zusammenhang mit Mitunternehmerschaften ausdrücklich zu. Vor diesem Hintergrund ist – auch zwischen zwei Senaten des BFH – bisher umstritten, ob eine verfassungskonforme Auslegung dieser Norm die Übertragung eines einzelnen Wirtschaftsguts zum Buchwert zwischen zwei beteiligungsidentischen Personengesellschaften ermöglicht. Der IV. Senat hatte eine solche mit Beschluss vom 15.04.2010 (IV B 105/09) für möglich erachtet. Demgegenüber hatte der I. Senat bereits mit Urteil vom 25.11.2009 (I R 72/08) eine verfassungskonforme Auslegung in diesem Sinne für nicht zulässig erachtet. Daran hält dieser auch in seinem Vorlagebeschluss fest. Insoweit weist der Senat darauf hin, dass im Gesetzgebungsverfahren mehrfach über die Aufnahme einer Bestimmung zur steuerneutralen Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen Personengesellschaften diskutiert worden sei, ohne dass eine solche schließlich in das Gesetz aufgenommen wurde.

Der I. Senat des BFH hat nunmehr die Frage dem BVerfG vorgelegt, ob das EStG insoweit gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt, als es eine solche steuerneutrale Übertragung zumindest zwischen zwei beteiligungsidentischen Personengesellschaften nicht vorsieht.

Der Ausgang dieses Verfahrens vor dem BVerfG und dem BFH ist insbesondere für Steuerpflichtige von Interesse, die in der Vergangenheit – beabsichtigt oder versehentlich – einzelne Wirtschaftsgüter zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften übertragen haben. Falls die Finanzverwaltung von der Aufdeckung der stillen Reserven ausgegangen ist, sollten die entsprechenden Steuerbescheide

bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die an ihn gerichtete Rechtsfrage offengehalten werden. Auch für zukünftige Gestaltungsüberlegungen empfiehlt es sich, den Fortgang des Verfahrens im Auge zu behalten. Bis auf weiteres sollte jedoch davon ausgegangen werden, dass eine steuerneutrale Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter zwischen (beteiligungsidentischen) Personengesellschaften nicht möglich ist.

2.3. BFH: Änderung der Rechtsprechung zum Vorliegen eines geldwerten Vorteils bei Betriebsveranstaltungen

Bei einer Betriebsveranstaltung wird der Wert der dem Arbeitnehmer zugewandten Leistung grundsätzlich dann nicht als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt, wenn der Wert der Zuwendungen EUR 110 nicht übersteigt. Zu diesem Thema, das häufig Gegenstand von Beanstandungen im Rahmen von Lohnsteuerprüfungen ist, hat sich nun der BFH in zwei aktuellen Entscheidungen geäußert.

Der BFH hat zum Einen festgestellt (BFH v. 16.05.2013 – VI R 94/10), dass die Kosten des äußeren Rahmens keine „Zuwendung“ in diesem Sinne darstellen. Bei der Berechnung der EUR 110 – Grenze sind daher Miet- und Organisationskosten der Veranstaltung nicht zu berücksichtigen, da der Arbeitnehmer dadurch keinen Vorteil erlangt. Die bisher vom BFH geforderte „Gesamtkostenermittlung“ gibt er damit ausdrücklich auf.

Des Weiteren hat der BFH klargestellt, dass der auf miteingeladene Familienangehörige entfallende Kostenanteil nicht in die Berechnung der Freigrenze einzubeziehen ist (BFH v. 16.05.2013 – VI R 7/11). Die zu berücksichtigenden Kosten können zu gleichen Teilen auf die Gäste aufgeteilt werden, sofern die entsprechenden Leistungen nicht individualisierbar sind. Aufzuteilen ist der Gesamtbetrag dabei auch auf Familienangehörige, sofern diese an der Veranstaltung teilgenommen haben. Allerdings ist der auf die Familienangehörigen entfallende Aufwand den Arbeitnehmern bei der Berechnung, ob die Freigrenze überschritten ist, jedoch grundsätzlich nicht zuzurechnen.

Diese Änderung der Rechtsprechung des BFH ist sowohl für Arbeitnehmer als auch für den Unternehmer, der Betriebsveranstaltungen plant und durchführt, günstig. Der Planungsspielraum für eine solche Veranstaltung wird dadurch auf jeden Fall erweitert.

3. Umsatzsteuer

3.1. BFH: Steuerbefreiung für Heilberufe auch bei Einsatz von Subunternehmern

In seinem Urteil vom 08.08.2013 (V R 8/12) vertritt der BFH die Ansicht, dass die Steuerbefreiung für Heilbehandlungsleistungen nach § 4 Nr. 14 UStG grundsätzlich auch dann Anwendung findet, wenn der Unternehmer seine Leistungen nicht selbst gegenüber den Patienten ausführt und abrechnet. In diesem Fall müsse der Subunternehmer dann aber selbst eine ärztliche oder artzähnliche Leistung erbringen und dementsprechend über einen eigenen nach § 4 Nr. 14 UStG erforderlichen Befähigungsnachweis verfügen.

Der Kläger – ein Diplom-Betriebswirt – war als Arbeitstherapeut für eine Klinik tätig und unterrichtete als selbständiger Dozent psychisch kranke Menschen, um ihnen eine soziale und berufliche Integration zu ermöglichen. Insofern erbrachte das Klinikum seine Dienstleistungen nicht unmittelbar durch eigene Arbeitnehmer, sondern durch die Einschaltung des Klägers als Subunternehmer. Insofern stellte sich die Frage, ob die Steuerbefreiung für Heilberufe auch beim Einsatz von Subunternehmern Anwendung findet bzw., ob der Subunternehmer seine Leistungen an das Klinikum steuerfrei fakturieren konnte.

Trotz der grundsätzlichen Bejahung der Anwendung einer Steuerbefreiung auch bei Einschaltung von Subunternehmern lag im Streitfall dennoch keine Steuerfreiheit vor. Nach Ansicht des BFH fehlte es vorliegend an einer ärztlichen oder artzähnlichen Leistung, so dass die Voraussetzungen des § 4 Nr. 14 UStG nicht gegeben waren.

3.2. BMF: Ausübung einer USt-Option trotz angenommener Geschäftsveräußerung im Ganzen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit Schreiben vom 23.10.2013 für mehr Rechtssicherheit bei der umsatzsteuerlichen Optionsausübung im Rahmen von Immobilientransaktion gesorgt. Der neue BMF-Erlass stellt zunächst klar, dass bei einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen eine Option zur Umsatzsteuerpflicht zwar grundsätzlich nicht in Betracht kommt. Allerdings akzeptiert das BMF nun Klauseln in notariellen Grundstückskaufverträgen, die eine unbedingte Option enthalten.

Die Unterscheidung zwischen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen und einer normalen steuerbaren Veräußerung ist von großer Bedeutung für mögliche Vorsteuerkorrekturen, da eine solche Berichtigungspflicht für den Veräußerer im Falle einer Geschäftsveräußerung im Ganzen entfällt. Liegt hingegen keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, kann eine für den Veräußerer nachteilige Vorsteuerkorrektur nur noch durch eine Option zur Umsatzsteuer im Kaufvertrag vermieden werden.

Nach dem neuen BMF-Schreiben kann eine Option zur Umsatzsteuer in Immobilienkaufverträgen auch im Rahmen einer von den Parteien angenommenen Geschäftsveräußerung im Ganzen wirksam sein, wenn die Option „unbedingt“ ausgeübt wird. Die Vertragsparteien müssen also übereinstimmend von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen ausgehen und nur für den Fall, dass sich ihre rechtliche Einschätzung nachträglich als falsch darstellt, eine Option zur Umsatzsteuerpflicht vertraglich vereinbaren. Diese Optionsausübung wird nun anerkannt, wenn sie der Formulierung nach „unbedingt“ erfolgt und nicht lediglich hilfsweise.

Das neue BMF-Schreiben ist zu begrüßen und hilft den Steuerpflichtigen. Bei der Formulierung der Steuerklauseln muss aber in jedem Fall strikt beachtet werden, dass die Optionsklausel unbedingt ist. Da sich Fehler bei der Formulierung von solchen Klauseln in wirtschaftlich erheblicher Weise auswirken können, ist die Einschaltung von professionaler Beratung hier zu empfehlen.

3.3. BMF-Schreiben zu Reverse-Charge-Verfahren auf Lieferungen von Gas und Elektrizität an Wiederverkäufer

Im Anschluss an die durch das Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz erfolgte Umstellung der Steuerschuldnerschaft für Lieferungen von Gas und Elektrizität über die entsprechenden Verteilernetze an inländische Wiederverkäufer hat sich das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 19.09.2013 zu Zweifels- und Auslegungsfragen zu dieser ab 01.09.2013 gültigen Regelung geäußert.

Neben der nun im neuen Abschnitt 13b.3a des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) niedergelegten allgemeinen Verwaltungsmeinung zu den obigen Lieferungen erörtert das BMF auch die folgenden Fragestellungen:

- Behandlung von Organschaftsfällen im Bereich der Gas- und Elektrizitätslieferungen an Wiederverkäufer
- Einführung einer Wiederverkäuferbescheinigung zur Vereinfachung des Nachweisverfahrens

- Einzelfragen zur Bilanzkreisabrechnung sowie zu Bilanzkreis- und Regelzonenausgleichen, ferner zu Lieferungen von Regelenergie.

Eine zusätzliche vom BMF eingeräumte Übergangsregelung bis zum 31.12.2013 soll den betroffenen Versorgungsunternehmen die relativ komplexe technische Umsetzung erleichtern.

4. International

4.1. Mutter-Tochter-Richtlinie: Kommission schlägt Änderungen zur Vermeidung von Steuerumgehungen vor

Im Rahmen eines Memos vom 25.11.2013 hat sich die EU-Kommission dazu geäußert, wie man künftig missbräuchlichen Steuergestaltungen bei grenzüberschreitenden Sachverhalten innerhalb der EU Einhalt gebieten kann.

Nachdem die Mutter-Tochter-Richtlinie bislang im Rahmen der EU-Erweiterung für neue Mitgliedsstaaten geöffnet und z. B. im Rahmen der Senkung der Mindestgrenzen für begünstigte Schachtelbeteiligungen gelockert wurde, ist nun explizit zur Schließung von Schlupflöchern eine Verschärfung der Regelungen im Gespräch. Insbesondere die folgenden Regelungen gegen allgemeine Missbrauchstatbestände (general antiabuse rules – „GAARs“) wurden durch die EU-Kommission vorgeschlagen:

1. Qualifikationskonflikte („hybrid loan mismatch“):

Bestimmte hybride Finanzinstrumente können in den Mitgliedsstaaten unterschiedlich als Eigen- oder Fremdkapital beurteilt werden. Bei entsprechender Gestaltung ist es möglich, dass Zahlungen einer Tochtergesellschaft auf solche Finanzinstrumente in deren Ansässigkeitsstaat (Quellenstaat) als steuerlich abzugsfähige Zinsen behandelt werden, im Ansässigkeitsstaat der die Zahlung empfangenden Muttergesellschaft (Zielstaat) jedoch als Dividende angesehen werden und somit im Rahmen der Mutter-Tochter-Richtlinie eine Steuerbefreiung erfahren. Der daraus hervorgehende – nach Ansicht der EU-Kommission so nicht gerechtfertigte – Steuervorteil kann dadurch verhindert werden, dass die Behandlung im Quellenstaat auch für den Zielstaat maßgeblich wird. So schieße z. B. eine Steuerbefreiung bei der Muttergesellschaft aus, wenn die Zahlung im Quellenstaat als steuerlich abzugsfähig behandelt wurde.

2. Einschaltung von Zwischengesellschaften

Durch Zwischenschaltung einer – ansonsten u. U. funktions- und substanzlosen – Basisgesellschaft war es bislang in einigen Fallkonstellationen möglich, Dividenden aus einem EU-Staat (Ansässigkeitsstaat z. B. einer aktiven Tochtergesellschaft) ohne Quellensteuerbelastung an eine (über die Zwischengesellschaft beteiligte) Muttergesellschaft außerhalb der EU weiterzuleiten.

Der Vorschlag der EU-Kommission dazu zielt darauf ab, die zwischengeschaltete Gesellschaft hinsichtlich ihres wirtschaftlichen (außersteuerlichen) Sinns, eigener Aktivitäten sowie eigener Substanz zu untersuchen, und daran die Entscheidung einer möglichen Quellensteuerbefreiung festzumachen. Auf diese

Weise könnte die Zwischenschaltung reiner Briefkastengesellschaften aus steuerlichen Gründen unterbunden werden (vergleichbare Regelungen existieren bereits im deutschen Steuerrecht, z. B. im AStG sowie den Regelungen des § 50d EStG).

Nach Ansicht der EU-Kommission soll durch diese Vorschläge auch ein wichtiger Beitrag zum OECD-Aktionsplan gegen die Aushöhlung von Steuerbemessungsgrundlagen und die Gewinnverlagerung („Addressing Base Erosion and Profit Shifting – BEPS“) geleistet werden.

5. Sonstiges

5.1. RETT-Blocker: Entwurf des koordinierten Ländererlasses zu § 1 Abs. 3a GrEStG

Durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.06.2013 wurde mit § 1 Abs. 3a GrEStG (Grunderwerbsteuergesetz) ein neuer Fiktionstatbestand eingeführt, der insbesondere Erwerbsvorgänge mit sog. Real Estate Transfer Tax Blocker-Strukturen (RETT-Blocker) der Besteuerung unterwerfen soll. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben nunmehr am 09.10.2013 gleich lautende Erlasse zur Anwendung des § 1 Abs. 3a GrEStG veröffentlicht (BStBl I 2013, 1364).

Nach § 1 Abs. 3a GrEStG gilt als Rechtsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 1 bis 4 GrEStG auch ein solcher, aufgrund dessen ein Rechtsträger insgesamt eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95% an einer Gesellschaft innehat, zu deren Vermögen inländischer Grundbesitz gehört. Die neue Regelung stellt auf die unmittelbare und/oder mittelbare Beteiligung am Kapital oder am Vermögen einer Gesellschaft ab. Für die Ermittlung der mittelbaren Beteiligung am Kapital oder am Vermögen sind die Prozentsätze zu multiplizieren, d. h. es ist unabhängig von der Gesellschaftsform durch die verschiedenen Beteiligungsebenen „durchzurechnen“.

Anzuwenden ist der Tatbestand des § 1 Abs. 3a GrEStG erstmals auf Erwerbsvorgänge, die nach dem 06.06.2013 verwirklicht werden. Waren bis zum 06.06.2013 bereits mindestens 95% der Anteile einer Gesellschaft wirtschaftlich in einer Hand vereinigt und wird diese Beteiligung nach dem 06.06.2013 ganz oder teilweise aufgestockt, stellen die Erlasse klar, dass dadurch § 1 Abs. 3a GrEStG nicht mehr verwirklicht werden kann. Wird die bereits bestehende wirtschaftliche Beteiligung von mindestens 95% allerdings auf einen anderen Rechtsträger übertragen, ist § 1 Abs. 3a GrEStG anwendbar. Ausdrücklich hinzuweisen ist darauf, dass die Finanzbehörden folgende Auffassung vertreten: Folgt einem Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 3 GrEStG (Anteilsvereinigung) ein weiterer Rechtsvorgang, aufgrund dessen ein Rechtsträger erstmals eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95% innehat, so unterliegt dieser Vorgang der Besteuerung nach § 1 Abs. 3a GrEStG selbst dann, wenn dem Erwerber der Grundbesitz der Gesellschaft bereits aufgrund des vorangegangenen Erwerbs Grunderwerbsteuerrechtlich (mittelbar) zuzurechnen ist. Die Anrechnungsregelung des § 1 Abs. 6 GrEStG ist dann zu beachten. Voraussetzung für die Anrechnung des § 1 Abs. 6 GrEStG ist allerdings, dass sowohl Grundstücks- als auch Erwerberidentität besteht. Da bei Verstärkung einer bereits bestehenden mittelbaren Beteiligung von 95% zu einer unmittelbaren

Beteiligung von 95% keine Erwerberidentität gegeben ist, kommt es also nach der in den Erlassen vertretenen Auffassung der Finanzverwaltung zur Steuererhebung in voller Höhe.

Die Ländererlasse verdeutlichen noch einmal, zu welchen zusätzlichen Grunderwerbsteuerrechtlichen Risiken die neue Vorschrift des § 1 Abs. 3a GrEStG führt und dass bei Erwerbsvorgängen sämtliche unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen von Gesellschaften beachtet werden müssen. Unabhängig von der Gesellschaftsform sind die verschiedenen Beteiligungsebenen genau „durchzurechnen“, um bei Gestaltungsmaßnahmen nicht die Entstehung von Grunderwerbsteuer zu riskieren.

5.2. BFH: Rückgängigmachung eines Grundstückserwerbs (II R 16/12)

Mit Urteil vom 05.09.2013 ist der Bundesfinanzhof (BFH) auf die Voraussetzungen für die Anerkennung einer Rückgängigmachung eines Grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgangs von Grundstücken eingegangen.

Grundlage der beurteilten Streitfrage ist eine Regelung in § 16 Abs. 1 Nr. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), die es ermöglicht, die entstandene Steuer aufzuheben, wenn ein Erwerbsvorgang über Grundstücke binnen zwei Jahren ab Entstehung der Grunderwerbsteuer rückabgewickelt wird. Im vom BFH zu verhandelnden Fall wurde der Erwerbsvorgang allerdings nicht einfach rückgängig gemacht, sondern im Vertrag über die Aufhebung des Verkaufs gleichzeitig auch ein neuer Verkauf des Grundstücks an eine andere, dem bisherigen Erwerber nahestehende Gesellschaft vereinbart.

Das Finanzamt und das zuständige Finanzgericht sahen darin keine wirksame Rückgängigmachung, sondern eine Verwertung der Eigentumsrechte durch den Ersterwerber im Rahmen der Benennung des Zweiterwerbers. Dem BFH waren die Feststellungen der ersten Gerichtsstanz (dem Finanzgericht) für eine solche Entscheidung aber nicht ausreichend. Es müsse vielmehr nachgewiesen werden, dass der Ersterwerber ein wirtschaftliches Interesse an der Übertragung des Grundstücks an den Zweiterwerber hatte. Dies kann beispielsweise an Verhandlungen im Vorfeld zur Rückgängigmachung festgemacht werden, z.B. ob der Ersterwerber im Rahmen der Rückgängigmachung des ersten Vertrags bereits vor einem konkreten Angebot des Zweiterwerbers an den Verkäufer herantritt. Sollte dem Ersterwerber das weitere Schicksal des veräußerten Grundstücks gleichgültig sein, steht einer Annahme einer wirksamen Rückgängigmachung des Grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgangs nichts im Wege.

Für die Praxis hat das Urteil deshalb Bedeutung, da es Hinweise darauf gibt, wie ein Grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang wirksam rückgängig gemacht werden kann. So sollte vermieden werden, dass bei der Finanzverwaltung der Eindruck entsteht, der Ersterwerber hätte ein wirtschaftliches Interesse an der Übertragung an den Zweiterwerber. In einem solchen Fall fiel unter Umständen doppelt Grunderwerbsteuer an, einerseits für die Übertragung vom Verkäufer auf den Ersterwerber und ein zweites Mal für die Übertragung des Ersterwerbers auf den Zweiterwerber.

Gesetzgeber aber eine gewisse Beobachtungszeit vor einer Anpassung des Zinssatzes zuzubilligen.

5.3. Verfassungsmäßigkeit von Zinsen bei Aussetzung der Vollziehung

Bereits seit einigen Jahren wird um die Verfassungsmäßigkeit des sich aus der Abgabenordnung ergebenden Zinssatzes von 0,5% pro Monat als Verspätungszinsen bei der Aussetzung der Vollziehung (AdV) gestritten (§§ 237 f AO). Das Finanzgericht Hamburg hat mit seinem Urteil vom 23.05.2013 (Az.: 2 K 50/12) festgestellt, dass die Anwendung des Zinssatzes von 6% pro Jahr gemäß § 238 Abs. 1 AO auf ausgesetzte Steuerbeträge nach § 237 AO trotz kontinuierlich gesunkenen Zinsniveaus jedenfalls für einen Zinslauf von 2004 bis 2011 nicht gegen die Verfassung verstößt. Es komme hier nicht zu einem Verstoß gegen das Übermaßverbot und daher auch nicht zu einer Verletzung des Rechtsstaatsprinzips nach Art. 20 Abs. 3 GG.

Im entschiedenen Fall war trotz der überlangen Verfahrensdauer von mehr als sechs Jahren entsprechend der bisherige Rechtsprechung einschließlich der des Bundesverfassungsgerichts die Verzinsungsregelung der AO als verfassungsgemäß angesehen worden. Dabei wurde aber betont, dass typisierende Regelungen, wie Zinssätze, einer Korrektur bedürften, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse, die Grundlage einer zulässigen Typisierung gewesen sind, durchgreifend geändert hätten. Die Rechtssache ist nun seit dem 21.08.2013 beim Bundesfinanzhof anhängig (Az.: IX R 31/13). Dabei soll geklärt werden, ob eine Festsetzung von AdV-Zinsen bei einer überlangen Verfahrensdauer grundsätzlich zu unterbleiben hat. Weiter stellt sich dann die Frage, ob der Zinssatz von monatlich 0,5% willkürlich ist, gerade mit Blick auf das Zinssatzniveau am Markt.

Typisierende Regelungen wie die der Zinssätze bedürfen demnach dann einer Korrektur, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse, die Grundlage einer zulässigen Typisierung gewesen sind, durchgreifend geändert haben. Ausdruck einer derartigen Änderung kann vornehmlich das kontinuierlich gesunkene Zinsniveau sein. Da Zinssätze mit Rücksicht auf wirtschaftliche und politische Implikationen jedoch Schwankungen unterliegen, wie sie sich in der Vergangenheit stets abgebildet hätten, ist dem

Düsseldorf



Dr. Michael Puls, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Telefon +49 211 5660 18783
Telefax +49 211 5660 110
michael.puls@luther-lawfirm.com

Hamburg



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

Frankfurt a. M.



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

Hannover



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



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



Peter Fabry, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
Telefon +49 89 23714 24780
Telefax +49 89 23714 110
peter.fabry@luther-lawfirm.com



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



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



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



Andrea Sandbichler
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin,
Dipl.-Kauffrau
Telefon +49 89 23714 24790
Telefax +49 89 23714 110
andrea.sandbichler@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

Grafische Gestaltung/Art Direction: VISCHER&BERNET GmbH

Agentur für Marketing und Werbung, Mittelstraße 11/1

70180 Stuttgart, Telefon +49 711 23960 0, Telefax +49 711 23960 49

contact@vischer-bernet.de

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 keine Informationen der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort „Newsletter Steuerrecht aktuell“ an unsubscribe@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.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand. Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist das deutsche Mitglied von Taxand, einem weltweiten Zusammenschluss unabhängiger Steuerberatungsgesellschaften.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist nach dem Qualitätsstandard ISO 9001 zertifiziert.

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

Ihren Ansprechpartner finden Sie auf www.luther-lawfirm.com

Auf den Punkt. Luther.

