

## September 2016 INHALT

### EDITORIAL **1**

- Die Gewerbesteueranrechnung bei unterjährigem Gesellschafterwechsel

### EINKOMMENSTEUER **2**

- Sonderbetriebsausgaben: Darf der Abzug durch eine Bilanzberichtigung nachgeholt werden?
- Unbebaute Grundstücke – Feststellung der Bebauungs- und Vermietungsabsicht
- Entfernungspauschale: Unfallkosten sind (eigentlich) nicht mit abgegolten
- Nutzungsausfallentschädigung ist Betriebseinnahme
- Wann ist die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel überschritten?
- Abzugsbeschränkung für Verluste aus betrieblichen Termingeschäften

### ERBSCHAFTSTEUER **5**

- Erbschaftsteuerreform kommt voraussichtlich im Herbst – Einzelheiten offen!
- Unionsrechtswidrigkeit der Besteuerung von Gebietsfremden nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz

### ABGABENORDNUNG **7**

- Wann Säumniszuschläge erlassen werden können

### UMWANDLUNGSSTEUERRECHT **8**

- Grenzüberschreitende Abwärtsverschmelzung

### SONSTIGES **9**

- Brexit: Handlungsbedarf aus rechtlicher und steuerlicher Perspektive
- Grundsteuerreform – Vorschlag der Bundesländer weist Schwächen auf
- Förderung der Elektromobilität
- Modernisierung des Besteuerungsverfahrens: Steuererklärungsfristen

### KOMMENTAR **15**

- Quo vadis? Wohin geht die Finanzverwaltung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft?

### KURZMELDUNG **16**

- Reform der Investmentbesteuerung kommt!

### STEUERTERMINDE SEPTEMBER UND OKTOBER 2016 **16**

## EDITORIAL

# DIE GEWERBESTEUERANRECHNUNG BEI UNTERJÄHRIGEM GESELLSCHAFT- TERWECHSEL

Seit dem Veranlagungszeitraum 2008 kann die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abgezogen werden, wird dafür aber pauschalisiert auf die Einkommensteuer angerechnet. Bei Personengesellschaften erfolgt die Anrechnung für die Gesellschafter „nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels“. Dies führt häufig zu Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt, weil dabei Vorweggewinne, Tätigkeitsvergütungen und ähnliche Vergütungsbestandteile, die auch der Gewerbesteuer unterliegen, nicht berücksichtigt werden.

Mit seinem Urteil vom 14. Januar 2016 hat der Bundesfinanzhof (BFH) aber eine Entscheidung zur Anrechnung bei unterjährigem Gesellschafterwechsel getroffen, die zu erheblichen Nachteilen für ausscheidende Gesellschafter führen kann.

Der BFH entschied, dass nur die Gesellschafter, die zum Zeitpunkt des Entstehens der Gewerbesteuer noch Mitunternehmer sind, die Anrechnung erhalten können. Die Gewerbesteuer entsteht aber erst mit dem Ende des Veranlagungszeitraumes, i. d. R. des Kalenderjahres. Ist ein Gesellschafter also vorher aus der Gesellschaft ausgeschieden, dann erhält er infolgedessen keinen Anteil an der Gewerbesteuer zugerechnet,

obwohl sein bis zum Ausscheiden erwirtschafteter Gewinnanteil auch um die Gewerbesteuer vermindert ist. Das Gleiche gilt für einen Gesellschafter, der seinen Gesellschaftsanteil im Laufe des Wirtschaftsjahres verringert hat: Er erhält nur den Anteil an der Gewerbesteuer zugerechnet, der auf seinen verringerten Gewinnanteil entfällt. Der Erwerber des Anteils erhält einen entsprechend höheren Anteil. Handelt es sich dabei allerdings um eine Kapitalgesellschaft, geht die Anrechnung verloren, denn diese Gesellschaften zahlen keine Einkommensteuer.

Dieses Urteil führt dazu, dass im Rahmen von Veräußerungen von Personengesellschaftsanteilen zwischen den Parteien die jeweilige Gewerbesteuerbelastung mit ihrem Entlastungspotenzial erörtert und gegebenenfalls über eine entsprechende Kaufpreisanpassung verhandelt werden muss.

Jens Scharfenberg  
Partner,  
Wirtschaftsprüfer,  
Rechtsanwalt,  
Steuerberater,  
Fachanwalt für  
Steuerrecht



# EINKOMMENSTEUER

---

## SONDERBETRIEBSAUSGABEN: DARF DER ABZUG DURCH EINE BILANZBERICHTIGUNG NACHGEHOLT WERDEN?

Eine Bilanz muss berichtigt werden, wenn ein Posten nicht richtig oder unzulässigerweise angesetzt worden ist. Darf bei einer solchen Bilanzberichtigung auch ein Sonderbetriebsausgabenabzug, der im bestandskräftig veranlagten Abflussjahr nicht geltend gemacht wurde, nachgeholt werden?

Dies hatte das Finanzgericht (FG) Köln in einem Urteilsfall zu entscheiden. Im vorliegenden Fall ist A die einzige Kommanditistin der X-GmbH & Co. KG und hatte im Jahr 2008 als Sonderbetriebsausgaben abzugsfähige Rechtsberatungskosten von ihrem Privatkonto bezahlt. Diese hat sie aus Versehen aber nicht als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht. Die Gewinnfeststellung 2008 ist bestandskräftig. A beantragt deshalb, die 2008 veraus-

gabten Sonderbetriebsausgaben bei einer Bilanzberichtigung im Jahr 2009 zu berücksichtigen, da ein Bilanzierungsfehler vorliegt.

Das Finanzgericht kam zu dem Ergebnis, dass der Sonderbetriebsausgabenabzug der Rechtsberatungskosten nicht in 2009 im Wege der Bilanzberichtigung nachgeholt werden kann. Grundsätzlich darf ein Steuerpflichtiger die Bilanz auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt ändern, soweit sie den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung nicht entspricht. Eine solche Änderung ist aber nicht zulässig, wenn die Bilanz einer Steuerfestsetzung zugrunde liegt, die nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann. Dann ist der unrichtige Bilanzansatz in der ersten Schlussbilanz

richtigzustellen, in der das noch mit steuerlicher Wirkung möglich ist. Voraussetzung für eine Bilanzberichtigung in der ersten offenen Bilanz ist aber, dass der Bilanzierungsfehler an dem maßgeblichen Stichtag (hier: 31. Dezember 2009) weiterhin vorliegt. Der Bilanzposten darf nicht in nicht mehr änderbaren Jahren weggefallen sein. Das war aber hier der Fall, denn mit der Bezahlung in 2008 lag eine Einlage vor, die sich wegen der Betriebsausgabe in gleicher Höhe nicht mehr in 2009 auswirkte.

Das FG hat die Revision gegen sein Urteil zugelassen, die von der Steuerpflichtigen auch eingelegt worden ist. Nun muss der BFH die praxisrelevante Streitfrage entscheiden.

## UNBEBAUTE GRUNDSTÜCKE – FESTSTELLUNG DER BEBAUUNGS- UND VERMIETUNGSABSICHT

Der BFH entschied in einem Urteil vom 1. Dezember 2015, dass auf die Bebauungs- und Vermietungsabsichten nur aufgrund äußerer Umstände geschlossen werden kann. Dazu sei eine Gesamtwürdigung der objektiven Umstände des Einzelfalls erforderlich.

Der Kläger erwarb im Jahr 2002 ein unbebautes Grundstück und beabsichtigte, innerhalb von zweieinhalb Jahren ein Verwaltungsgebäude auf diesem Grundstück zu errichten. Finanziert wurde der Kaufpreis durch ein zehnjähriges Darlehen.

Die zwischenzeitlich von zwei verschiedenen Architekten erstellten Konzeptvorschläge wurden nicht umgesetzt. Im Jahr 2008 erfolgte die im Kaufvertrag vereinbarte Errichtung einer Grenzmauer. Der Kläger beantragte im Jahr 2012 die Baugenehmigung für ein Wohn- und Geschäftshaus. Dieses Gebäude wurde im Jahr 2014 fertiggestellt und teilweise vermietet.

Das Finanzamt kam zu der Entscheidung, dass die Bebauungsabsicht in den Streitjahren 2003 bis 2007 nach Aktenlage nicht zu erkennen war und nicht nachgewiesen sei. Da-

her berücksichtigte es die entstandenen Aufwendungen (insbesondere Darlehenszinsen) für das Grundstück nicht als vorab entstandene Werbungskosten.

Dagegen entschied der BFH, dass die Aufwendungen für das Grundstück doch als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar sind, da ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht. Der Abzug ist ab dem Zeitpunkt des endgültigen Entschlusses zur Erzielung von Einkünften einer bestimmten Einkunftsart möglich.

Die Bebauungs- und Vermietungsabsicht kann nicht unterstellt werden, sondern muss sich aus äußeren Umständen ergeben und in ein konkretes Stadium getreten sein. Dabei ist eine Gesamtwürdigung der Umstände eines Einzelfalls notwendig. In Zweifels-

fällen kann auch das spätere Verhalten des Steuerpflichtigen mit einbezogen werden. Folglich ist die in den Jahren 2012 bis 2014 durchgeführte Bebauung unter den gegebenen Umständen ein Indiz für die Bebauungs- und Vermietungsabsicht. Hinzu kommt, dass

sich der Kläger im Kaufvertrag zur Bebauung verpflichtet hatte und mit der Bebauung erst nach Bezahlung des Grundstücks und nach Ansparung ausreichender Eigenmittel beginnen wollte. Diese Ziele hat der Kläger dann auch in knapp 10 Jahren erreicht.

## ENTFERNUNGSPAUSCHALE: UNFALLKOSTEN SIND (EIGENTLICH) NICHT MIT ABGEGOLTEN

Die Bundesregierung hat sich zum Abzug von Unfallkosten neben der Entfernungspauschale geäußert. Die überraschende Aussage: Ein Werbungskostenabzug soll entgegen der Finanzgerichtsrechtsprechung weiterhin möglich sein.

Seit einer Gesetzänderung im Jahr 2001 sind mit der Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten. Hierunter fallen auch Unfallkosten, die einem Arbeitnehmer auf den Wegen zwischen Wohnung und Arbeit entstehen. Dies wurde erst kürzlich wieder durch das FG Rheinland-Pfalz bestätigt. Insofern sei der Gesetzeswortlaut eindeutig, so das Gericht.

Bisher hat die Finanzverwaltung allerdings weiterhin Unfallkosten anerkannt, sofern sich der Unfall auf dem Weg zur Arbeit ereignet hat. Und dabei scheint es vorerst zu bleiben.

Dies geht aus einer schriftlichen Antwort des Parlamentarischen Staatssekretärs beim Bundesfinanzministerium, Dr. Michael Meister, hervor: Zwar sind mit der Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten, allerdings soll es verwaltungsseitig ausnahmsweise nicht beanstandet werden, wenn Aufwendungen für die Beseitigung eines Unfallschadens bei einem Verkehrsunfall neben der

Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend gemacht werden. Voraussetzung für diese Billigkeitsregelung ist, dass sich der Unfall auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, auf einer Umwegfahrt zum Betanken des Fahrzeugs oder zur Abholung der Mitfahrer einer Fahrgemeinschaft ereignet hat und nicht unter Alkoholeinfluss geschehen ist.

Sie sollten also weiterhin Unfallkosten auch neben der Entfernungspauschale geltend machen. Ein Rechtsanspruch auf die Anerkennung besteht allerdings nicht.

## NUTZUNGS-AUSFALLENTSCHÄDIGUNG IST BETRIEBSEINNAHME

Wird für den Nutzungsausfall eines Wirtschaftsguts des Betriebsvermögens eine Entschädigung gezahlt, ist diese in voller Höhe bei den Betriebseinnahmen anzusetzen. Das gilt auch bei teilweise privater Nutzung, wenn dessen Privatanteil nach der sog. 1 %-Regelung ermittelt wird. Wegen eines Unfalls auf einer Privatfahrt erhielt der Betriebsinhaber für den Nutzungsausfall des Fahrzeugs von der Haftpflichtversicherung des Unfallverursachers EUR 1.210. Der BFH

wertete diese Nutzungsausfallentschädigung als Betriebseinnahme.

Betrieblich veranlasst ist eine Zuwendung, wenn ein objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Betrieb besteht. Schadensersatz- oder Versicherungsleistungen für Beschädigung, Zerstörung oder Diebstahl eines Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens gehören deshalb grundsätzlich zu den Betriebseinnahmen, und zwar vollständig, da

ein bewegliches Wirtschaftsgut nicht teilbar ist. Ob der Schaden während einer betrieblichen oder privaten Fahrt eingetreten ist, spielt keine Rolle. Die Leistung kann nicht nach dem Verhältnis der Nutzungsanteile in einen betrieblichen und einen privaten Teil aufgespalten werden. Auch knüpft die Nutzungsausfallentschädigung nicht an das schädigende Ereignis an, sondern an dessen Folgen, also den Wegfall der Gebrauchsvorteile.

## WANN IST DIE GRENZE ZUM GEWERBLICHEN GRUNDSTÜCKSHANDEL ÜBERSCHRITTEN?

Ist in der Satzung einer GmbH eine Befugnis zur Grundstücksveräußerung verankert, darf die erweiterte Gewerbesteuerkürzung für Grundstücksunternehmen nicht allein deswegen versagt werden. Das gilt auch dann, wenn die GmbH eine Kommanditbeteiligung an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG hält.

In einem vom FG München zu entscheidenden Fall veräußerte eine GmbH von 2003 bis 2009 zwei Grundstücke. Gegenstand ihres Unternehmens war nach der Satzung der Erwerb von Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten sowie die

Vermietung, Verwaltung und Veräußerung dieses Grundbesitzes. Darüber hinaus hielt die GmbH eine Kommanditbeteiligung an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG. Das Finanzamt verweigerte der GmbH jedoch die erweiterte Gewerbesteuerkürzung für Grundstücksunternehmen. Die Gesellschaft hat mit ihren zwei Veräußerungen die für einen gewerblichen Grundstückshandel sprechende Drei-Objekt-Grenze zwar noch nicht überschritten. Durch den in der Satzung festgelegten Unternehmensgegenstand der Veräußerung von Grundbesitz lag jedoch nach Ansicht des Finanzamtes keine private

Vermögensverwaltung, sondern ein Gewerbebetrieb vor.

Das FG teilte die Auffassung des Finanzamtes nicht und entschied, dass der GmbH zu Unrecht die erweiterte Gewerbesteuerkürzung versagt worden war. Ein gewerblicher Grundstückshandel schließt die erweiterte Kürzung aus. Die in der Satzung verankerte Veräußerungsbefugnis umfasst aber lediglich den zuvor erworbenen und verwalteten Grundbesitz. Damit liegt ein Geschäft im Rahmen der Vermögensverwaltung vor. Das FG ließ die Revision zu, die zwischenzeitlich auch eingelegt wurde.

## ABZUGSBESCHRÄNKUNG FÜR VERLUSTE AUS BETRIEBLICHEN TERMINGESCHÄFTEN

Der BFH hält die gesetzliche Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung für Verluste aus betrieblichen Termingeschäften für verfassungsgemäß. Dies gilt zumindest in den Fällen, in denen es nicht zu einer Definitivbelastung kommt.

Hintergrund: Verluste aus betrieblichen Termingeschäften dürfen weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Sie mindern jedoch die Gewinne, die der Steuerpflichtige in dem unmittelbar vorangegangenen und in den folgenden Wirtschaftsjahren aus betrieblichen Termingeschäften erzielt hat oder erzielt.

Sachverhalt: Eine Personengesellschaft, die primär Grundstücke verpachtete, hatte liquide Mittel in Zins-Währungs-Swaps investiert und daraus Verluste erlitten. Das Finanzamt

behandelte diese als Verluste aus Termingeschäften und lehnte eine Verrechnung mit den im Übrigen erzielten Gewinnen ab – und zwar zu Recht, wie der Bundesfinanzhof befand.

Verfassungsrechtlich ist es nicht erforderlich, dass sich ein Verlust steuerlich schon im Veranlagungsjahr seiner Entstehung auswirken muss. Auch die Schlechterstellung betrieblicher Verluste aus Termingeschäften gegenüber sonstigen betrieblichen Verlusten ist gerechtfertigt. Denn bei den

Termingeschäften handelt es sich um hochspekulative und damit besonders risikobehaftete Geschäfte, so dass Verluste bei solchen Geschäften deutlich wahrscheinlicher sind als bei sonstigen betrieblichen Tätigkeiten.

Der BFH musste indes aber nicht entscheiden, ob die Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung verfassungswidrig sein könnte, wenn eine Verlustnutzung in späteren Jahren nicht mehr möglich ist.





# ERBSCHAFTSTEUER

## ERBSCHAFTSTEUERREFORM KOMMT VORAUSSICHTLICH IM HERBST – EINZELHEITEN OFFEN!

Ende 2014 hat das Bundesverfassungsgericht Teile des geltenden Erbschaftsteuergesetzes für verfassungswidrig erklärt und den Gesetzgeber zu einer Änderung des Gesetzes bis zum 30. Juni 2016 aufgefordert. Kurz vor Ablauf der Frist hat sich die große Koalition auf eine „Reform“ geeinigt, der der Bundestag zugestimmt hat. Das Gesetz sollte rückwirkend zum 1. Juli 2016 zur Anwendung kommen. Der Bundesrat hat dem Gesetzesvorschlag jedoch nicht zugestimmt und noch vor der Sommerpause den Vermittlungsausschuss aus Bundestag und Bundesrat angerufen. Der Ausschuss plant seine nächste Sitzung für den 8. September 2016. Mit einer Gesetzesänderung ist daher frühestens im Herbst dieses Jahres zu rechnen. Über die konkrete Ausgestaltung des Gesetzes kann zum jetzigen Zeitpunkt lediglich spekuliert werden. Fest steht allerdings, dass die „Erbschaftsteuerreform“ für Unternehmer zahlreiche Änderungen bringen wird. Denn im Kern regelt die Reform die Steuerfolgen, welche bei Übertragung von betrieblichem Vermögen gelten sollen.

Die „Reform“ der großen Koalition sah im Grundsatz vor, dass Übertragungen von Unternehmensvermögen – wie bisher – weitgehend von der Erbschaftsteuer befreit werden, wenn das Unternehmen fortgeführt wird. In Zukunft sollen jedoch, wie vom Bundesverfassungsgericht gefordert, strengere Regelungen gelten. Insbesondere für „Großerwerbe von Unternehmen“ (ab Überschrei-

ten der Erwerbsgrenze von EUR 26 Mio.) sollen die Begünstigungen nur nach erfolgreicher Bedürfnisprüfung gewährt werden. Im Einzelnen enthielt der Kompromiss folgende Regelungen:

- Lohnsummenregelung: keine Anwendung der Lohnsummenregelung auf Betriebe mit bis zu fünf Arbeitnehmern, darüber hinaus für Betriebe mit bis zu 15 Arbeitnehmern erleichterte Lohnsummenregelungen.

*„Fest steht allerdings, dass die ‚Erbschaftsteuerreform‘ für Unternehmer zahlreiche Änderungen bringen wird.“*

- **Verwaltungsvermögen:** im Wesentlichen Beibehaltung der bisherigen Regelung des § 13b Abs. 4 ErbStG über das Verwaltungsvermögen. Dieses gehört bis zu einer „Schmutzgrenze“ von 10 % zum begünstigten Vermögen. Neueinführung einer Begünstigung für Altersvorsorgevermögen.
- **Ausschluss einer Begünstigung,** wenn das betriebliche Vermögen zu mehr als 90 % aus nicht be-

günstigtem Verwaltungsvermögen besteht.

- **Einführung einer Reinvestitionsklausel** bei Erwerben von nichtbegünstigtem Verwaltungsvermögen von Todes wegen, wobei die Reinvestition innerhalb von zwei Jahren in begünstigungsfähige Vermögensgegenstände aufgrund eines vorgefassten Plans des Erblassers erfolgen muss.
- **Neues Verschonungssystem für Betriebsvermögen:**
  - Fortführung der bisherigen Regelungen, d. h. im Regelfall Optionsverschonung (85 % Steuerfreistellung und ggf. Abzugsbetrag) und auf Antrag Optionsverschonung (100 % Steuerbefreiung), wenn Behaltensregelungen erfüllt und Lohnsumme eingehalten wird. Der Steuerbefreiung soll allerdings lediglich der begünstigte Teil des betrieblichen Vermögens unterliegen.
  - Neuregelungen für Großerwerbe (ab einem begünstigten Erwerb von EUR 26 Mio.), d. h. entweder Abschlagsmodell (Verschonungsabschlag von 85 % bzw. 100 % verringert sich in Abhängigkeit von der Höhe des Vermögens, das EUR 26 Mio. überschreitet) oder Verschonungsbedarfsprüfung (Höhe der Erbschaftsteuer abhängig von Höhe des verfügbaren liquiden Vermögens des Begünstigten).

- Steuererleichterung für „typische“ Familienunternehmen: Gewährung eines Bewertungsabschlages auf den Unternehmenswert in Höhe von 30 %, wenn bestimmte qualitative und quantitative Kriterien erfüllt werden.
- Erweiterte Stundung der Erbschaftsteuer bei Erwerb von Todes wegen für bis zu 10 Jahre.
- Einführung einer konsolidierten Nettobetrachtung und Verbundvermögensaufstellung bei mehrstufigen Beteiligungen.
- Änderungen bei der Unternehmensbewertung in § 203 BewG: Begrenzung des Kapitalisierungsfaktors.

Der Bundesrat stimmte dem vorliegenden Gesetzesentwurf nicht zu, u. a. weil dieser Entwurf nach Ansicht verschiedener Bundesländer nicht dem Anspruch einer verfassungsgemäßen Ausgestaltung der Verschonung betrieblichen Vermögens gerecht wird. Die Regelungen des Gesetzesvorschlages würden zu einer Überprivilegierung führen. Im Einzelnen forderte der Bundesrat insbesondere eine Überprüfung der vorgesehenen Privilegierung von Familienunternehmen, die Verknüpfung der Gewährung der Optionsverschonung an eine Verwaltungsvermögensquote von max. 10 %, die Abschaffung der Begünstigung von gewerblich geprägten Personengesellschaften, eine schnellere Abschmelzung der Verschonung beim Abschmelzmodell sowie die Überprüfung der Begünstigung von Altersvorsorgevermögen. Darüber hinaus lehnt der Bundesrat die überfällige Änderung

des § 203 BewG sowie die Einführung einer zinslosen Stundung der Erbschaftsteuer für 10 Jahre ab.

**„Eine solche Rückwirkung ist jedoch ebenfalls verfassungsrechtlich bedenklich und keinesfalls gewiss.“**

Im Ergebnis hat der Gesetzgeber die Forderung des Bundesverfassungsgerichts nicht erfüllt, weil bis zum 30. Juni 2016 kein Gesetz verabschiedet wurde, das mit der Verfassung konform ist. Die Folgen dieser Fristüberschreitung sind ungewiss. Die Finanzverwaltung hat in einem Schreiben verfügt, dass das bisherige Recht auf alle Erwerbe weiterhin Anwendung findet, für welche die Erbschaftsteuer nach dem 30. Juni 2016 entsteht. Rechtssicherheit besteht jedoch nicht. Denn es ist fraglich, ob dieses Recht über den vom Bundesverfassungsgericht festgesetzten Termin hinaus überhaupt zur Anwendung kommen darf. Aus diesem Grund hat das Bundesverfassungsgericht in einer Pressemitteilung vom 14. Juli 2016 bereits angekündigt, dass sich der Erste Senat nach der Sommerpause mit dem weiteren Vorgehen im Normenkontrollverfahren um das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz befassen wird. Daneben besteht die Gefahr, dass das neue Gesetz, das voraussichtlich im Herbst verabschiedet wird, nach Wunsch des Gesetzgebers

rückwirkend zum 1. Juli 2016 zur Anwendung kommt. Eine solche Rückwirkung ist jedoch ebenfalls verfassungsrechtlich bedenklich und keinesfalls gewiss. Darüber hinaus ist zurzeit offen, in welcher Form das Erbschaftsteuergesetz nun geändert wird. In der Presse ist immer wieder von Befürwortern einer sog. „Flatrate“ zu lesen, die sich dafür aussprechen, eine Erbschaft bzw. Schenkung unabhängig von der Art des übertragenen Vermögens mit einem festen Steuersatz von beispielsweise 15 % zu besteuern.

Sicher ist nur, dass eine Erbschaftsteuerreform kommen muss, wenn der Gesetzgeber nicht auf die Erhebung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer verzichten möchte. Die konkrete Ausgestaltung des Gesetzes sowie der Zeitpunkt der Reform sind jedoch bis auf Weiteres ungewiss.

Über die Einzelheiten der Reform und die sich daraus ergebenden Gestaltungsmöglichkeiten werden wir Sie informieren, sobald es Neuigkeiten gibt.

Dr. Katrin Dorn  
Steuerberaterin



Dr. Ulrich Möhrle  
Partner,  
Rechtsanwalt,  
Steuerberater,  
Fachanwalt für  
Steuerrecht



## UNIONSRECHTSWIDRIGKEIT DER BESTEUERUNG VON GEBIETSFREMDEN NACH DEM ERBSCHAFTSTEUER- UND SCHENKUNGSTEUERGESETZ

Nach einem Urteil des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) ist § 2 Abs. 3 ErbStG unionsrechtswidrig. Grundsätzlich gilt nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz für Erbschaften und Schenkungen, bei denen zumindest der Schenker, Beschenkte, Erblasser oder Erbe in Deutschland Steuerinländer ist, ein höherer Freibetrag zur Ermittlung der Erbschaft-/Schenkungssteuer als bei Erbschaften und Schenkungen, an denen kein Steuerinländer beteiligt ist. Zwar können auf Antrag nach § 2 Abs. 3 ErbStG auch Personen, die ihren Wohnsitz in einem Mitgliedstaat der EU oder des EWR haben, den für Steuerinländer geltenden höheren Steuerfreibetrag in Anspruch nehmen. Im Gegensatz zur Besteuerung von Steuerinländern werden jedoch für die Berechnung der Steuerschuld nicht nur die Erwerbe der letzten 10 Jahre vor dem Vermögensanfall einbezogen, sondern auch die Erwerbe, die innerhalb von 10 Jahren nach dem Vermögensanfall anfallen.

Nach der Entscheidung des EuGH könnte eine ungerechtfertigte Be-

schränkung des Kapitalverkehrs allein in dem Umstand begründet sein, dass die Gebietsfremden die Anwendung des höheren Freibetrages beantragen müssen. Ohne eine Antragstellung erhielten sie automatisch den geringeren Freibetrag.

Jedenfalls besteht eine ungerechtfertigte Beschränkung des Kapitalverkehrs darin, dass der Zeitraum für die Zusammenrechnung der Vermögensanfälle, auf die der Freibetrag angewendet wird, deutlich länger ist als bei Gebietsansässigen. Dieser Umstand kann sich dergestalt auswirken, dass der Freibetrag bei Vermögensübergängen, an denen Nichtgebietsansässige beteiligt sind, auf eine größere Bemessungsgrundlage angewandt wird und es somit zu einer größeren Steuerlast kommt als bei Vermögensübergängen, an denen zumindest ein Gebietsansässiger beteiligt ist.

Bis der Gesetzgeber § 2 Abs. 3 ErbStG an die unionsrechtlichen Vorgaben angepasst hat, sollte gegen Erbschaftsteuer- und Schenkungssteu-

erbescheide Einspruch eingelegt werden, bei denen auf Erwerbe zwischen gebietsfremden Personen der geringere Freibetrag zugrunde gelegt wurde. Sofern derselbe Freibetrag wie bei Gebietsansässigen gewährt wurde, sollte gegen den Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuerbescheid Einspruch eingelegt werden, sofern der Freibetrag auf alle Erwerbe innerhalb von 10 Jahren vor und 10 Jahren nach dem Vermögensanfall angewandt wurde. Gleichzeitig sollte beantragt werden – im Wege einer unionsrechtlichen Auslegung – steuerlich wie Gebietsansässige behandelt zu werden.



Tobias Müller  
Partner,  
Steuerberater

## ABGABENORDNUNG

### WANN SÄUMNISZUSCHLÄGE ERLASSEN WERDEN KÖNNEN

Ist dem Steuerpflichtigen die rechtzeitige Zahlung seiner Steuern nicht möglich, ist die Erhebung von Säumniszuschlägen, um Druck zur pünktlichen Zahlung auszuüben, sinnlos und deshalb unbillig.

Dazu äußerte sich jetzt das sächsische FG in Leipzig. Ein Kläger schuldete wegen der erzielten steuerpflichtigen Umsätze erhebliche Umsatzsteuerbeiträge. Er tilgte die festgesetzte Umsatzsteuer jedoch erst nach Rück-

standsanzeigen und Mietpfändungen. Insgesamt entstanden Säumniszuschläge von EUR 141.422. Diese wollte der Kläger wegen persönlicher bzw. sachlicher Unbilligkeit hälftig erlassen haben. Das Finanzamt lehnte dies ab,

insbesondere weil ein Erlass aus persönlichen Billigkeitsgründen nur den weiteren Gläubigern zugutekommt und ein Erlass aus sachlichen Gründen nicht möglich ist, da der Kläger noch keinen Insolvenzantrag gestellt hatte.

Auch nach Ansicht des Gerichts kommt aus den vom Finanzamt genannten

Gründen ein Erlass der Säumniszuschläge aus persönlichen Billigkeitsgründen nicht in Betracht. Ein sachlicher Billigkeitsgrund für den Erlass von Säumniszuschlägen könnte hier aber vorliegen, wenn beim Kläger Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit vorgelegen hat. Dies muss für den gesamten Säumniszeitraum geprüft wer-

den und nicht nur für die Fälligkeitszeitpunkte der Steuerforderungen.

Für eine ermessensfehlerfreie Entscheidung bedarf es allerdings weiterer Ermittlungen von Amts wegen unter Berücksichtigung der Mitwirkungspflicht des Klägers.

## UMWANDLUNGSSTEUERRECHT

### GRENZÜBERSCHREITENDE DOWNSTREAM MERGER ANTEILSBEWERTUNG

Das FG Düsseldorf hatte den folgenden Sachverhalt zu klären: Die A-GmbH hat ihren Sitz im Inland und ist die Muttergesellschaft einer in Luxemburg ansässigen Gesellschaft (nachfolgend L-Gesellschaft). Gesellschafterin der A-GmbH wiederum ist eine Gesellschaft mit Sitz in den USA (nachfolgend U-Gesellschaft). Durch einen Verschmelzungsplan wurden die A-GmbH und die L-Gesellschaft miteinander verschmolzen. Der Verschmelzungsplan sah vor, dass die A-GmbH auf die L-Gesellschaft verschmolzen wird (sogenannte Abwärtsverschmelzung/Downstream Merger). Hierbei geht das Vermögen der A-GmbH im Wege einer Gesamtrechtsnachfolge auf die L-Gesellschaft über und die Gesellschaftsanteile, die zuvor die A-GmbH an der L-Gesellschaft gehalten hat, werden an die Gesellschafterin der A-GmbH, die U-Gesellschaft, ausgekehrt. Im Detail zu klären hatte das FG, ob die Anteile an der L-Gesellschaft von der A-GmbH auf die U-Gesellschaft zum Buchwert oder zum gemeinen Wert übergehen. Nach der Entscheidung des FG vom 22. April 2016 sind diese Anteile bei der U-Gesellschaft mit dem Buchwert anzusetzen.

*„Insgesamt bleibt es daher auch für die Bewertung der Anteile an der übernehmenden Gesellschaft bei der Wertermittlung nach dem Buchwert.“*

Bislang hat die Finanzverwaltung bei einer grenzüberschreitenden Abwärtsverschmelzung die Anteile an der übernehmenden Gesellschaft aufgrund eines entsprechenden Umwandlungssteuererlasses mit dem gemeinen Wert bewertet, wenn ansonsten das Recht der Bundesrepublik Deutschland zur Besteuerung eines zukünftigen Veräußerungsgewinns ausgeschlossen oder beschränkt wäre und eine Gegenleistung nicht gewährt wurde oder in Gesellschaftsrechten besteht. Dementsprechend hat sie bei der grenzüberschreitenden Verschmelzung der luxem-

burgischen L-Gesellschaft und der deutschen A-GmbH die Anteile an der L-Gesellschaft auf die U-Gesellschaft mit dem gemeinen Wert übergehen lassen.

Das FG hat diesem Bewertungsansatz widersprochen, weil er im Gesetz keine Stütze findet. Nach der Gesetzessystematik erfolgt bei einer Verschmelzung die Bewertung von Wirtschaftsgütern grundsätzlich nach dem gemeinen Wert (§ 11 Abs. 1 UmwStG). Auf Antrag können die Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert bewertet werden (§ 11 Abs. 2 Satz 1 UmwStG). Die Bewertung von Anteilen an der übernehmenden Gesellschaft erfolgt nach dem Buchwert, der ggf. um Abschreibungen, Abzüge nach § 6b EStG oder ähnliche Abzüge erhöht wird (§ 11 Abs. 2 Satz 2 UmwStG). Aufgrund dieser klaren Regelung zur Bewertung von Anteilen wäre eine anderweitige Auslegung nach der Ansicht des FG unzulässig, da diese Auslegung die im Rahmen einer jeden Auslegung zu beachtende Wortlautgrenze überschreiten würde. Auch eine analoge Anwendung der Regelung zur Bewertung der Wirtschaftsgüter auf die Bewertung der Anteile an der übernehmenden



Gesellschaft kommt nach der Entscheidung des FG nicht in Betracht. Eine analoge Anwendung setzt grundsätzlich eine planwidrige Gesetzeslücke voraus. Da der Gesetzgeber sowohl Bewertungsregeln für die Wirtschaftsgüter als auch für die Anteile in § 11 UmwStG festgelegt hat, ist nach der Ansicht des FG das Vorliegen einer planwidrigen Regelungslücke ausgeschlossen.

Insgesamt bleibt es daher auch für die Bewertung der Anteile an der über-

nehmenden Gesellschaft bei der Wertermittlung nach dem Buchwert, der ggf. um Abschreibungen, Abzüge nach § 6b EStG oder ähnliche Abzüge erhöht wird.

Gegen dieses Urteil hat das Finanzamt Revision eingelegt. Daher bleibt es abzuwarten, ob sich der BFH der Rechtsauffassung des FG anschließt. Bis zur abschließenden Entscheidung des BFH sollte stets, mit Hinweis auf das anhängige Verfahren vor dem BFH, gegen

Steuerbescheide Einspruch eingelegt werden, bei denen Anteile bei einer grenzüberschreitenden Verschmelzung mit dem gemeinen Wert bewertet wurden.



Christine Hinsch  
Rechtsanwältin

## SONSTIGES

### BREXIT: HANDLUNGSBEDARF AUS RECHTLICHER UND STEUERLICHER PERSPEKTIVE

Die britischen Wähler haben am 23. Juni 2016 mehrheitlich für einen Austritt aus der EU votiert. Da der Brexit zahlreiche Fragen rechtlicher wie steuerlicher Natur aufwirft, sollten sich Unternehmen und Unternehmer frühzeitig mit möglichen Risiken und etwaigen Gestaltungsoptionen auseinandersetzen.

Welche Konsequenzen der Brexit im Einzelnen nach sich ziehen wird, hängt entscheidend vom Ergebnis der Austrittsverhandlungen ab und lässt sich daher noch nicht prognostizieren. An dieser Ungewissheit wird sich so schnell nichts ändern. Die Austrittsverhandlungen werden erst mit der offiziellen Mitteilung von Großbritannien über die Austrittsabsicht beginnen (vgl. Art. 50 Abs. 2 EUV) und voraussichtlich über mehrere Jahre andauern. Bis dahin bleibt Großbritannien zunächst weiteres Mitglied der EU mit allen Rechten und Pflichten. Das Verfahren sieht vor, dass der

Austritt mit Inkrafttreten eines Austrittsabkommens wirksam wird oder anderenfalls zwei Jahre nach der Mitteilung über die Austrittsabsicht, es sei denn, diese Frist wird verlängert (vgl. Art. 50 Abs. 3 EUV).

***„Allgemein gilt bereits jetzt, dass bei Vertragsverhandlungen mit entsprechendem Auslandsbezug über die Aufnahme spezifischer Klauseln zur Regelung von Risiken aus dem Brexit nachgedacht werden sollte.“***

Unternehmen und Unternehmer sollten dennoch schon jetzt mögliche Risiken identifizieren, um diese frühzeitig berücksichtigen zu können und ausreichend Zeit für etwaige Gestaltungsmaßnahmen zu haben. Vor diesem Hintergrund soll nachfolgend anhand einzelner Beispiele die Tragweite möglicher rechtlicher Implikationen verdeutlicht werden.

Allgemein gilt bereits jetzt, dass bei Vertragsverhandlungen mit entsprechendem Auslandsbezug über die Aufnahme spezifischer Klauseln zur Regelung von Risiken aus dem Brexit nachgedacht werden sollte. Im Hinblick auf geltende Verträge sollte zudem im Auge behalten werden, ob wegen der rechtlichen und wirtschaftlichen Auswirkungen des Brexit möglicherweise Sonderkündigungsrechte und Anpassungsklauseln zum Tragen kommen könnten.

Die rechtlichen Unsicherheiten, die mit dem Brexit verbunden sind, sind vielgestaltig und betreffen zahlreiche Rechtsgebiete. Hier nur einige Beispiele:

- Im Hinblick auf Warenlieferungen könnte der Brexit z. B. Konsequenzen für Produktzulassungen und deren gegenseitige Anerkennung oder für Im- und Exportbestimmungen nach sich ziehen.
- Im gesellschaftsrechtlichen Bereich bestehen Unsicherheiten bei Unternehmen britischer Rechtsform (z. B. Ltd.) mit Verwaltungssitz in Deutschland. Sollte die auf die Niederlassungsfreiheit gestützte Gründungstheorie nicht mehr gelten, was der Fall wäre, wenn Großbritannien auch nicht mehr zum EWR gehören würde und die Fortgeltung der Gründungstheorie nicht durch ein Abkommen geregelt wird, könnten nach britischem Recht gegründete haftungsbeschränkte Gesellschaften wie die Ltd. hierzulande als Personengesellschaft angesehen werden. Dies bringt u. a. das Risiko einer unbeschränkten Gesellschafterhaftung mit sich. Weitere Unsicherheiten betreffen beispielsweise die Anerkennung von Europäischen Aktiengesellschaften (SE) mit Sitz in Großbritannien oder etwaige Einschränkungen bei den Möglichkeiten grenzüberschreitender Umwandlungsvorgänge, wie insbesondere Verschmelzungen und Formwechsel.
- In arbeitsrechtlicher Hinsicht ist vor dem Hintergrund von Arbeitnehmerfreizügigkeit und Dienstleistungsfreiheit exemplarisch auf mögliche Einschränkungen beim grenzüberschreitenden Personal-

einsatz oder auch auf mitbestimmungsrechtliche Konsequenzen für grenzüberschreitend besetzte Arbeitnehmergremien hinzuweisen.

- Für die Praxis wichtige Fragen stellen sich ferner z. B. im Bereich des gewerblichen Rechtsschutzes. Hier geht es vor allem um die Gefahr, dass Marken, die als EU-Marken angemeldet worden sind, in Großbritannien ihren Schutz verlieren könnten. Weitere Unsicherheiten ergeben sich etwa bei Lizenzverträgen, die sich auf den Raum der EU oder auch des EWR beziehen.

***„Das europäische Umsatzsteuerrecht enthält eine klare Unterscheidung zwischen Umsätzen innerhalb des EU-Gemeinschaftsgebietes und Leistungsbeziehungen zu Drittländern.“***

Steuerlich dürfte ein Austritt Großbritanniens aus der Europäischen Union dazu führen, dass das Unionsrecht – konkret die europäischen Grundfreiheiten, Verordnungen und Richtlinien – auf Sachverhalte in Großbritannien wie auch auf Sachverhalte mit britischer Beteiligung in den EU-Mitgliedstaaten nicht mehr anwendbar sind.

Im Folgenden finden Sie eine Übersicht über mögliche steuerliche Folgen eines Austritts Großbritanniens aus der EU:

- Zur Schaffung eines europäischen Binnenmarktes ist insbesondere das Umsatzsteuerrecht zu einem innergemeinschaftlichen Umsatzsteuersystem mit einer einheitlichen Bemessungsgrundlage und einem einheitlichen Vorsteuerabzugssystem harmonisiert worden. Das europäische Umsatzsteuerrecht enthält eine klare Unterscheidung zwischen Umsätzen innerhalb des EU-Gemeinschaftsgebietes und Leistungsbeziehungen zu Drittländern. Beispielsweise gewährt das Umsatzsteuergesetz für grenzüberschreitende Lieferungen innerhalb des Gemeinschaftsgebietes eine Steuerbefreiung. Nach einem Austritt Großbritanniens aus der EU würden derartige Privilegierungen für Lieferungen von und nach Großbritannien, das dann aus umsatzsteuerlicher Sicht ein Drittstaat wäre, voraussichtlich entfallen. Im Hinblick auf Geschäftsbeziehungen zu britischen Unternehmen bleibt es abzuwarten, wie Großbritannien zukünftig sein Umsatzsteuersystem ausgestaltet.
- Gibt ein unbeschränkt Steuerpflichtiger, der Anteile an einer inländischen Kapitalgesellschaft hält, seinen Wohnsitz in Deutschland auf, sieht das Außensteuergesetz (AStG) eine sog. Wegzugsbesteuerung – also die Besteuerung eines fiktiven Veräußerungsgewinns bezüglich dieser Kapitalanteile – vor. Für Sachverhalte, in denen der Steuerpflichtige in einen anderen Mitgliedstaat der EU verzieht, ist im AStG aufgrund der europäischen

Grundfreiheiten vorgesehen, dass eine mögliche Steuerbelastung zinslos und ohne Sicherheitsleistungen zu stunden ist. Bei einem Austritt Großbritanniens wäre diese Stundungsmöglichkeit nicht mehr gegeben, so dass eine Besteuerung sofort eintreten würde. Darüber hinaus erscheint auch problematisch, wie mit Sachverhalten zu verfahren ist, in denen ein Steuerpflichtiger bereits nach Großbritannien verzogen ist und die Steuer bislang gestundet worden ist. Denkbar ist beispielsweise sowohl ein Bestandsschutz für Altfälle oder auch eine sofortige Besteuerung.

**„Bei einem Austritt Großbritanniens wäre diese Stundungsmöglichkeit nicht mehr gegeben, so dass eine Besteuerung sofort eintreten würde.“**

- Im Wege der sog. Hinzurechnungsbesteuerung besteuert der deutsche Fiskus auch im Ausland erzielte Einkünfte, wenn eine in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Person einen beherrschenden Einfluss auf eine ausländische Gesellschaft ausübt, diese Gesellschaft im Ausland sog. passive Einkünfte – beispielsweise Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung – erzielt und in einem Niedrigsteuerland belegen ist. Auch hier gelten umfangreiche Sonderregelungen für Sachverhalte, in denen die

ausländische Gesellschaft in einem anderen EU-Mitgliedstaat tätig ist. Im Hinblick auf den Umstand, dass Großbritannien aufgrund einer geplanten Ertragssteuerlast von unter 25 % als Niedrigsteuerland zu qualifizieren ist, könnten deutsche Gesellschafter von in Großbritannien ansässigen Gesellschaften künftig verstärkt mit der Problematik der Hinzurechnungsbesteuerung konfrontiert werden.

- Das UmwStG privilegiert grundsätzlich nur ausländische Umwandlungsvorgänge, wenn Rechtsträger an den Umwandlungsvorgängen beteiligt sind, die nach den Rechtsvorschriften eines EU-/EWR-Mitgliedstaates gegründet wurden und deren Sitz oder Ort der Geschäftsleitung in einem solchen Staat belegen ist. Die Anwendung ist damit räumlich auf den EU-/EWR-Raum begrenzt. Dementsprechend würde das Umwandlungssteuerrecht künftig nicht mehr für Umwandlungen mit Großbritannien-Bezug gelten. Es bleibt auch abzuwarten, wie mit Einbringungsfällen nach § 20 UmwStG umzugehen sein wird. Hintergrund ist, dass das UmwStG eine rückwirkende Besteuerung vorsieht, wenn der Einbringende oder das übernehmende Unternehmen innerhalb eines Zeitraumes von sieben Jahren nicht mehr im Geltungsbereich der EU/EWR ansässig ist. Bisher privilegierte Einbringungsfälle könnten nach einem Austritt Großbritanniens ihre Privilegierung rückwirkend verlieren.

Diese beispielhafte Aufzählung stellt einen ersten Eindruck von den rechtlichen und steuerrechtlichen Konsequenzen eines Austritts Großbritanniens aus der EU dar. Aufgrund der

**„Dementsprechend würde das Umwandlungssteuerrecht künftig nicht mehr für Umwandlungen mit Großbritannien-Bezug gelten.“**

weitreichenden Wirkungen des Unionsrechts im Steuerrecht würde ein EU-Austritt Großbritanniens nicht nur britische Unternehmen betreffen, sondern auch deutsche Unternehmen, die grenzüberschreitend im europäischen Binnenmarkt tätig sind. Daneben können sich in zahlreichen weiteren Rechtsgebieten Änderungen der rechtlichen Rahmenbedingungen ergeben, wie etwa im Kartellrecht, im Datenschutzrecht oder auch im Prospektrecht, um nur einige zu nennen.

**Dr. Sebastian Bednarz**  
Partner,  
Rechtsanwalt,  
Fachanwalt für Handels-  
und Gesellschaftsrecht



**Dr. Tobias Möhrle**  
Partner,  
Rechtsanwalt,  
Steuerberater,  
Fachanwalt für  
Steuerrecht



## GRUNDSTEUERREFORM – VORSCHLAG DER BUNDESLÄNDER WEIST SCHWÄCHEN AUF

Die Länderfinanzminister brachten Anfang Juni 2016 einen Gesetzentwurf für eine Reform der Grundsteuer in das parlamentarische Verfahren ein. Diesen kommentierte der Präsident des Bundes der Steuerzahler, Reiner Holznapel, in einer Pressemitteilung vom 3. Juni 2016 mit den Worten: „Gut gemeint, aber schlecht gemacht.“

Die aktuelle Grundsteuer basiert auf jahrzehntealten Wertverhältnissen. Bei den westdeutschen Bundesländern stammen die Werte aus dem Jahr 1964 und bei den ostdeutschen Bundesländern aus dem Jahr 1935. Derzeit ist die Wertermittlung für Neu- oder Ausbauten schwierig und für betroffene Steuerzahler nicht transparent.

Das nun von den Bundesländern entwickelte Berechnungsmodell wird nicht einfacher. Insbesondere durch die Einbeziehung von Faktoren wie Dachformen, Unterkellerungen und Alter von Gebäuden als wichtige

Merkmale zur Ermittlung bleibt die Berechnung kompliziert.

Dazu merkte Holznapel an, dass einige von den zuvor diskutierten Reformmodellen mit weniger aufwendig zu ermittelnden Daten eine gute Steuerbasis geboten hätten. Eine mögliche Mehrbelastung mit Grundsteuer von Eigentümern und Mietern sieht er als kritisch an. Der Staat trägt durch die Grundsteuer und Grunderwerbsteuer sowie zahlreiche Bauvorschriften dazu bei, dass Wohnen in Deutschland bereits teuer genug ist.

Zwar sieht die geplante Reform nach Aussagen aus der Politik eine Mehrbelastung nicht vor. Allerdings wird es durch die Neubewertung zu Veränderungen kommen. Derzeit kann noch nicht ermittelt werden, wer mehr und wer weniger belastet wird. Dennoch warnte der bayrische Finanzminister Markus Söder (CSU) bereits vor einer Erhöhung der Grundsteuer in weiten Teilen Bayerns.

Ebenfalls kritisch sieht der Finanzsenator von Hamburg, Peter Tschentscher (SPD), die derzeit geplante Neubewertung. Er geht insbesondere von einer Mehrbelastung in Metropolregionen wie Hamburg oder München aus.

Das Gesetzgebungsverfahren soll noch in diesem Jahr beginnen. Da rund 35 Millionen Grundstücke betroffen sind, ist der Stichtag für die geplanten Neubewertungen zum 1. Januar 2022 angesetzt. Somit werden Grundstückseigentümer frühestens im Jahr 2022 die ersten neuen Bewertungsbescheide erhalten. Zahlungen auf Basis dieser neuermittelten Werte werden voraussichtlich erst im Jahr 2027 erfolgen.



Matthias Chuchra  
Partner,  
Wirtschaftsprüfer,  
Steuerberater

## FÖRDERUNG DER ELEKTROMOBILITÄT

Die Bundesregierung hat am 18. Mai 2016 den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr beschlossen.

Im Einzelnen sieht der Gesetzentwurf folgende Änderungen im Bereich der Kraftfahrzeugsteuer und der Einkommensteuer vor:

- Die derzeit geltende fünfjährige Steuerbefreiung für Erstzulassungen reiner Elektrofahrzeuge soll

rückwirkend zum 1. Januar 2016 in eine zehnjährige Befreiung umgewandelt werden. Darüber hinaus ist eine Ausweitung der zehnjährigen Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte Elektro-Umrüstungen geplant.

- Steuerbefreit werden vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines privaten Elektrofahrzeugs oder Hybrid-elektrofahrzeugs des Arbeitneh-

mers im Betrieb des Arbeitgebers und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung. Ladevorrichtung in diesem Sinne sind die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör und die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen (beispielsweise die Installation oder Inbetriebnahme der Ladevorrichtung).

- Der Arbeitgeber soll zudem die Möglichkeit erhalten, geldwerte



Vorteile aus der Übereignung der Ladevorrichtung und Zuschüsse pauschal mit 25 % Lohnsteuer zu besteuern. Die Regelungen sollen befristet für die Zeit vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2020 gelten.

- Bundestag und Bundesrat müssen dem Gesetz noch zustimmen.

Flankierend hierzu hat die Bundesregierung den Entwurf einer Richtlinie zur Förderung des Absatzes

elektrisch betriebener Fahrzeuge veröffentlicht. Die Richtlinie regelt den Umweltbonus für Elektrofahrzeuge – die sogenannte Kaufprämie. Vorgesehen ist, einen Betrag von EUR 4.000 für rein elektrische Fahrzeuge und von EUR 3.000 für Plug-in-Hybride zu gewähren. Bund und Industrie sollen jeweils die Hälfte des Zuschusses tragen. Zuständig für die Vergabe ist das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA). Es wird den Bonus auszahlen. Die Anträge sollen online beim BAFA ge-

stellt werden können. Das Amt vergibt die Förderung so lange, bis die Mittel von EUR 600 Mio. aufgebraucht sind. Das Programm soll spätestens 2019 auslaufen. Der Starttermin der Kaufprämie ist derzeit offen, die Förderrichtlinie muss noch von der EU-Kommission genehmigt werden. Infos hierzu hat das BAFA auf seiner Homepage veröffentlicht.

## MODERNISIERUNG DES BESTEUERUNGSVERFAHRENS: STEUERERKLÄRUNGSFRISTEN

Der Bundestag hat am 12. Mai 2016 das „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModernG)“ verabschiedet, dem der Bundesrat nun am 17. Juni 2016 zugestimmt hat. Das Gesetz enthält zahlreiche Neuregelungen im Hinblick auf die Steuererklärungsfristen und den Verspätungszuschlag:

- Die allgemeine Steuererklärungsfrist wird von 5 auf 7 Monate verlängert. Steuerpflichtige, die – wie z. B. Unternehmer oder Besitzer von Vermietungsobjekten – zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind, müssen ihre Steuererklärung deshalb erst zum 31. Juli des Folgejahres abgeben.
- Steuerpflichtige, die z. B. Steuerberater mit der Erstellung ihrer Erklärungen beauftragt haben (sog. „Beraterfälle“), müssen ihre Steuererklärung bis zum 28. bzw. in Schaltjahren bis zum 29. Februar des Zweitfolgejahres abgeben (d. h., für die Steuerklärung des Jahres 2018 sind die Erklärungen spätestens bis zum 29. Februar 2020 abzugeben).

*„Das Gesetz enthält zahlreiche Neuregelungen im Hinblick auf die Steuererklärungsfristen und den Verspätungszuschlag.“*

- In diesen „Beraterfällen“ können die Finanzämter die Steuerklärungen unter bestimmten Voraussetzungen vor Ablauf der genannten Frist anfordern. Für diese „Vorabanforderungen in Beratungsfällen“ gilt künftig eine viermonatige Erklärungsfrist, d. h., die Steuererklärungen sind innerhalb von 4 Monaten nach Bekanntgabe der Anforderung abzugeben. Eine Fristverlängerung ist nur bei Erfüllung hoher Anforderungen möglich. Weiterhin möglich bleibt der Widerruf einer Vorabanforderung

wegen objektiver Überforderung des Beraters.

- Bei Nichtabgabe der Steuererklärung – ohne Fristverlängerung – 14 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres fällt zukünftig automatisch ein Verspätungszuschlag an. Ausnahmen gelten nur für „Nullfestsetzungen“ (d. h., die Steuer beträgt EUR 0 oder wird auf einen negativen Betrag festgesetzt) sowie in Erstattungsfällen oder wenn die Finanzverwaltung die Frist für die Abgabe der Steuererklärung rückwirkend verlängert.
- Sollten mehrere Personen erklärungspflichtig sein (z. B. bei gesonderten Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen), hat die Finanzverwaltung zukünftig ein Auswahlermessen dahingehend, gegenüber welchen Personen sie einen Verspätungszuschlag festsetzt. Wählt sie mehrere Personen aus, so haften diese als Gesamtschuldner. Bei gesonderten Feststellungen soll die Finanzbehörde den Verspätungszuschlag vorrangig

gegenüber den erklärungs-pflichtigen Personen (wie zum Beispiel dem/den geschäftsführenden Gesellschafter/-n der Personengesellschaft) festsetzen.

- Der Verspätungszuschlag beträgt zukünftig mindestens EUR 25 je angefangenen Monat. Der „Mindest-Verspätungszuschlag“ kommt zur Anwendung, wenn die festgesetzte Steuer nicht mehr als EUR 10.000 beträgt. In allen anderen Fällen beträgt der Verspätungszuschlag je angefangenen Monat 0,25 % der festgesetzten Steuer nach Abzug der festgesetzten Vorauszahlungen und anzurechnenden Steuerabzugsbeträge.
- Für Steuerpflichtige, die erstmals nach Ablauf der gesetzlich vorgesehenen Frist zur Abgabe einer Steuererklärung von der Finanzbehörde aufgefordert werden, sieht das Gesetz eine Billigkeitsregelung vor. Unter der Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige davon ausgehen

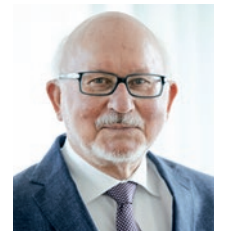
konnte, dass er keiner Steuererklärungspflicht unterliegt, wird der Verspätungszuschlag lediglich für die Monate festgesetzt, die nach Ablauf der in der Aufforderung enthaltenen Frist beginnen.

- Die genannten Regelungen finden erstmals Anwendung für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2017 beginnen. Sie gelten daher für die Abgabe der Steuererklärungen, die nach dem 31. Dezember 2018 abzugeben sind, d. h. insbesondere für die Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärungen 2018.

Darüber hinaus sieht das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModernG) vor, dass die Finanzverwaltung über einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft innerhalb von 6 Monaten ab Eingang des Antrags entscheiden muss. Sollte die Finanzverwaltung nicht fristgerecht entscheiden können, muss sie dem Antragstel-

ler dies unter Nennung der Gründe mitteilen. Diese Regelung findet Anwendung für Anträge, die nach dem 31. Dezember 2016 gestellt werden.

Eine Verpflichtung zur elektronischen Abwicklung von Steuerangelegenheiten sieht das Gesetz nicht vor, auch wenn von der Steuererklärung über den Steuerbescheid bis hin zu einem möglichen Rechtsbehelf das Steuerverfahren ab 2017 vollständig elektronisch abgewickelt werden soll. Zukünftig sind Papierbelege, wie Spendenquittungen, nicht mehr mit der Steuererklärung einzureichen, sondern nur noch aufzubewahren.



Jürgen Dräger  
Wirtschaftsprüfer,  
Steuerberater



KOMMENTAR VON MORITZ SCHUMACHER

## QUO VADIS? WOHIN GEHT DIE FINANZVERWALTUNG BEI DER UMSATZSTEUERLICHEN ORGANSCHAFT?

Die Auswirkungen des von Großbritannien geplanten Austritts aus der Europäischen Union („Brexit“) sind in diesem Newsletter an anderer Stelle bereits beschrieben worden. Wie weit das EU-Recht mittlerweile das in den (noch) 28 Staaten anzuwendende Steuerrecht beherrscht, wird an einer Entscheidung des BFH vom 1. Juni 2016 zum Umsatzsteuerrecht deutlich. Der BFH hat in diesem Urteil zu zwei Problemen Stellung genommen, die bereits seit 2007 vor Gericht anhängig waren und Kernbereiche der Umsatzbesteuerung von Holdinggesellschaften betreffen. Es ging in diesem Verfahren zunächst um die Frage,

- in welchem Umfang eine Holdinggesellschaft die ihr im Zusammenhang mit dem Erwerb von Tochtergesellschaften berechnete Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen kann und
- ob der im deutschen Umsatzsteuergesetz enthaltene Begriff „juristische Person“ nach der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie auch die in Deutschland verbreitete Gesellschaftsform der GmbH & Co. KG umfasst.

Die Klägerin war Dachfonds für zwei Schiffsbeteiligungsgesellschaften, die als GmbH & Co. KG strukturiert waren. Dem Dachfonds war für die Erstellung eines Prospektgutachtens und für die Vermittlung des Anlegerkapitals Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden, die das Finanzamt nur zu rund 22 % erstattete. Der Fonds berief sich

darauf, dass er für die beiden Schiffsfonds Verwaltungsleistungen erbracht habe, die er auch berechnet habe. Unter Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH in zwei Urteilen aus 2001 und 2009 vertrat die Klägerin den Standpunkt, dass sie eine wirtschaftlich tätige Holding sei, die zum Vorsteuerabzug berechtigt war.

Außerdem bestand nach Ansicht der Klägerin zwischen ihr und den beiden Schiffsfahrtsgesellschaften eine umsatzsteuerliche Organschaft, weshalb die wirtschaftliche Tätigkeit ihrer beiden Tochtergesellschaften auch ihr zuzurechnen sei.

Der von der Klägerin angerufene BFH legte diese Fragen dem EuGH zur Entscheidung vor, weil hier EU-Recht auszulegen war. Der EuGH entschied in seinem Urteil, dass

- einer geschäftsleitenden Holding der volle Vorsteuerabzug für Kosten zum Erwerb der Tochtergesellschaften zusteht und
- auch eine Gesellschaft in der Rechtsform der GmbH & Co. KG eine Organgesellschaft eines umsatzsteuerlichen Organschaftsverhältnisses sein kann.

Der BFH traf eine entsprechende Entscheidung entgegen der bisherigen Meinung der Finanzverwaltung im Urteil vom 1. Juni 2016.

Für viele Unternehmen mit Tochtergesellschaften in der Rechtsform der GmbH & Co.

KG beginnen jetzt unsichere und arbeitsreiche Zeiten. Falls die allgemeinen Voraussetzungen einer Organschaft nach § 2 Abs. 2 UStG erfüllt sind (finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers), liegt ein Organschaftsverhältnis vor. Dies gilt auch rückwirkend ohne einen Antrag. Es müssten demnach die Umsätze und die Vorsteuerbeträge der Organtochtergesellschaften bei der Muttergesellschaft als Organträger erklärt werden, die Steuerbescheide der Tochtergesellschaften müssten aufgehoben werden.

Vorerst sollten betroffene Unternehmen aber die Reaktion der Finanzverwaltung abwarten. Von ihr ist zu hoffen, dass für eine Übergangszeit – möglichst bis zum 31. Dezember 2016 – die bisherige Rechtslage beibehalten wird. Allerdings muss geprüft werden, ob sich im Einzelfall durch eine höhere Vorsteueranrechnung oder den Wegfall der Steuerpflicht für innerorganschaftliche Leistungen die neue Rechtsprechung vorteilhaft auch für die Vergangenheit auswirkt. Dann ist für noch abänderbare Steuerbescheide Handeln der Unternehmen erforderlich.



**Moritz Schumacher**  
Partner,  
Wirtschaftsprüfer,  
Steuerberater

## KURZMELDUNG

### REFORM DER INVESTMENTBESTEUERUNG KOMMT!

Am 8. Juli 2016 hat der Bundesrat der Investmentsteuerreform zugestimmt, mit der ein leicht verständliches Steuersystem für Investmentfonds geschaffen und zugleich Tricks zur Steuerermeidung verhindert werden sollen. Dabei sollen auch die sog. Cum-Cum-Modelle verhindert werden. Mit diesen Modellen wird die Umgehung der Besteuerung von deutschen Dividenden durch ausländische Anleger mit Hilfe von deutschen Investmentfonds oder Kredit-

instituten versucht. Das Gesetz sieht dafür eine Neuregelung über die Anrechnung der Kapitalertragsteuer für Dividenden vor. Voraussetzung für die Anrechenbarkeit ist zukünftig, dass der Steuerpflichtige die Aktie für einen Mindestzeitraum von 45 Tagen hält und dabei ein „Mindestmaß an wirtschaftlichem Risiko“ trägt. Durch diese Regelungen sollen Haftung und Risiko zukünftig wieder zusammengeführt werden. Außerdem setzt das Gesetz europarechtliche Vorgaben

hinsichtlich der Gleichbehandlung von Dividenden aus in- und ausländischen Fonds um und enthält Änderungen der Regelungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Verwaltung von Investmentvermögen. Die Investmentsteuerreform soll am 1. Januar 2018 in Kraft treten. Die Umsetzung der europarechtlichen Vorgaben und die Regelungen gegen die Cum-Cum-Modelle finden bereits rückwirkend zum 1. Januar 2016 Anwendung.

## STEUERTERMINE SEPTEMBER UND OKTOBER 2016

TERMIN	STEUERART	ZAHLUNG FÜR	ZAHLUNGSGRUNDLAGE	BEMERKUNGEN
12. SEPTEMBER	1. Einkommensteuer/ Kirchensteuer	3. Quartal 2016	Steuerbescheid oder Vorauszahlungsbescheid	
	2. Körperschaftsteuer	3. Quartal 2016	Steuerbescheid oder Vorauszahlungsbescheid	
	3. Lohnsteuer/Kirchensteuer	August 2016	Steueranmeldung	Monatszahler
	4. Umsatzsteuer	August 2016	Steuervoranmeldung	Monatszahler
10. OKTOBER	1. Lohnsteuer/Kirchensteuer	September 2016	Steueranmeldung	Monatszahler
	2. Umsatzsteuer	September 2016	Steuervoranmeldung	Monatszahler/ Quartalszahler

**IMPRESSUM** Herausgeber: Möhrle Happ Luther Partnerschaft mbB, Jürgen Dräger, Kristina Baumgart, Brandstwiete 3, 20457 Hamburg

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Die Texte vermögen eine Beratung im Einzelfall nicht zu ersetzen.