Linklaters

Steuern Kompakt

1. April 2016

Highlights:

BFH, Urteil vom 20.01.2016, II R 40/14 – Die verdeckte Einlage einer Beteiligung iSv. § 17 EStG in eine GmbH stellt weder eine freigebige Zuwendung des Veräußerers an die GmbH noch einen Fall des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG dar (entgegen Abschn. 2.4.1 der Erlasse in BStBl I 2012, 331).

BMF-Schreiben vom 30.03.2016 – Nichtanwendung der Urteilsgrundsätze der BFH-Urteile vom 17.12.2014 (I R 23/13) und vom 24.06.2015 (I R 29/14) in vergleichbaren Fällen - Verhältnis von Art. 9 Abs. 1 OECD-MA zu § 1 AStG.

Inhalt

BFH

FG

BMF

EU - Ausland

BFH

Am 23.03.2016 im Internet veröffentlichte BFH-Entscheidungen

Zur Veröffentlichung bestimmte V-Entscheidungen sowie Auswahl nicht zur Veröffentlichung bestimmter NV-Entscheidungen:

Urteil vom 20.01.2016, II R 40/14 (V)

Verhältnis der verdeckten Einlage eines Gesellschaftsanteils zur Schenkungsteuer.

Sachverhalt (stark gekürzt/vereinfacht):

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) war eine GmbH. Einer ihrer Gesellschafter veräußerte der GmbH seinen einzigen Geschäftsanteil (Beteiligung iSv. § 17 EStG) für einen Kaufpreis der erheblich unter dem gemeinen Wert des Geschäftsanteils lag und schied daraufhin als Gesellschafter der Klägerin aus. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) setzte daraufhin gegen die Klägerin Schenkungsteuer fest.

Der nach Durchführung des Einspruchsverfahrens erhobenen Klage gegen den Schenkungsteuerbescheid gab das FG mit der Begründung statt, die Übertragung des Geschäftsanteils auf die Klägerin sei nicht freigebig erfolgt. Sie habe vielmehr dem Zweck der Gesellschaft und somit einem Gemeinschaftszweck gedient. Dem stehe das Ausscheiden des veräußernden Gesellschafters aus der Klägerin nicht entgegen. Auch der Tatbestand des § 7 Abs. 7 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) sei nicht erfüllt. Die Vorschrift sei nicht anwendbar, wenn ein Gesellschafter freiwillig aufgrund einer individuellen Übertragungsvereinbarung aus der Gesellschaft ausscheide.

Entscheidung des BFH (stark gekürzt/vereinfacht):

Die vom FA geführte Revision war nach Auffassung des BFH unbegründet und daher zurückzuweisen. Das FG habe im Ergebnis zu Recht angenommen, dass die Übertragung des Geschäftsanteils auf die Klägerin nicht der Schenkungsteuer unterliegt.

Das Nichtvorliegen einer freigebigen Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG könne entgegen der Ansicht des FG jedoch nicht damit begründet werden, dass die unter dem gemeinen Wert erfolgte Veräußerung des Anteils an der Klägerin an diese einem Gemeinschaftszweck gedient habe.

Dem Vorliegen einer gemischten freigebigen Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG stehe entgegen, dass es sich bei der erheblich unter dem gemeinen Wert erfolgten Veräußerung des Geschäftsanteils an die Klägerin um eine verdeckte Einlage des Anteils in diese i.S. des § 17 Abs. 1 Satz 2 EStG handelt. Ein Erwerb einer Kapitalgesellschaft durch verdeckte Einlage könne jedoch nicht zugleich als Erwerb durch freigebige Zuwendung gewertet werden.

Hat eine GmbH einen eigenen Anteil durch eine (gemischte) verdeckte Einlage erhalten, schließe dies nach den für das Verhältnis der Einkommensteuer zur Schenkungsteuer geltenden Grundsätzen die Annahme aus, sie habe den Anteil auch durch eine (gemischte) freigebige Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erworben.

Die Finanzverwaltung sei ebenfalls der Auffassung, dass keine gemischte freigebige Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG an eine GmbH gegeben sei, wenn einer ihrer Gesellschafter seinen Geschäftsanteil zu einem unter dem gemeinen Wert liegenden Preis an die GmbH veräußert. Sie hält vielmehr in einem solchen Fall im Verhältnis zur GmbH § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG für anwendbar (H 18 Nr. 7 der Hinweise zu den Erbschaftsteuer-Richtlinien -- ErbStH-- 2003, Beispiel; Abschn. 2.4.1 der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14. März 2012, BStBl I 2012, 331).

Die Festsetzung der Schenkungsteuer könne jedoch entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung auch nicht auf § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG gestützt werden.

Nach dieser Vorschrift gelte als Schenkung auch der auf dem Ausscheiden eines Gesellschafters beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafters einer Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Ausscheidens nach § 12 ErbStG ergibt, den Abfindungsanspruch übersteigt.

Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 1. Juli 1992 II R 70/88, BFHE 168, 380, BStBl II 1992, 921) sei § 7 Abs. 7 ErbStG in seiner früheren Fassung, nach der u.a. der auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafters bei dessen Ausscheiden auf die anderen Gesellschafter als Schenkung galt, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Ausscheidens nach § 12 ErbStG ergab, den Abfindungsanspruch überstieg, nicht auf die Veräußerung eines Gesellschaftsanteils unter Lebenden, also einen derivativen Erwerb anwendbar gewesen. An dieser Beurteilung habe sich durch die Neufassung des § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG durch Art. 10 Nr. 2 Buchst. b des Steuerentlastungsgesetzes (StEntlG) 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 402) nichts geändert. Die Neufassung enthalte zwar nicht mehr die Worte "auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende". Sie verwende aber nach wie vor die Begriffe "Ausscheiden eines Gesellschafters" und "Abfindungsanspruch". Diese Begriffe werden üblicherweise nicht für die rechtsgeschäftliche Übertragung eines Gesellschaftsanteils und einen dafür zu entrichtenden Kaufpreis verwendet.

Der Auffassung der Finanzverwaltung, nach der eine gemäß § 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG steuerpflichtige Schenkung unter Lebenden (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG) an die GmbH vorliege, wenn ein Gesellschafter seinen Geschäftsanteil zu einem deutlich unter dem gemeinen Wert liegenden Preis an die GmbH veräußert (Abschn. 2.4.1 der Erlasse in BStBl I 2012, 331) und nach den Umständen des Einzelfalls keine freigebige Zuwendung an den/die anderen Gesellschafter gegeben ist (so noch H 18 Nr. 7 ErbStH 2003, Beispiel; in Abschn. 2.4.1 der Erlasse in BStBl I 2012, 331, nicht mehr enthalten), könne demnach nicht gefolgt werden.

< back >

Urteil vom 11.11.2015, I R 26/15 (V)

Vereinbarung eines **Arbeitszeit- oder Zeitwertkonto**s **als verdeckte Gewinnausschüttung**:

1. Eine Vereinbarung, in welcher im Rahmen eines sog. Arbeitszeitkontos oder Zeitwertkontos auf die unmittelbare Entlohnung zu Gunsten von späterer (vergüteter) Freizeit verzichtet wird, verträgt sich nicht mit dem Aufgabenbild des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH. Dies gilt auch, wenn die Gutschrift während der Ansparphase nicht in Zeiteinheiten, sondern in Form eines Wertguthabens erfolgt.

2. Die für Wertguthaben auf einem Zeitwertkonto einkommensmindernd gebildeten Rückstellungen führen bei der GmbH auch dann zu einer Vermögensminderung als Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn zeitgleich die Auszahlung des laufenden Gehalts des Gesellschafter-Geschäftsführers um diesen Betrag vermindert wird. Es gilt insofern eine geschäftsvorfallbezogene, nicht aber eine handelsbilanzielle Betrachtungsweise.

> Pressemitteilung vom 23.03.2016

Urteil vom 01.12.2015, IX R 42/14 (V)

Zinszahlungen des ehemaligen Gesellschafters wegen der Nachhaftung für die Darlehensverbindlichkeit einer vermögensverwaltenden Grundstücksgesellschaft als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung:

1. Sog. "**nachträgliche Schuldzinsen**" können auch nach einer nicht steuerbaren Veräußerung einer zur Vermietung bestimmten Immobilie grundsätzlich weiter als Werbungskosten abgezogen werden, wenn und soweit die Darlehensverbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können.

2. Die Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steht unter dem Vorbehalt der vorrangigen Schuldentilgung.

3. Für die Berücksichtigung von nachträglichem Zinsaufwand als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist es nicht von Bedeutung, dass dieser nicht aufgrund der ursprünglichen darlehensvertraglichen Verpflichtung (oder einer damit einhergehenden vertraglichen Haftung), sondern aufgrund einer gesetzlich geregelten Gesellschafterhaftung geleistet wurde.

4. Die Entscheidung des Steuerpflichtigen, seine Beteiligung an einer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielenden Personengesellschaft zu veräußern, beinhaltet grundsätzlich den Entschluss, die Absicht zu einer (weiteren) Einkünfteerzielung aufzugeben. Unbeschadet dessen führt eine Inanspruchnahme im Zuge der Nachhaftung (§ 736 Abs. 2 BGB i.V.m. § 160 HGB) bei einem Steuerpflichtigen, der seine Beteiligung an der GbR gerade zur Vermeidung einer solchen persönlichen Haftung weiterveräußert hat, zu berücksichtigungsfähigem Aufwand, soweit er diesen endgültig selbst trägt.

Urteil vom 01.12.2015, IX R 9/15 (V)

Unbebautes Grundstück - Feststellung der **Bebauungs- und Vermietungsabsicht**:

1. Auf die Bebauungs- und Vermietungsabsicht kann nur anhand von äußeren Umständen geschlossen werden. Erforderlich ist eine Gesamtwürdigung der objektiven Umstände des Einzelfalls.

2. Ein vorsichtiges, auf das Ansparen von Eigenkapital gerichtetes Finanzierungsverhalten spricht nicht gegen die behauptete Bebauungsabsicht. In diesem Fall muss sich aber aus weiteren Umständen ergeben, dass sich der Steuerpflichtige seinen Angaben entsprechend verhalten und entsprechende Mittel tatsächlich angesammelt hat. Dafür kann die spätere Verwendung der angesparten Mittel rückwirkend von Bedeutung sein.

Urteil vom 02.12.2015, V R 15/15 (V)

Vorsteuerabzug aus der **Rechnung** des **Insolvenzverwalters**:

1. Im Insolvenzverfahren einer KG, die ihre Tätigkeit bereits vor Insolvenzeröffnung eingestellt hatte, ist über den Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Insolvenzverwalters nach der früheren Unternehmenstätigkeit der KG zu entscheiden.

2. Der Insolvenzverwalter hat seine Leistung erst mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens erbracht. Ein Vorsteuerabzug bereits im Insolvenzverfahren kommt daher nur nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 UStG in Betracht.

Urteil vom 21.10.2015, XI R 28/14 (V)

Vorsteuerabzug aus der **Rechnung** des **Nachlassinsolvenzverwalters**:

Dient ein Insolvenzverfahren über einen Nachlass sowohl der Befriedigung von Verbindlichkeiten des vormals als Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigten Erblassers wie auch der Befriedigung von dessen Privatverbindlichkeiten, ist der Gesamtrechtsnachfolger aus den Leistungen des Insolvenzverwalters grundsätzlich im Verhältnis der unternehmerischen zu den privaten Verbindlichkeiten, die im Nachlassinsolvenzverfahren jeweils als Insolvenzforderungen geltend gemacht werden, zum anteiligen Vorsteuerabzug berechtigt.

Beschluss vom 11.11.2015, I B 22/14 (NV)

Umwandlungsbedingte Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens.

Beschluss vom 03.02.2016, V B 35/15 (NV)

Vorsteuerabzug aus Dauerschuldverhältnissen - Rechtsformunabhängige Feststellungslast - Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten - Fortbestand eines Verdachts auch nach Einstellung eines Strafverfahrens nach § 154 StPO.

Am 30.03.2016 im Internet veröffentlichte BFH-Entscheidungen

Zur Veröffentlichung bestimmte V-Entscheidungen sowie Auswahl nicht zur Veröffentlichung bestimmter NV-Entscheidungen:

Urteil vom 11.11.2015, I R 5/14 (V)

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Teilwertabschreibung auf Zinsforderungen nach Teilwertabschreibung der Darlehensforderung:

Die Forderung auf Rückzahlung des Darlehens und die Forderung auf Zahlung der vereinbarten Darlehenszinsen sind getrennt voneinander zu bilanzieren. Dementsprechend schlägt die als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizierende Wertberichtigung der Darlehensforderung nicht auf den Ausweis der Zinsforderungen durch.

Urteil vom 21.10.2015, IV R 43/12 (V)

Keine Zusammenfassung von **Feststellungen** für **doppelstöckige Personengesellschaft**:

Ist eine Personengesellschaft atypisch still an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, dürfen die Feststellungen der Einkünfte aus der Personengesellschaft und aus der atypisch stillen Gesellschaft nicht in einem einheitlichen Feststellungsbescheid getroffen werden.

Urteil vom 03.11.2015, VIII R 62/13 (V)

Zur Abfärbung gemäß **§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG** - Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 03.11.2015 VIII R 63/13:

Die Einkünfte einer Ärzte-GbR sind insgesamt solche aus Gewerbebetrieb, wenn die GbR auch Vergütungen aus ärztlichen Leistungen erzielt, die in nicht unerheblichem Umfang ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung der Mitunternehmer-Gesellschafter erbracht werden.

Urteil vom 03.11.2015, VIII R 63/13 (V)

Zur **Mitunternehmerstellung** im Rahmen einer Freiberuflerpraxis:

Erhält ein (Schein-)Gesellschafter eine von der Gewinnsituation abhängige, nur nach dem eigenen Umsatz bemessene Vergütung und ist er zudem von einer Teilhabe an den stillen Reserven der Gesellschaft ausgeschlossen, kann wegen des danach nur eingeschränkt bestehenden Mitunternehmerrisikos eine Mitunternehmerstellung nur bejaht werden, wenn eine besonders ausgeprägte Mitunternehmerinitiative vorliegt. Hieran fehlt es jedoch, wenn zwar eine gemeinsame Geschäftsführungsbefugnis besteht, von dieser aber tatsächlich wesentliche Bereiche ausgenommen sind.

Urteil vom 20.01.2016, II R 34/14 (V)

Geltendmachung der **Erbschaftsteuer** im **Nachlassinsolvenzverfahren**:

Die vom Erben als Gesamtrechtsnachfolger aufgrund Erbanfalls nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG i.V.m. § 1922 BGB geschuldete Erbschaftsteuer ist eine Nachlassverbindlichkeit, die vom FA als Nachlassinsolvenzforderung im Nachlassinsolvenzverfahren geltend gemacht werden kann.

Urteil vom 17.11.2015, VIII R 55/12 (V)

Verrechnung von Altverlusten aus Termingeschäften mit Neuerträgen gemäß § 3 Abs. 4 InvStG:

1. Die in § 39 Abs. 1 KAGG enthaltene Verweisung auf private Veräußerungsgeschäfte (§ 23 EStG) führte nicht zur Anwendung der Regelung über die Verlustverrechnungsbeschränkungen auf Ebene des Investmentfonds (Anschluss an BFH-Urteil vom 18.09.2012 VIII R 45/09, BFHE 239, 226, BStBl II 2013, 479).

2. Das Merkmal des "Gewinns" in § 39 Abs. 1 Satz 1 KAGG i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG erfasste auch einen zum Ende des Geschäftsjahres auf Ebene des Investmentfonds verbleibenden Totalverlust aus Termingeschäften. Ein solcher Totalverlust zum Ende des Geschäftsjahres aufgrund von Termingeschäftsverlusten war als negativer ausschüttungsgleicher Ertrag dem Anteilsscheininhaber zuzuweisen.

3. Die Regelungen in § 18 Abs. 1 und § 3 Abs. 4 InvStG sehen keine Überleitung von Verlusten aus Termingeschäften, die unter Geltung des KAGG erzielt und vorgetragen wurden, mit Neuerträgen, die unter Geltung des InvStG erzielt wurden, auf Ebene des InvStG vor. Sie sind jedenfalls deshalb mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar, weil nach dem BMF-Schreiben vom 04.12. 2007 (BStBl I 2008, 375) die Verrechnung solcher Altverluste mit Neuerträgen aus Termingeschäften im Billigkeitswege von der Finanzverwaltung gewährt wird.

Urteil vom 14.10.2015, I R 71/14 (NV)

Verlust der **wirtschaftlichen Identität** bei **konzerninterner Aufwärtsverschmelzung**.

Urteil vom 20.01.2016, VI R 14/15 (V)

Ablauf der **Festsetzungsfrist** – **Antragsveranlagung**:

1. Fällt das Ende der Festsetzungsfrist auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Sonnabend, endet sie erst mit dem Ablauf des nächstfolgenden Werktags (2. Januar des Folgejahres).

2. Der Antrag auf Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 EStG ist ein Antrag i.S. des § 171 Abs. 3 AO.

> Pressemitteilung vom 30.03.2016

Urteil vom 11.11.2015, VIII R 74/13 (V)

Zur Vorgreiflichkeit und zum Inhalt eines Feststellungsbescheides gemäß **§ 15b Abs. 4 Satz 1 EStG**:

1. Die gemäß § 15b Abs. 4 Satz 1 EStG vorgesehene gesonderte Feststellung des gemäß § 15b Abs. 1 EStG nicht ausgleichsfähigen Verlustes ist auch für Einzelinvestitionen durchzuführen.

2. Die gesonderte Feststellung des nicht ausgleichsfähigen Verlustes umfasst bei Einzelinvestitionen verschiedene Elemente. Ist dem Feststellungsbescheid nicht mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen, dass (auch) ein nicht ausgleichsfähiger Verlust gemäß § 15b Abs. 1 EStG festgestellt wird, fehlt es an einer für die Einkommensteuerfestsetzung des Verlustentstehungsjahres bindenden Feststellung.

Urteil vom 10.02.2016, XI R 26/13 (V)

Landesärztekammer im Bereich "externe Qualitätssicherung Krankenhaus" nicht unternehmerisch tätig.

Alle im Internet aktuell veröffentlichten Entscheidungen des BFH finden Sie hier.

back to top

FG

Aktuelle Entscheidungen des FG Münster (Freigabedatum: 01.04.2016)

hier finden Sie u.a.

Urteil vom 19.11.2015, 9 K 1900/12 K

Zur Behandlung von **Kapitalrückzahlungen** einer **amerikanischen Tochtergesellschaft**, die über **keine ausschüttungsfähigen Gewinne** verfügt

– Revision zugelassen –

(Quelle: FG Münster, www.fg-muenster.nrw.de)

Aktuelle Entscheidungen des FG Köln (Freigabedatum: 01.04.2016)

hier finden Sie u.a.

Urteil vom 27.01.2016, 4 K 253/11

Vererblichkeit von Verlusten - nur bei wirtschaftlicher Belastung des Erben.

- Revision eingelegt, BFH-Az. IX R 9/16-

Urteil vom 09.12.2015, 2 K 1715/11

Postzustellungsauftrag ist keine umsatzsteuerfreie Post-Universaldienstleistung.

– Revision zugelassen –

(Quelle: FG Köln, www.fg-koeln.nrw.de)

Aktuelle Entscheidungen des FG Hamburg (Freigabedatum: 31.03.2016)

hier finden Sie u.a.

Urteil vom 25.11.2015, 2 K 258/14

Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften:

1. Die Geltendmachung eines Verlustes nach § 17 Abs. 2 EStG aus der Veräußerung eines zuvor innerhalb der letzten fünf Jahre unentgeltlich erworbenen Anteils an einer Kapitalgesellschaft setzt voraus, dass der Rechtsvorgänger den Anteil mit Einkünfteerzielungsabsicht erworben und gehalten hat.

2. Bei der Einkünfteerzielungsabsicht des unentgeltlichen Erwerbers von Anteilen im Sinne von § 17 Abs. 1 EStG sind im Rahmen der Totalgewinnprognose die gemäß § 17 Abs. 2 Satz 5 EStG zugerechneten Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers nicht zu berücksichtigen.

3. Eine unentgeltliche Übertragung von Anteilen im Sinne von § 17 Abs. 1 EStG, um dem Erwerber durch eine Veräußerung zu ermöglichen, den durch die Zurechnung der Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers entstehenden Veräußerungsverlust zum Verlustausgleich im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu nutzen, stellt keinen Gestaltungsmissbrauch im Sinne von § 42 AO dar.

- Revision eingelegt, BFH-Az. IX R 1/16 -

Urteil vom 25.11.2015, 2 K 203/13

Auslegung eines Ergänzungsbescheides; **Mitunternehmerschaft bei Beteiligung für logische Sekunde**:

1. Für die Wirksamkeit eines Ergänzungsbescheides bedarf es eines eigenständigen Regelungsinhalts.

2. Die Rechtsstellung eines Mitunternehmers wird nicht erlangt, wenn der Beteiligungserwerb nur für eine logische Sekunde erfolgt.

Urteil vom 28.10.2015, 3 K 124/15

Nachträglicher Schuldzinsenabzug bei einer wesentlichen Beteiligung i. S. d. § 17 EStG:

Nachträgliche Schuldzinsen für die Anschaffung einer im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Beteiligung können nach Einführung des Abzugsverbots des § 20 Abs. 9 Satz 1 EStG auch nicht als „den Veräußerungsgewinn mindernde Beteiligungskosten“ bei den Einkünften i. S. d. § 17 EStG geltend gemacht werden.

Urteil vom 30.09.2015, 5 K 85/12

Voraussetzung des Vorsteuerabzugs:

1. Die Leistungsbezeichnung gelieferter Gegenstände erfordert, sofern Artikelnummern oder Herstellerbezeichnungen nicht erkennbar sind, eine zur Identifizierung geeignete Beschreibung der Beschaffenheit der Gegenstände.

2. Das Lieferdatum ist auch dann zu benennen, wenn es mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt.

3. Substantiierte Darlegungen zur Leistungserbringung (durch den Rechnungsaussteller oder einen Dritten) sind jedenfalls dann erforderlich, wenn objektive Anhaltspunkte vorliegen, die Zweifel rechtfertigen.

4. Gesichtspunkte des Vertrauensschutzes sind im gesonderten Billigkeitsverfahren zu prüfen.

5. Vertrauensschutz kommt auch im Billigkeitsverfahren nicht in Betracht, wenn es schon an den erforderlichen Formalien einer Rechnung fehlt bzw. solche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug fehlen, die Gegenstand der Wahrnehmung des Rechnungsempfängers sind.

(Quelle: FG Hamburg, www.justiz.hamburg.de/finanzgericht)

back to top

BMF

BMF-Schreiben vom 30.03.2016

Nichtanwendung der BFH-Urteile vom 17. Dezember 2014, I R 23/13, und vom 24. Juni 2015, I R 29/14.

Kurz zusammengefasst:

Das BMF verfügt in diesem Schreiben im Rahmen eines sog. „Nichtanwendungserlasses“, dass die Grundsätze der BFH-Urteile vom 17. Dezember 2014 (I R 23/13) und vom 24. Juni 2015 (I R 29/14), die jeweils noch im Bundessteuerblatt II veröffentlicht werden sollen, über die entschiedenen Einzelfälle hinaus nicht anzuwenden seien, soweit der BFH eine Sperrwirkung von DBA-Normen, die inhaltlich Artikel 9 Absatz 1 OECD-Musterabkommen (OECD-MA) entsprechen, gegenüber § 1 AStG angenommen habe.

Der BFH stellte in seinem Urteil vom 17. Dezember 2014 fest, dass der abkommensrechtliche Grundsatz des „dealing at arm‘s length“ bei verbundenen Unternehmen eine Sperrwirkung gegenüber den sog. Sonderbedingungen entfalte. Für den maßgeblichen Vergleichsmaßstab des Artikels 9 Absatz 1 DBA-USA 1989, der inhaltlich Artikel 9 Absatz 1 OECD-MA entspricht, könnten nur diejenigen Umstände des Sachverhalts einbezogen werden, welche sich auf wirtschaftliche oder finanzielle Bedingungen auswirkten, also die Angemessenheit (Höhe) des Vereinbarten berührten. Eine Gewinnkorrektur, die sich gleichermaßen auf dessen Grund (Üblichkeit der Konditionen, Ernsthaftigkeit) bezöge, sei den Vergleichsmaßstäben des „dealing at arm‘s length“ als Gegenstand der Angemessenheitsprüfung fremd.

In seinem Urteil vom 24. Juni 2015 knüpfte der BFH in Bezug auf Artikel IV DBA-Großbritannien 1964, der inhaltlich Artikel 9 Absatz 1 OECD-MA entspricht, an diese Rechtsprechung an. Dem entsprechend sei die Rückgängigmachung einer Teilwertabschreibung für ein unbesichertes Darlehen einer inländischen Muttergesellschaft an ihre ausländische Tochtergesellschaft nach § 1 Absatz 1 AStG nicht rechtmäßig. Dafür, dass § 1 Absatz 1 AStG abkommensüberschreibend ausgestaltet wäre, sei nichts ersichtlich.

Das BMF veröffentlicht nunmehr seine Auffassung, dass u.a. der Wortlaut des Gesetzes und auch der Wille der vertragschließenden Parteien der DBA die Auslegung, die der BFH seinen Urteilen zugrunde legt, nicht zulasse. So gelte gemäß Artikel 9 Absatz 1 DBA-USA 1989 und Artikel IV DBA-Großbritannien 1964, die inhaltlich dem Artikel 9 Absatz 1 des OECD-MA entsprechen, nach ihrem Wortlaut als Voraussetzung für die Korrektur von „Gewinnen“ von verbundenen Unternehmen, dass diese „in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden sind, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden“. In diesem Falle „dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.“

Nach Ansicht des BMF könne die vom BFH postulierte ausschließliche Beschränkung der Korrektur auf Preise bzw. Verrechnungspreise weder aus dem Wortlaut von Artikel 9 DBA-USA 1989, von Artikel IV DBA-Großbritannien 1964 noch von Artikel 9 Absatz 1 OECD-MA abgeleitet werden. Im OECD-Kommentar zum OECD-MA werde ausdrücklich auf die Fremdüblichkeit der Bedingungen (arm‘s length terms) abgestellt und ausgeführt, dass Artikel 9 Absatz 1 OECD-MA eine Gewinnberichtigung (adjustments to profits) zum Gegenstand hat und gerade nicht eine Preisberichtigung.

Ferner weist das BMF darauf hin, dass in § 1 Absatz 1 Satz 1 AStG die Aussage enthalten sei, dass der Steuerpflichtige seine Einkünfte unbeschadet anderer Vorschriften entsprechend dem Fremdvergleichsgrundsatz (des § 1 AStG) anzusetzen habe. „Andere Vorschriften“ im Sinne dieser Vorschrift seien alle deutschen Steuerrechtsvorschriften, damit auch die der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), deren Regelungen durch Zustimmungsgesetz zu „einfachem“ nationalen Recht werden (Artikel 59 Absatz 2 Satz 1 GG). DBA seien innerstaatlich nicht unmittelbar anwendbar, sondern nur mittelbar durch Zustimmungsgesetz. Die ggf. über andere Vorschriften hinausgehende weitergehende Korrekturmöglichkeit des § 1 AStG bestünde nach dem eindeutigen Wortlaut gegenüber allen „anderen Vorschriften“, somit auch gegenüber den Zustimmungsgesetzen zu DBA. Soweit der BFH einen Konflikt zwischen § 1 AStG und den DBA annehme, hätte er einen „treaty override“ annehmen müssen, über dessen Wirksamkeit er das BVerfG durch Vorlage hätte entscheiden lassen müssen (zum kürzlichen Beschluss des BVerfG im Hinblick auf Treaty Overrides (siehe Steuern Kompakt vom 12.02.2016). Er hätte keinesfalls die Anwendung von § 1 AStG wegen der Sperrwirkung von DBA-Normen, die inhaltlich Artikel 9 Absatz 1 OECD-MA entsprechen, dahingestellt sein lassen dürfen.

In Bezug auf die Ausführungen des BFH im Urteil vom 24. Juni 2015, I R 29/14 (a.a.O.) zum Konzernrückhalt weist das BMF darauf hin, dass das BMF-Schreiben (IV B 5 - S 1341/09/10004) vom 29. März 2011 (BStBl I S. 277) unverändert anzuwenden sei. Denn dieses BMF-Schreiben zu Teilwertabschreibungen auf Darlehen zwischen nahestehenden Personen i.S.d. § 1 Absatz 2 AStG sei unter der Voraussetzung ergangen, dass § 1 AStG entgegen der BFH-Rechtsprechung durch DBA-Normen, die Artikel 9 Absatz 1 OECD-MA entsprechen, nicht „gesperrt“ ist.

Sei in der Betriebsprüfungspraxis ein Sachverhalt zu prüfen, der den Sachverhalten der Urteilsfälle entspricht, so sei zunächst festzustellen, ob die Darlehensbeziehung steuerlich anzuerkennen sei (z.B. keine verdeckte Einlage) und ob nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG die Voraussetzungen für die Anerkennung einer Teilwertabschreibung auf die Darlehensforderung vorlägen. Liege eine anzuerkennende Darlehensbeziehung vor und wäre eine Teilwertabschreibung auf die Darlehensforderung nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG durchzuführen, so sei weiter zu prüfen, ob die Anwendung des § 1 AStG entsprechend dem BMF-Schreiben vom 29. März 2011 (BStBl I S. 277) dazu führe, dass die Einkünfte des Steuerpflichtigen um den Betrag der Teilwertabschreibung zu erhöhen seien.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht werden.

< back >

BMF-Schreiben vom 23.03.2016

Kapitalmaßnahme von Google Inc. (USA) im April 2014.

BMF vom 18.03.2016

Amtlicher Vordruck für die Erklärung zur gesonderten Feststellung eines positiven Zuwendungsbetrages nach § 6 Absatz 5a KStG auf den 31.12.2015.

BMF vom 23.03.2016

Bundeskabinett beschließt Eckwerte für Haushalt 2017 und Finanzplan bis 2020.

BMF Monatsbericht März 2016

Zur englischen Übersetzung einer Zusammenfassung des Berichts.

BMF: Anwendung neuer BFH-Entscheidungen

Umfangreiche, laufend aktualisierte Übersicht über die von der Finanzverwaltung zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt vorgesehenen Urteile des Bundesfinanzhofes

back to top

EU - Ausland

BEPS - OECD vom 24.03.2016

OECD releases **BEPS** consultation document on the treaty entitlement of non-CIV funds.

BEPS - OECD vom 22.03.2016

OECD releases **standardised electronic format** for the exchange of **BEPS Country-by-Country Reports**.

back to top

Unsere Newsletter stellen wir auch im Internet zur Verfügung.

Eine Auflistung der Büros finden Sie unter www.linklaters.com/Locations.

Autor: Servicebereich Knowledge & Learning Germany - Fachbereich Steuern

Diese Veröffentlichung verfolgt ausschließlich den Zweck, bestimmte Themen anzusprechen und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit; diese Veröffentlichung stellt keine Rechtsberatung dar. Die Veröffentlichung enthält Links zu externen Webseiten Dritter, auf deren Inhalte wir keinen Einfluss haben. Deshalb können wir für diese fremden Inhalte auch keine Gewähr übernehmen. Für die Inhalte der verlinkten Seiten ist stets der jeweilige Anbieter oder Betreiber der Seiten verantwortlich. Sollten Sie weitere Fragen bezüglich der hier angesprochenen oder hinsichtlich anderer rechtlicher Themen haben, so wenden Sie sich bitte an Ihren Ansprechpartner bei Linklaters LLP.

© Linklaters LLP. Alle Rechte vorbehalten 2016.

Linklaters LLP ist eine in England und Wales unter OC326345 registrierte Limited Liability Partnership, die als Anwaltskanzlei durch die Solicitors Regulation Authority zugelassen ist und deren Bestimmungen unterliegt. Der Begriff "Partner" bezeichnet in Bezug auf die Linklaters LLP Gesellschafter sowie Mitarbeiter der LLP oder der mit ihr verbundenen Kanzleien oder sonstigen Gesellschaften mit entsprechender Position und Qualifikation. Eine Liste der Namen der Gesellschafter der Linklaters LLP und der Personen, die zwar nicht Gesellschafter sind, aber als Partner bezeichnet werden, sowie ihrer jeweiligen fachlichen Qualifikation steht am eingetragenen Sitz der Firma in One Silk Street, London EC2Y 8HQ, England, oder unter www.linklaters.com zur Verfügung. Bei diesen Personen handelt es sich um deutsche oder ausländische Rechtsanwälte, die an ihrem jeweiligen Standort als nationale, europäische oder ausländische Anwälte registriert sind.

Wichtige Informationen bezüglich unserer aufsichtsrechtlichen Stellung finden Sie unter www.linklaters.com/regulation.

Ihre Kontakt-Daten sind in unserer Datenbank gespeichert. Sie werden von unseren verschiedenen internationalen Büros ausschließlich für interne Zwecke und für diese oder ähnliche Marketing-Aktionen genutzt. Eine Weitergabe an Dritte für deren Zwecke findet nicht statt. Wenn Sie diese Publikation nicht mehr erhalten möchten oder Ihre Daten nicht korrekt sind, teilen Sie uns dies bitte per E-Mail an Steuern.Kompakt@linklaters.com mit.

Linklaters ist seit dem 1. Mai 2007 eine Limited Liability Partnership (LLP) englischen Rechts. Die Bezugnahme auf Linklaters in diesem Dokument meint Linklaters LLP und ggf. verbundene Gesellschaften weltweit.