

STEUERN & RECHT

Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz verabschiedet

Reform des Anfechtungsrechts in der Insolvenz

Realteilung bei Übertragung von Wirtschaftsgütern möglich



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Gesetzgeber hat wie erwartet das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz noch vor der Sommerpause verabschiedet. Damit sind zahlreiche und auch einschneidenden Folgen für international agierende Unternehmen etc. verbunden. Geschäftsleitungen sollten sich deshalb damit auseinandersetzen.

Mit der Reform des Anfechtungsrechts in der Insolvenz haben wir in dieser Ausgabe ein eher seltenes Thema aufgenommen. Dennoch

dürfte diese Thematik und damit auch die aktuellen Änderungen für zahlreiche Unternehmen durchaus wichtig sein.

Auch in anderen Bereichen haben wir wieder vielfältige Themen aufgegriffen und wichtige Entscheidungen für Sie erläutert. Dazu geben Ihnen die Fachleute der BDO auf Nachfrage gerne weitere Auskünfte.

Ihre BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

ÜBER BDO

BDO zählt mit über 1.700 Mitarbeitern an 26 Standorten zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahen Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory Services in Deutschland.

Mit über 570 Fachmitarbeitern (davon über 250 Wirtschaftsprüfer, Steuerberater oder Rechtsanwälte) ist der Unternehmensbereich Steuern und wirtschaftsrechtliche Beratung der BDO einer der großen Anbieter von Steuerberatungsleistungen in Deutschland.

HERAUSGEBER

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
www.bdo.de

© 2017 BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Hinweis an den Leser

Die aktuelle Information „Steuern & Recht“ sowie zahlreiche weitere BDO Publikationen stehen für Sie auch im Internet bereit unter www.bdo.de.

Mit unserer „Steuern & Recht“ berichten wir über neue Gesetze und Gesetzesvorhaben sowie auf der Grundlage aktueller Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen über Änderungen und ausgewählte Themen zum Steuerrecht und weiterer interessanter Rechtsgebiete.

Die Autoren haben diese Informationen mit größter Sorgfalt zusammengestellt. Wir bitten aber um Verständnis dafür, dass die BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt. Bitte beachten Sie, dass es sich bei der aktuellen Information nur um allgemeine Hinweise handeln kann, die die Prüfung und erforderliche individuelle Beratung eines konkret zu beurteilenden Sachverhalts nicht zu ersetzen vermögen.

Für Rückfragen und Ihre persönliche Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zu Verfügung.

INHALTSVERZEICHNIS

Für alle Steuerpflichtigen	3
Neuerungen beim Kindergeld und der Steuerklassenwahl	3
Voraussetzungen für die Annahme eines Steuerstundungsmodells	4
Gewinnerzielungsabsicht bei Betrieb einer Photovoltaikanlage	5
Für Gewerbetreibende und Freiberufler	6
Umfang steuerlicher Erklärungsspflichten	6
Rückstellungen für zukünftige Pflichten	7
Grenze von EUR 35 bei Geschenken schließt auch eine übernommene Einkommensteuer ein	8
Reform des Anfechtungsrechts in der Insolvenz	8
Für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter	9
Realteilung bei Übertragung von Wirtschaftsgütern möglich	9
Für Immobilieneigentümer	11
Begünstigung der GrESt für Konzerne als zulässige Beihilfe?	11
Für international tätige Unternehmen	12
Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz - Maßnahmen gegen Missbrauch mit Briefkastenfirmen	12
Update zum Mehrseitigen Übereinkommen	15

FÜR ALLE STEUERPF LICHTIGEN

Neuerungen beim Kindergeld und der Steuerklassenwahl

Das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz (StUmgBG) vom 23.06.2017 (BGBl 2017 I S. 1682) bringt auch Änderungen beim Kindergeld und der Wahl der Steuerklasse mit sich. Diese Änderungen wurden erst im Finanzausschuss des Bundestages in den Gesetzentwurf eingefügt und treten am 01.01.2018 in Kraft.

Kindergeld

Bisher konnte das Kindergeld nachträglich ab Geburt bzw. Vorliegen der Anspruchsvoraussetzungen gezahlt werden, auch wenn der Antrag erst einige Jahre später gestellt wurde. Es galt insoweit die reguläre Festsetzungsfrist von vier Jahren, so dass bspw. Kindergeld für 2013 und Folgejahre noch bis Ende 2017 beantragt werden kann.

Für Anträge, die nach dem 31.12.2017 eingehen, gilt dann die Neuregelung des § 66 Abs. 3 EStG. Das Kindergeld wird rückwirkend nur noch für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt, in dem der Antrag auf Kindergeld bei der Familienkasse eingegangen ist.

Wenn eine Familie ins Ausland zieht, hat dies regelmäßig Auswirkungen auf den Bezug von Kindergeld. Um zu verhindern, dass Kindergeld zu Unrecht ausbezahlt wird, wird zusätzlich ab 01.11.2019 eine Datenübermittlung an die Familienkassen eingeführt. Das Bundeszentralamt für Steuern, das seinerseits von den Meldebehörden informiert wird, muss zukünftig in solchen Fällen der zuständigen Familienkasse mitteilen, wenn Kinder, für die Kindergeld gezahlt wird, ins Ausland verzogen sind. Dadurch sollen die Familienkassen zeitnah die Rechtmäßigkeit des Kindergeldbezugs überprüfen können.

Hinweis:

Wer noch keinen Antrag auf Kindergeld für seine anspruchsberechtigten Kinder abgegeben hat,

sollte dies noch in diesem Jahr nachholen, um von der längeren Frist zu profitieren. Denn auch wenn sich bei höheren Einkommen regelmäßig der Kinderfreibetrag günstiger auswirkt, wird bei der Steuerberechnung die tarifliche Einkommensteuer um den Anspruch auf Kindergeld (und nicht etwa den ausgezahlten Betrag) erhöht.

Steuerklassenwahl

Ab 2018 wird bei Eheschließung von Arbeitnehmern für jeden Ehegatten automatisiert die Steuerklasse IV gebildet, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und kein Antrag auf Einreihung in die Steuerklassen III und V gestellt wurde. Die Steuerklasse IV wird auch gebildet, wenn einer der Ehegatten keinen Arbeitslohn bezieht.

Der Hintergrund dieser Regelung ist programmtechnischer Natur. Aktuell ist eigentlich vorgesehen, dass bei Heirat automatisch die Steuerklasse III gebildet wird, wenn nur ein Ehegatte als Arbeitnehmer berufstätig ist. Der andere Ehegatte wäre in keine Steuerklasse einzureihen (Steuerklassenkombination III/-). Dies konnte allerdings technisch nicht umgesetzt werden, weshalb die bisher geltende Übergangsregelung (Einreihung beider Ehegatten in die Steuerklasse IV) ab 2018 in § 39e Abs. 3 Satz 3 EStG als Regelfall vorgesehen wird.

Ein Wechsel von der Steuerklasse III oder V in die Steuerklasse IV wird zukünftig auch auf Antrag eines Ehegatten möglich sein. Dies hat zur Folge, dass beide Ehegatten in die Steuerklasse IV eingereiht werden.

Für den Wechsel in die Steuerklassenkombination III/V ist dagegen weiterhin der Antrag beider Ehegatten notwendig.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Voraussetzungen für die Annahme eines Steuerstundungsmodells

Verluste im Zusammenhang mit sog. Steuerstundungsmodellen dürfen nach § 15b EStG weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb oder anderen Einkunftsarten verrechnet noch nach § 10d EStG abgezogen werden. Sie mindern ausschließlich diejenigen Einkünfte, die ein Steuerpflichtiger in Folgejahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt.

Die entscheidende Frage ist allerdings, wann ein Steuerstundungsmodell vorliegt. Nach dem Gesetzeswortlaut ist das der Fall, wenn auf Grund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dem Steuerpflichtigen soll auf Grund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werden, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen. Der BFH nahm in seinem Anfang Mai veröffentlichten Urteil vom 17.01.2017 (Az. VIII R 7/13) dazu Stellung, was ein vorgefertigtes Konzept ist.

Die Steuerpflichtige hatte einen Rechtsanwalt und Steuerberater damit beauftragt, eine Struktur für den Erwerb einer Schuldverschreibung über die Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft zu erstellen. Der Berater kontaktierte verschiedene Kreditinstitute, erstellte Berechnungen zur Vorteilhaftigkeit derartiger Investitionen, verhandelte über die Konditionen der Schuldverschreibung und des Darlehens, das zur Finanzierung dienen sollte, und stimmte deren Ausgestaltung unter Berücksichtigung der individuellen wirtschaftlichen und steuerlichen Belange der Steuerpflichtigen ab. Schließlich fertigte er auch die Verträge für die Gründung der vermögensverwaltenden Personengesellschaft, einer GmbH & Co. KG, deren alleinige und geschäftsführende Kommanditistin die Steuerpflichtige wurde. Über die Beteiligung an der KG erwarb die Steuerpflichtige eine zu 100 % fremdfinanzierte Inhaberschuldverschreibung mit indexbezogener Bonuszinsabrede. Die Zahlung der Darlehenszinsen und des Disagios führte im Jahr 2006 zu einem erheblichen Verlust. Die KG erklärte entsprechende negative Einkünfte aus

Kapitalvermögen und begehrte eine uneingeschränkte Verlustverrechnung, die zu einem entsprechenden Steuerstundungseffekt geführt hätte.

Das Finanzamt sah in dem gewählten Vorgehen ein Steuerstundungsmodell und beschränkte die Verlustverrechnung entsprechend. Das Finanzgericht bestätigte diese Sichtweise, der BFH beurteilte die Konstellation jedoch anders.

Das bloße Aufgreifen einer (in Fachkreisen) bekannten Gestaltungsidee führt nicht ohne weiteres zur Annahme eines Steuerstundungsmodells. Es genügt nicht, dass eine rechtliche Gestaltung vorliegt, die auf steuerliche Vorteile durch Verlustabzug bzw. -verrechnung ausgelegt ist und die ohne die Möglichkeit einer (sofortigen) Verlustverrechnung nicht gewählt worden wäre. Voraussetzung für ein Steuerstundungsmodell ist vielmehr stets die Nutzung eines vorgefertigten Konzeptes. Dies bedeutet, dass eine von einem Anbieter abstrakt entwickelte Investitionskonzeption am Markt zur Verfügung steht, auf die der Anleger „nur“ noch zugreifen muss. Hieran fehlt es, wenn der Anleger eine von ihm selbst bzw. dem von ihm beauftragten Berater entwickelte oder modifizierte und individuell angepasste Investition umsetzt. Solche werden weder von § 15b EStG erfasst noch sind sie als Gestaltungsmissbrauch i.S.v. § 42 Abs. 1 AO zur Vermeidung der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 15b EStG anzusehen.

Hinweis:

Der BFH hat mit dem Urteil auch die noch in Frage stehende Verfassungsmäßigkeit des § 15b EStG bestätigt, gleichzeitig aber dessen Anwendungsbereich konkretisiert und eingeschränkt. Die Reaktion der Finanzverwaltung, die die Vorschrift naturgemäß weit auslegt, bleibt abzuwarten. Anleger werden künftig darauf zu achten haben, dass bekannte Modelle aktiv an ihre eigenen Verhältnisse angepasst werden, um sich so gegen eine Beschränkung des Verlustabzugs zu wehren. Die Grenzen bleiben aber fließend.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Gewinnerzielungsabsicht bei Betrieb einer Photovoltaikanlage

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage begründet einen Gewerbebetrieb, wenn der erzeugte Strom an den Netzbetreiber veräußert wird. Angesichts der deutlich gesunkenen Einspeisevergütungen kann sich die Investition nur sehr langfristig wirtschaftlich rechnen. In den ersten 20 Jahren dürften bei einer normalen Fremdfinanzierung Verluste anfallen. Um die steuerliche Anerkennung solcher Verluste ging es im vom FG Baden-Württemberg mit Urteil vom 09.02.2017 (Az. 1 K 841/15) entschiedenen Verfahren.

Der Steuerpflichtige erzielte neben seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit auch gewerbliche Einkünfte aus zwei Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen). Das Finanzamt erkannte die hieraus geltend gemachten Verluste mangels eines Totalgewinns innerhalb der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren nicht an. Denn eine Gewinnerzielungsabsicht anhand einer Überschussprognose konnte für diesen Zeitraum nicht vorgelegt werden. Mit dem Vorbringen, dass die Anlagen aber 35 Jahre Strom erzeugen könnten, blieb der Steuerpflichtige zunächst erfolglos. Die Klage vor dem Finanzgericht hatte jedoch Erfolg.

Als innere Tatsache ist die Gewinnerzielungsabsicht zweistufig aus den äußeren Umständen abzuleiten, aus der Ergebnisprognose und der einkommensteuerlichen Relevanz der Tätigkeit. Bei einer positiven Ergebnisprognose liegt die Gewinnerzielungsabsicht vor, bei einer negativen Prognose kommt es auf die hierfür verantwortlichen Gründe an.

Danach war im Streitfall unter Berücksichtigung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer im maßgeblichen Prognosezeitraum von 20 Jahren zwar ein Totalverlust aus dem Betrieb der Anlagen anzunehmen. Im Zuge der dann aber zu prüfenden einkommensteuerlichen Relevanz der Tätigkeit spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass die PV-Anlagen in Gewinnerzielungsansicht betrieben werden.

Wie auch der BFH bereits verschiedentlich entschieden hat, müssen trotz eines Totalverlusts im Prognosezeitraum weitere Beweiszeichen dafür vorhanden sein, dass der Steuerpflichtige die verlustbringende Tätigkeit nur aus im Bereich seiner Lebensführung liegenden persönlichen Gründen oder Neigungen ausgeübt hat. Dies nahm das Finanzgericht aus den Gesamtumständen hier aber nicht an. Vielmehr hatte sich der Steuerpflichtige wie ein Gewerbetreibender verhalten und insbesondere versucht, den Verlust gering zu halten, indem er konkret Maßnahmen zur Verbesserung des betrieblichen Ergebnisses ergriff. Deshalb verneinte es letztlich trotz der negativen Prognose eine „Liebhaberei“ und erkannte die Verluste an.

Hinweis:

Das Finanzgericht hatte zwar wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache die Revision zum BFH zugelassen. Das Urteil ist allerdings inzwischen rechtskräftig, sodass die für die Steuerpflichtigen günstige Entscheidung bestehen bleibt.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER

Umfang steuerlicher Erklärungspflichten

Im Urteil vom 25.01.2017 (Az. I R 70/15) entschied der BFH materiell, dass für Verpflichtungen für Kosten der Abholung von Energiesparlampen steuerlich Rückstellungen erst gebildet werden können, wenn sie sich durch den Erlass einer Abholanordnung hinreichend konkretisiert haben. Diese Fragestellung erläutern wir ausführlich im nachfolgenden Artikel dieser Ausgabe.

Für einen sehr viel größeren Kreis von Steuerpflichtigen dürften jedoch die Äußerungen des BFH zum Umfang steuerlicher Erklärungspflichten von Relevanz sein. Danach kann eine nachlässige Erläuterung von steuerrelevanten Sachverhalten, die nicht unmittelbar aus der Erklärung oder der Bilanz ersichtlich sind, durchaus in die Nähe der Steuerverkürzung (§ 370 Abs. 1 und 4 AO) geraten. Zudem eröffnet dies dem Finanzamt auch immer die Möglichkeit zur Durchbrechung der Bestandskraft mit nachträglicher Änderung von Steuerbescheiden (§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO, „neue Tatsachen“).

Die i.S.d. § 267 Abs. 1 HGB kleine GmbH hatte handelsrechtlich zulässig - nur eine verkürzte Bilanz aufgestellt. Dementsprechend wies sie nur pauschal „sonstige Rückstellungen“ aus, ohne diese aufzugliedern. Allerdings waren in diese Position in 2007 erstmals Rückstellungen für Entsorgungspflichten für Energiesparlampen nach dem ElektroG eingeflossen. Dadurch machten die sonstigen Rückstellungen ca. 50 % der jeweiligen Bilanzsumme aus; seit 2007 hatte sich die Rückstellungshöhe deutlich erhöht.

Ein Steuerpflichtiger erfüllt seine steuerliche Erklärungspflicht nur dann ordnungsgemäß, wenn er gegenüber dem Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen in der Steuererklärung und/oder Gewinnermittlung so erläutert, dass jenes die zutreffende Steuer auch festsetzen kann. Dazu muss er steuerrelevante Sachverhalte in einer

Weise vollständig beschreiben, dass das Finanzamt diese erkennen und auch steuerlich überprüfen kann. Ob er insoweit die genaue Zusammensetzung der von ihm pauschal ausgewiesenen Bilanzpositionen zu erläutern hat, ist im Einzelfall zu beurteilen. Im entschiedenen Fall sah es der BFH angesichts der Umstände (neuer Sachverhalt, halbe Bilanzsumme, deutlich erhöhte Rückstellungshöhe) als Aufgabe der GmbH an, auf die in die Sammelposition „sonstige Rückstellungen“ eingegangene Einzelposition „Rückstellung für Entsorgungskosten betreffend Energiesparlampen“ hinzuweisen und dem Finanzamt hierdurch zu ermöglichen, die Rechtmäßigkeit des Rückstellungsausweises zu überprüfen.

Nicht wesentlich ist insoweit, dass das Finanzamt anlässlich der ihm ja ebenfalls bekannten Umstände (halbe Bilanzsumme, deutlich erhöhte Rückstellungshöhe) im Rahmen des Amtsermittlungsgrundsatzes hätte bei der GmbH nachfragen müssen, welche Einzelpositionen in der vorgenannten Sammelposition enthalten gewesen sind. Der Verstoß der Steuerpflichtigen gegen ihre Erklärungspflichten wiegt insgesamt schwerer. Demnach trifft die GmbH die Verantwortung für die unterbliebene Sachverhaltsaufklärung mit der Folge, dass die eigentlich bestandskräftigen Steuerbescheide für 2007 nachträglich geändert werden konnten.

Hinweis:

Mit der Entscheidung wird trotz Amtsermittlungsgrundsatzes wieder ein Stück Verantwortung von der Finanzverwaltung auf die Steuerpflichtigen verlagert. Unternehmen müssen sich darauf einstellen und noch mehr als bisher der Finanzverwaltung offen gegenüber treten, um nicht nachträglich Spielräume zur Änderung eigentlich bestandskräftiger Steuerbescheide zu eröffnen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Rückstellungen für zukünftige Pflichten

Rücknahme von Elektrogeräten

Das Elektro- und Elektronikgerätegesetz (ElektroG) verpflichtet Hersteller, entsprechende Geräte abzuholen und zu entsorgen, wenn sie nach dem 13.08.2005 in den Verkehr gebracht wurden. Der BFH hat mit Urteil vom 25.01.2017 (Az. I R 70/15) entschieden, ab wann die Unternehmen Rückstellungen für diese Entsorgungspflichten bilden dürfen.

Im entschiedenen Fall handelte es sich um eine Herstellerin von Energiesparlampen, welche für alle von ihr in den Verkehr gebrachten Geräte Rückstellungen mit dem Argument gebildet hatte, die Abhol- und Entsorgungspflicht ergebe sich unmittelbar aus dem ElektroG.

Allerdings müssen sich nach dem ElektroG Gerätehersteller bei einer Gemeinsamen Stelle registrieren und dort die in Verkehr gebrachten Geräte melden. Die Gemeinsame Stelle ermittelt sodann den Umfang der Abholpflichten, erlässt im Rahmen einer Beleihung Abholanordnungen und koordiniert die Bereitstellung von Sammelbehältern sowie die Abholung der Geräte.

Vor diesem gesetzlichen Hintergrund stellt der BFH klar, dass eine Rückstellung nur in Betracht kommt, wenn die maßgebliche Verpflichtung inhaltlich hinreichend bestimmt, in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen sowie sanktionsbewehrt ist. Konkretisiert wird eine öffentlich-rechtliche Pflicht dabei regelmäßig durch einen Rechtsakt, wie einen Verwaltungsakt, eine Verfügung oder den Abschluss einer entsprechenden verwaltungsrechtlichen Vereinbarung.

Die Abhol- und Entsorgungsverpflichtung der Hersteller ergibt sich zwar als abstrakte Rechtspflicht aus dem ElektroG, sie wird aber erst durch den Erlass einer zusätzlichen Abholverfügung hinreichend konkretisiert. Eine Rückstellungsbildung war in dem zu entscheidenden Fall mangels Abholanordnung zu dem Zeitpunkt ausgeschlossen.

Zukünftige Beiträge zur Handwerkskammer

Auch mit Urteil vom 05.04.2017 (Az. X R 30/15) lässt der BFH Rückstellungen für Verpflichtungen aus öffentlichem Recht nur zu, wenn sie bereits konkretisiert sind.

Ein Handwerker, Mitglied einer Handwerkskammer, hatte Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten, namentlich für zukünftige Zusatzbeiträge zur Handwerkskammer gebildet. Die Kammer, eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, erhob jährlich einen Grund- und Zusatzbeitrag. Letzterer wurde auf Grundlage des Gewerbeertrags des drei Jahre vor dem Beitragsjahr liegenden Steuerjahres ermittelt. Aufgrund der Gewerbeerträge der Jahre 2007-2009 passivierte der Handwerker zum 31.12.2009 „sonstige Rückstellungen“ für die Zusatzbeiträge der Jahre 2010-2012. Das Finanzamt erkannte diese nach einer Betriebsprüfung nicht an.

Der BFH bestätigte dies und betonte auch hier, dass Rückstellungen für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen nur gebildet werden dürfen, wenn die Verpflichtungen bereits konkretisiert, d.h. hinreichend inhaltlich bestimmt, in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen sowie sanktionsbewehrt sind. Im Streitfall fehlte es u.a. an einem konkretisierenden Verwaltungsakt, mit dem die Beiträge festgesetzt wurden. Auch die Merkmale des gesetzlichen Tatbestands waren nicht erfüllt. Zudem war unsicher, ob die zukünftigen Beiträge überhaupt geschuldet werden. Gibt der Handwerker seinen Betrieb auf, schuldet er keinen Beitrag mehr, da die Beitragspflicht zwingend die Kammermitgliedschaft voraussetzt. Nach alledem waren die zukünftigen Verpflichtungen nicht konkret genug, so dass keine Rückstellung passiviert werden durfte.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Grenze von EUR 35 bei Geschenken schließt auch eine übernommene Einkommensteuer ein

Kleine oder auch größere Geschenke an Geschäftspartner, sei es die Flasche Wein zu Weihnachten oder eine Einladung zu einer Sportveranstaltung, sind übliche Mittel, um Geschäftsbeziehungen zu fördern oder auch Neukunden zu gewinnen. Führen solche Geschenke zu steuerpflichtigen Einnahmen beim Empfänger, erlaubt § 37b EStG dem Zuwendenden, auch die auf das Geschenk entfallende Einkommensteuer des Beschenkten zu übernehmen, damit jener nicht belastet wird. Macht der Zuwendende von diesem Recht Gebrauch, hat er die Steuer mit einem Pauschsteuersatz von 30 % zu erheben. Durch die Übernahme der Versteuerung kommt es zu einer weiteren Zuwendung, einem sog. „Steuer Geschenk“.

Geschenke - oder allgemeiner - Zuwendungen an Nicht-Arbeitnehmer können nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn ihr Wert EUR 35 übersteigt. Die Regelung soll übertriebenen Repräsentationsaufwand („Spesenunwesen“) bekämpfen. Der BFH entschied mit Urteil vom 30.03.2017 (Az. IV R 13/14), dass diese Wertgrenze nicht nur das Geschenk, sondern auch die übernommene und deshalb zusätzlich zugewandte Steuer umfasst.

Im Urteilsfall hatte ein Konzertveranstalter in großem Umfang Freikarten an Geschäftspartner verteilt. Soweit diesen dadurch steuerpflichtige Einnahmen zugeflossen sind, hatte er pauschale Einkommensteuer auf die Freikarten an das Finanzamt abgeführt.

Diese Steuer hat der BFH nun als weiteres Geschenk beurteilt mit der Folge, dass diese das steuerliche Schicksal der Zuwendung - hier der Freikarten - teilt. Zählt die verschenkte Freikarte zum unangemessenen Repräsentationsaufwand, muss das auch für die übernommene Steuer gelten. Ein Betriebsausgabenabzug kommt danach nicht in Betracht, wenn der Wert des Geschenks zuzüglich die dafür anfallende Pauschalsteuer insgesamt EUR 35 übersteigen. Damit ist das Abzugsverbot auch dann anzuwenden, wenn diese Betragsgrenze erst aufgrund der Höhe der Pauschalsteuer überschritten wird.

Hinweis:

Mit der Übernahme der eigentlichen Steuerschuld des Zuwendungsempfängers durch die Pauschalbesteuerung wird dem Geschäftspartner zwar ein weiterer Vorteil zugewendet. Allerdings erhöht sich damit die Bemessungsgrundlage der pauschalen Steuern nicht erneut.

Reform des Anfechtungsrechts in der Insolvenz

Das Instrument der Insolvenzanfechtung gibt dem Insolvenzverwalter die Möglichkeit, Rechtshandlungen anzufechten, die der Insolvenzschuldner vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen hat und die die Insolvenzgläubiger benachteiligen. Die Entwicklung der Rechtsprechung weitete den Anwendungsbereich immer weiter aus, woraus sich erhebliche Unsicherheiten im Rechtsverkehr mit kriselnden Unternehmen ergaben. Teilweise entwickelte sich dies zu einem unüberschaubaren Risiko von Rückforderungen infolge der Insolvenz eines Geschäftspartners. Aufsehenerregende Urteile belegen die Auswirkungen der aktuellen Rechtsprechung eindrucklich.

Der Gesetzgeber hat sich deshalb zu einer Reform des Anfechtungsrechts entschieden, die kürzlich in Kraft trat. Dies führt zwar zu mehr Rechtssicherheit, es bestehen aber weiter Unklarheiten, die konkrete Entscheidungen im Tagesgeschäft mit kriselnden Unternehmen erschweren.

Die wichtigsten Änderungen im Überblick:

- Der Anfechtungszeitraum für Deckungshandlungen beträgt nicht mehr zehn, sondern nur noch vier Jahre.
- Liegt eine kongruente Deckung vor, ist nunmehr die eingetretene Zahlungsunfähigkeit entscheidend - nicht mehr nur die Kenntnis einer drohenden Zahlungsunfähigkeit.
- Hat der Gläubiger dem Schuldner Zahlungserleichterungen gewährt, ist davon auszugehen, dass er von einer Zahlungsunfähigkeit des Schuldners nichts wusste.
- Bargeschäfte können Sie nur noch anfechten, wenn der Gläubiger die unlautere Handlung des Schuldners erkannt hat.
- Arbeitsentgelte sind dann Bargeschäfte, wenn zwischen Leistung und Gegenleistung bis zu drei Monate liegen.

- Die Verzinsung von Anfechtungsansprüchen beginnt ab sofort mit dem Verzugseintritt - nicht erst mit der Insolvenzeröffnung.

Durch die Reform werden grundsätzlich die Risiken für den Geschäftsverkehr durch lange Anfechtungsfristen reduziert. Aufgrund der Einführung neuer unbestimmter Rechtsbegriffe wie „unlauter“ oder „Gepflogenheiten des Geschäftsverkehrs“ ist aber zunächst nicht mit einer erheblichen Entlastung der Unternehmen zu rechnen.

Wichtig ist die richtige Gestaltung der Geschäfte mit kriselnden Unternehmen, um den Charakter des Bargeschäfts als Einwand zu nutzen und zu vermeiden, dass Anhaltspunkte für eine „Unlauterkeit“ des Geschäftspartners bekannt sind. (Raten-) Zahlungsvereinbarungen sind nach wie vor mit Vorsicht zu begegnen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR PERSONENGESELLSCHAFTEN UND IHRE GESELLSCHAFTER

Realteilung bei Übertragung von Wirtschaftsgütern möglich

Der BFH hat in zwei Urteilen sowohl zur echten als auch zur unechten Realteilung bei der Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern Stellung genommen. Anders als die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 20.12.2016) nimmt der BFH beim Ausscheiden eines Mitunternehmers gegen Sachwertabfindung aus dem mitunternehmerischen Vermögen die Grundsätze der Realteilung auch dann an, wenn die Abfindung nicht in der Übertragung eines Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils, sondern in der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter besteht. Gesellschafter können damit zukünftig einfacher als bisher aus ihrer Personengesellschaft gewinnneutral und damit ohne Aufdeckung von stillen Reserven ausscheiden.

Urteil vom 16.03.2017 (Az. IV R 31/14)

In dem zugrunde liegenden Sachverhalt waren der Vater zu 90 % und der Sohn zu 10 % als Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG beteiligt, die Spielautomaten aufstellte. Die Gesellschafter beschlossen, die GmbH & Co. KG aufzulösen und das vorhandene Gesellschaftsvermögen im Wege der Realteilung wie folgt aufzuteilen: Der Vater sollte zwei näher bezeichnete Anhänger, ein im Gesamthandvermögen der Gesellschaft bilanziertes Grundstück sowie die Hälfte eines Umsatzsteuer-Erstattungsanspruchs erhalten. Dem Sohn standen die übrigen, sowohl positiven als auch negativen Vermögenswerte zu, die Anteile an der Komplementär-GmbH sowie eine Verbindlichkeit gegenüber der GmbH aus nicht ausgezahlten Vergütungen und Gewinnanteilen.

Nach der Auflösung der GmbH & Co. KG übten Vater und Sohn getrennt voneinander, aber beide

weiterhin eine Tätigkeit als Automatenaufsteller aus. Der Sohn gründete dazu ein Einzelunternehmen, in das er die übernommenen Wirtschaftsgüter aus der GmbH & Co. KG überführte. Der Vater war Gesellschafter einer zweiten GmbH & Co. KG, der er das Grundstück zur Nutzung zur Verfügung stellte, das dort dann im Sonderbetriebsvermögen geführt wurde. Das Finanzamt lehnte eine Realteilung mit der Begründung ab, die Identität des bisherigen Betriebs sei erhalten geblieben, da zwischen der bisherigen und der künftigen betrieblichen Tätigkeit ein sachlicher und struktureller Zusammenhang insbesondere in wirtschaftlicher, finanzieller und organisatorischer Hinsicht bestehe. Der Vorgang stelle sich als steuerpflichtige Sachwertabfindung eines ausscheidenden Gesellschafters dar.

Dem widersprach der BFH, der von einer *echten Realteilung* nach § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG und damit einem steuerneutralen Vorgang ausgeht, da die ursprüngliche Mitunternehmerschaft rechtlich aufgelöst wurde. Ein Ausscheiden eines der vermögensmäßig beteiligten Gesellschafter kommt hier nicht in Betracht, da die GmbH & Co. KG dann unter dem verbleibenden Kommanditisten und der vermögensmäßig nicht beteiligten Komplementärin fortgesetzt worden wäre.

Die Anwendung der Realteilungsgrundsätze setzt nicht voraus, dass alle Mitunternehmer die ihnen jeweils zugewiesenen Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder einzelnen Wirtschaftsgüter ausnahmslos in ein eigenes Betriebsvermögen übertragen. Vielmehr ist insoweit eine personen- und objektbezogene Betrachtung erforderlich und ausreichend, dass jedenfalls einer der Realteiler

eine der ihm zugeteilten Betriebsgrundlagen in ein eigenes Betriebsvermögen übernimmt. Dabei kann es sich auch um sein Sonderbetriebsvermögen bei einer anderen Mitunternehmerschaft handeln. Im Streitfall hatte zumindest der Sohn die ihm im Rahmen der Auseinandersetzung der KG zugeteilten Wirtschaftsgüter in ein anderes eigenes Betriebsvermögen übernommen. Ob dies auch für den Vater und die ihm zugeteilten Wirtschaftsgüter galt, war zwar wegen anderer Sachverhaltsumstände umstritten, konnte vom BFH bezüglich der Realteilung aber deshalb offen gelassen werden.

Urteil vom 30.03.2017 (Az. IV R 11/15)

In diesem Fall hatte ein Gesellschafter seinen schon länger bestehenden Anteil an einer KG zunächst in eine von ihm neu gegründete Ein-Mann-GmbH & Co. KG eingebracht, die dann sogleich unter demselben Datum aus der KG ausschied. Zur Abfindung erhielt die ausscheidende neue Gesellschaft alle Wirtschaftsgüter eines nicht als Teilbetrieb organisierten Geschäftsbereichs der KG, den sie anschließend fortführte.

Während die Finanzverwaltung unter Einbeziehung der kurz vor dem Ausscheiden vorgenommenen Anteilsübertragung vom Gesellschafter auf die Gesellschaft ein gewinnrealisierendes und damit steuerpflichtiges Tauschgeschäft annahm, hielt der BFH diesen Vorgang für eine *unechte*, aber dennoch gewinnneutrale *Realteilung*.

Zwar stellt eine Einbringung eines Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten grundsätzlich eine Veräußerung des Mitunternehmeranteils durch den Einbringenden an die Personengesellschaft dar. Allerdings sieht § 24 Abs. 2 Satz 1 UmwStG in diesen Fällen für die aufnehmende Gesellschaft ein Wahlrecht zum Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens in ihrer Bilanz mit dem Buchwert vor. Dieser Wert gilt nach § 24

Abs. 3 Satz 1 UmwStG für den Einbringenden auch als Veräußerungspreis, aus dem sich ein möglicher Veräußerungsgewinn ermittelt.

Demzufolge entsteht grundsätzlich bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils durch Ausübung des Wahlrechts zur Buchwertfortführung kein Veräußerungsgewinn. Somit ist auch durch die Einbringung des Mitunternehmeranteils kein Gewinn entstanden. Entscheidend dafür ist jedoch, dass der Einbringende nur Gesellschaftsrechte oder aber neben Gesellschaftsrechten andere Gegenleistungen erhält und die Summe der Gutschrift auf dem Kapitalkonto der Personengesellschaft und des gemeinen Wertes der Gegenleistung den Buchwert des eingebrachten Mitunternehmeranteils nicht übersteigt.

Hinweis:

Der BFH legt die Vorschriften des § 24 Abs. 2, 3 UmwStG und des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG mit den beiden Urteilen nach dem durch den Gesetzgeber verfolgten Zweck aus. Danach sollen diese Regelungen Umstrukturierungen von Personenunternehmen erleichtern. Die betreffenden Vorgänge sollen mit Rücksicht auf die Fortsetzung der unternehmerischen Tätigkeit des Mitunternehmers und die dadurch bestehende Möglichkeit zur Fortführung etwaiger stiller Reserven im neuen Betriebsvermögen keiner allein durch den Übertragungsvorgang ausgelösten Ertragsbesteuerung unterliegen.

Beide Entscheidungen widersprechen allerdings der bisherigen Ansicht der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 20.12.2016 (Gz. IV C 6 - S 2242/07/10002:004). Sie lehnt darin die Anwendung von Realteilungsgrundsätzen auf Fälle des Ausscheidens gegen Abfindung mit einzelnen Wirtschaftsgütern ab.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR IMMOBILIENEIGENTÜMER

Begünstigung der GrESt für Konzerne als zulässige Beihilfe?

Mit der Sonderregelung des § 6a GrEStG sollen bestimmte Umstrukturierungen in einem Konzern grunderwerbsteuerlich begünstigt werden. Allerdings findet die Norm nur dann Anwendung, wenn die Konzernobergesellschaft mindestens 95 % der Anteile und das über mindestens fünf Jahre gehalten hat. Damit erfasst die Regelung nur einen geringen Anteil der Unternehmen, die nach der EU-Bilanzrichtlinie als Konzern anzusehen sind und ist eindeutig selektiv.

Es ist daher zweifelhaft, ob es für diese Differenzierung einen in der Steuersystematik des § 6a GrEStG liegenden Rechtfertigungsgrund gibt und deshalb die grunderwerbsteuerrechtliche Begünstigung des nationalen Rechts gegen das Beihilfeverbot des Unionsrechts verstößt. Das Gleiche dürfte hinsichtlich der Frage gelten, warum einige Umstrukturierungen begünstigt sein sollten und andere Umstrukturierungen nicht.

Der BFH hat diese Zweifel aufgegriffen und mit Beschluss vom 30.05.2017 (Az. II R 62/14) dem EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens die Frage vorgelegt, ob die für die Grunderwerbsteuer geltende Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen im Konzern nach § 6a GrEStG eine unionsrechtlich verbotene Beihilfe darstellt.

Im Streitfall war die klagende Aktiengesellschaft (AG) seit mehr als fünf Jahren Alleingesellschafterin einer grundbesitzenden Tochtergesellschaft, die auf die AG verschmolzen wurde. Das Finanzamt sah darin einen grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang, für den aber die Steuerbefreiung des § 6a GrEStG nicht zu gewähren sei. Denn nach dem Gesetzeswortlaut muss die Beteiligung des herrschenden Unternehmens an der abhängigen Gesellschaft in Höhe von mindestens 95 % innerhalb von fünf Jahren vor und fünf Jahren nach dem Rechtsvorgang bestehen. Im Rahmen einer Verschmelzung ist Letzteres aber nicht möglich, da die Beteiligung mit der Verschmelzung auf die Obergesellschaft untergeht.

Die Voraussetzungen des § 6a GrEStG sind nach der Entscheidung des BFH aber dennoch erfüllt. Denn der BFH legt die Vorschrift entsprechend ihrem Zweck, Umstrukturierungen zu erleichtern - entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung - weit aus. Die Fünfjahresfristen können also auch nur maßgebend sein, soweit sie im Zuge einer eigentlich begünstigten Umwandlung auch eingehalten werden können. Deshalb ist, wenn - wie hier - nach der Verschmelzung die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft nicht mehr besteht, die Steuerbegünstigung gleichwohl zu gewähren. Denn die Frist kann gerade wegen der Verschmelzung nicht eingehalten werden. Nach nationalem Recht müsste der BFH also das Urteil des Finanzgerichts, das der Klage stattgegeben hat, bestätigen und die Revision des FA als unbegründet zurückweisen.

Fraglich ist aber, ob die Steuervergünstigung nach § 6a GrEStG eine unzulässige Beihilfe i.S. von Art. 107 Abs. 1 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) darstellt. Verboten sind danach selektive Beihilfen für bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige.

Der BFH sieht es als klärungsbedürftig an, ob § 6a GrEStG einen unzulässigen selektiven Vorteil dadurch verschafft, dass die Vorschrift

- nur für Umwandlungen, nicht aber auch für andere Umstrukturierungsmaßnahmen gilt,
- auf eine Beteiligungshöhe von mindestens 95 % abstellt und
- eine Mindesthaltedauer von fünf Jahren verlangt.

Nach Auffassung des BFH ist allerdings die Regelung als Korrektur des grunderwerbsteuerrechtlichen Referenzsystems gerechtfertigt und keine unzulässige Beihilfe anzunehmen.

Sollte der EuGH das Vorliegen einer Beihilfe allerdings bejahen, wäre § 6a GrEStG bis zu einer Entscheidung der Europäischen Kommission über die Vereinbarkeit der Steuerbegünstigung mit dem Binnenmarkt nicht anwendbar. Der Streitfall wie auch die weitere Anwendung dieser Vorschrift müssten bis zu einer Entscheidung durch die Kommission ausgesetzt werden.

Konzerne sollten angesichts dieses beihilferechtlichen Risikos Transaktion nur durchführen, wenn sie bereit sind, die Grunderwerbsteuer notfalls in Kauf zu nehmen.

Hinweis:

Für vorgesehene Umstrukturierungen im Konzern dürften die Finanzämter nach der EuGH-Vorlage keine verbindlichen Auskünfte mehr erteilen. Ebenfalls dürften Auskünfte, die nach Veröffentlichung der Beitrittsaufforderung des BFH an das BMF am 25.11.2015 erteilt wurden, keinen hinreichenden Vertrauensschutz bieten. Für davor erteilte verbindliche Auskünfte ist derzeit ungeklärt, ob insoweit Vertrauensschutz besteht. Das EuG hat in einem anhängigen Verfahren die dortige Klägerin zur Klärung dieser Frage auf die nationalen Gerichte verwiesen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR INTERNATIONAL TÄTIGE UNTERNEHMEN

Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz - Maßnahmen gegen Missbrauch mit Briefkastenfirmen

Die Veröffentlichung der sog. „Panama Papers“ Mitte 2016 war Ausgangspunkt der Diskussion über die Steuerumgehung mittels Gründung und Nutzung von - meist im Ausland angesiedelten - Domizilgesellschaften (sog. Briefkastenfirmen). Die Gründung und Unterhaltung solcher funktionsloser Domizilgesellschaften dient typischerweise der Verschleierung von Vermögensverhältnissen, Zahlungsströmen und/oder wirtschaftlichen Aktivitäten.

Mit dem am 24.06.2017 in Kraft getretenen¹ „Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (kurz: Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz, StUmgBG; BGBl 2017 I S. 1682) sollen die Möglichkeiten inländischer Steuerpflichtiger zur Steuerumgehung über Briefkastenfirmen in Steueroasen deutlich erschwert werden. Dafür werden erweiterte Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen, neue Anzeigepflichten für Finanzinstitute und umfassendere Ermittlungsbefugnisse der Finanzverwaltung eingeführt. Ferner soll Transparenz bei Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu sog. „Drittstaat-Gesellschaften“ geschaffen werden.

Nachfolgend erhalten Sie einen kurzen ersten Überblick:

Wegfall des sog. „steuerlichen Bankgeheimnisses“, § 30a AO

§ 30a AO wurde komplett gestrichen. Zwar beinhaltete § 30a AO kein „echtes Bankgeheimnis“: Kreditinstitute sind grundsätzlich auskunftspflichtig und haben gegenüber Steuerbehörden kein Auskunftsverweigerungsrecht. Eingeschränkt ist aber bisher das „Ob“ und „Wie“ finanzbehördlicher Informationseinholung.

Finanzinstitute sollen nunmehr im Rahmen der Ermittlung von steuerlichen Sachverhalten nicht mehr und nicht weniger Rechte und Pflichten haben als „normale“ auskunftspflichtige Personen (anders als z.B. zur Verschwiegenheit verpflichtete Rechtsanwälte oder Steuerberater). Die Vertraulichkeit personenbezogener Daten muss aber nach den allgemeinen Grundsätzen weiterhin gewährleistet werden.

Auskunftspflichten

Der Wegfall des § 30a AO soll der Finanzverwaltung ermöglichen, in einem ersten Schritt (Sammel-) Auskunftersuchen an inländische Kreditinstitute zu richten, um Informationen über deren

¹ Nachträglich eingefügte Änderungen beim Kindergeld und den Steuerklassen treten erst am 01.01.2018 in Kraft.

Kunden und deren Geschäftsbeziehungen zu Dritten erlangen zu können. Voraussetzung ist allerdings, dass ein hinreichender Anlass besteht und andere zumutbare Maßnahmen zur Sachverhaltsaufklärung keinen Erfolg versprechen (§ 93 Abs. 1a AO).

In diesem Zusammenhang sind auch die neuen Möglichkeiten beim Abruf von Kontoinformationen zu sehen:

- Zum einen wird das automatisierte Kontenabrufverfahren bei Kreditinstituten für Besteuerungszwecke (§ 93 Abs. 7 AO) ausgeweitet. Damit soll ermittelt werden können, in welchen Fällen ein inländischer Steuerpflichtiger Verfügungsberechtigter oder wirtschaftlich Berechtigter eines Kontos einer anderen im Ausland ansässigen Person oder Gesellschaft etc. ist.
- Zum anderen wird der automatisierte Abruf von Kontoinformationen bei Kreditinstituten nach § 93b AO erweitert. Kreditinstitute sollen künftig im Rahmen der Legitimationsprüfung nunmehr neben der Information, wer formal Inhaber eines Kontos ist, künftig auch das steuerliche Identifikationsmerkmal des Kontoinhabers, jedes anderen Verfügungsberechtigten und jedes anderen wirtschaftlich Berechtigten erheben und aufzeichnen. Sollte es keinen Schwellenwert für die Daten der wirtschaftlich Berechtigten geben, werden Kreditinstitute also vollständige Gesellschafterlisten einzuholen und zu prüfen haben.

Mit den erhaltenen Informationen kann die Finanzverwaltung dann ermitteln, wie diese Geschäftsbeziehungen steuerlich zu bewerten sind, insbesondere ob eine Steuerumgehung z.B. mittels einer Domizilgesellschaft vorliegt. Auch wenn die Aufhebung des „steuerlichen Bankgeheimnisses“ möglicherweise aus verfassungsrechtlichen Gründen im Ergebnis „folgenlos“ bleiben sollte, wird aber die Abschaffung des formalen, gesetzlichen Schutzes das notwendige Vertrauensverhältnis zwischen Banken und ihren Kunden beeinträchtigen. Dieser Effekt ist wohl beabsichtigt, wenn die Bundesregierung dieser Neuregelung eine „präventive Wirkung“ bescheinigt.

Anzeigepflichten

Bereits bisher besteht für *Steuerpflichtige* eine Anzeigepflicht für den Erwerb von qualifizierten Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften (§ 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO a.F.). Diese Pflicht

wird vereinheitlicht und gilt insbesondere für unmittelbare und mittelbare Beteiligungen gleichermaßen. Künftig ist eine Anzeige zudem bereits ab einer 10 %-igen Beteiligung vorzunehmen (§ 138 Abs. 2 AO). Steuerpflichtige sollen darüber hinaus auch Geschäftsbeziehungen zu Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen in Drittstaaten, die sie unmittelbar/mittelbar beherrschen oder bestimmen können, anzeigen müssen. Dies gilt unabhängig davon, ob sie an dem Unternehmen formal beteiligt sind (§ 138 Abs. 2 Nr. 4 AO).

Entlastend wird sein, dass ein solcher Erwerb nicht mehr innerhalb einer 5-Monatsfrist, sondern erst zusammen mit der abzugebenden Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuererklärung - spätestens jedoch bis zum Ablauf von 14 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraumes - anzuzeigen ist (§ 138 Abs. 5 AO).

Nach einem neuen § 138b AO sollen zukünftig *Finanzinstitute* den Finanzbehörden von ihnen „hergestellte oder vermittelte“ **Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaat-Gesellschaften** mitteilen. Dies gilt, soweit dem Finanzinstitut bekannt ist, dass der inländische Steuerpflichtige aufgrund der hergestellten Beziehung

- entweder alleine/zusammen mit „nahestehenden Personen“ erstmals unmittelbar/mittelbar beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft ausüben kann oder
- aufgrund der hergestellten/vermittelten Beziehung eine unmittelbare Beteiligung von insgesamt mindestens 30 % am Kapital/Vermögen der Drittstaat-Gesellschaft erreicht.

Unter „Drittstaat-Gesellschaften“ sind sämtliche Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen zu verstehen, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung in Staaten haben, die nicht Mitglied der EU oder der EFTA sind (§ 138 Abs. 3 AO).

Unerheblich ist dabei, ob es sich tatsächlich um Gesellschaften handelt, die keiner aktiven wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen; erfasst werden deshalb auch „echte“ industrielle Beteiligungen. Ebenfalls unerheblich ist, ob es sich bei dem Drittstaat um ein Niedrigsteuerland, sog. „Steueroase“, handelt. Sämtliche Länder außerhalb des EU-/EFTA-Kreises sind „Drittstaaten“ im Sinne des § 138 Abs. 3 AO.

Die Mitteilungen sind dem Finanzamt nach amtliche vorgeschriebenen Vordruck zu erstatten, und zwar bis zum Ablauf des Monats Februar des Jahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde (§ 138b Abs. 4 AO).

Die Neuregelung erscheint angesichts der Vielzahl von möglichen Tätigkeiten und Handlungen, die unter das „Herstellen“ oder das „Vermitteln“ von Drittstaaten-Geschäftsbeziehungen fallen können, für die Praxis viel zu weit gehend.

Aufbewahrungspflichten

Die Frist, innerhalb derer *Kreditinstitute* die Daten bei Auflösung eines Kontos zum Kontenabruf vorhalten müssen, ist auf zehn Jahre verlängert worden (§ 24c Abs. 1 Satz 3 KWG).

Auch für *Steuerpflichtige*, die allein oder zusammen mit nahestehenden Personen unmittelbar/mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf gesellschaftsrechtliche, finanzielle oder geschäftliche Angelegenheiten auf Drittstaat-Gesellschaften ausüben können, wurde eine neue Aufbewahrungspflicht geschaffen. Die Aufzeichnungen und Unterlagen über diese Beziehung und alle damit verbundenen Einnahmen und Ausgaben sind sechs Jahre aufzubewahren (§ 147a Abs. 2 AO).

Drohende Strafen und Geldbußen, Verjährungsfristen

Zur Durchsetzung der erweiterten Pflichten und Sanktionierung von Straftaten mittels Drittstaat-Gesellschaften wurde auch der Katalog der Steuerstraftaten und Ordnungswidrigkeiten erweitert. So liegt regelmäßig eine besonders schwere Steuerhinterziehung (Konsequenz: Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zehn Jahren) vor, wenn der Täter eine Drittstaat-Gesellschaft, auf die er alleine oder zusammen mit nahestehenden Personen i.S.v. § 1 Abs. 2 AStG unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss ausüben kann, zur Verschleierung steuerlich erheblicher Tatsachen nutzt und auf diese Weise fortgesetzt Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt (§ 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 6 AO).

Wer vorsätzlich oder leichtfertig der neuen Mitteilungspflicht nach § 138b AO nicht, nicht voll-

ständig oder nicht rechtzeitig nachkommt, handelt ordnungswidrig und muss mit einer Geldbuße rechnen (§ 379 Abs. 2 Nr. 1d und Abs. 7 i.V.m. § 378 AO).

Für Steuern auf Einkünfte oder Erträge, die in Zusammenhang mit Drittstaat-Gesellschaften stehen, wurde eine eigenständige Festsetzungsfrist geregelt. Die Festsetzungsfrist beginnt frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese Beziehungen durch Mitteilung des Steuerpflichtigen oder auf andere Weise gekannt geworden sind, spätestens jedoch zehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 7 AO).

Zugleich wird die Zahlungsverjährungsfrist in Fällen von Steuerhinterziehung allgemein von fünf auf zehn Jahre verlängert (§ 228 Satz 2 AO).

Hinweis:

Noch weiter gehender ist der Vorschlag der Europäischen Kommission vom 21.06.2017 über neue strenge Transparenzvorschriften für sog. Intermediäre, die Steuerplanungsstrategien für Kunden ausarbeiten und empfehlen. Wenn dies so umgesetzt werden sollte, müssten z. B. auch Rechtsanwälte, Steuerberater etc. grenzüberschreitende Steuerplanungsstrategien, die bestimmte Merkmale und Kennzeichen aufweisen und Regierungen Verluste verursachen können, den Steuerbehörden unaufgefordert melden, bevor sie zum Einsatz kommen. Die Kommission hat mehrere Hauptkennzeichen ermittelt, zu denen auch die Nutzung von Verlusten zur Senkung der Steuerlast, günstige Steuersonderregelungen und Vereinbarungen unter Beteiligung von Ländern gehören, die die internationalen Standards für verantwortungsvolles Handeln nicht einhalten.

Der Vorschlag in Gestalt einer Änderung der Richtlinie über die Verwaltungszusammenarbeit wird nun dem Europäischen Parlament zur Konsultation und dem Rat zur Annahme übermittelt. Die neue Meldepflicht soll am 1. Januar 2019 in Kraft treten. Die EU-Mitgliedstaaten wären ab dann verpflichtet, alle drei Monate Informationen auszutauschen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Update zum Mehrseitigen Übereinkommen

In unserer Ausgabe vom März 2017 hatten wir über die Grundzüge des „Mehrseitigen Übereinkommens“ berichtet, mit dessen Hilfe zentrale Empfehlungen des G20/OECD-Projekts zur Verhinderung von Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerungen (Base Erosion and Profit Shifting, kurz: BEPS) zusätzlich zu bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) umgesetzt werden.

So können zeitraubende bilaterale Revisionsverhandlungen von DBA's durch einen einzigen völkerrechtlichen Akt ersetzt werden. Dies verkürzt den Prozess zur Änderung der Doppelbesteuerungsabkommen deutlich und sorgt für eine flächendeckende Implementierung der BEPS-Empfehlungen.

Bei der Erstunterzeichnung in Paris haben Anfang Juni 2017 fast 70 Staaten das Mehrseitige Übereinkommen unterzeichnet. Darunter sind neben Deutschland die meisten europäischen Staaten, aber z. B. auch Australien, Kanada, Japan, Russland, Singapur und Südafrika. Weitere Staaten haben eine Unterzeichnung bereits zugesagt. Damit erfasst das Übereinkommen nach einer Information des BMF von Anfang Juni 2017 z.Z. etwa 1.100 Abkommen.

Bei der Unterzeichnung mussten die Staaten angeben, welche DBA durch das Mehrseitige Übereinkommen geändert werden sollen. Deutschland

hat aktuell über 30 Abkommen für eine Modifikation vorgesehen. Ob später weitere DBA modifiziert werden sollen, wird derzeit vom BMF geprüft.

Nach der Unterzeichnung bedarf es noch der Ratifikation und Umsetzung in den beteiligten Staaten. In Deutschland sollen diese Schritte in der nächsten Legislaturperiode, die nach der Bundestagswahl Ende September beginnt, erfolgen. Da die Ratifikation sowie weitere Umsetzungsschritte auch in anderen Staaten vorgenommen werden müssen, bevor das Mehrseitige Übereinkommen wirksam wird, geht das BMF davon aus, dass erste Anpassungen an den deutschen DBA ab 2019 anzuwenden sein könnten.

Hinweis:

Über die weiteren Entwicklungen werden wir Sie zu gegebener Zeit auf dem Laufenden halten. Bei konkreten Fragen steht Ihnen auch unser Fachbereich Internationales Steuerrecht unter der Leitung von Gerlinde Seinsche (gerlinde.seinsche@bdo.de) zur Verfügung.

Die vollständige Liste der Unterzeichnerstaaten sowie weitere Informationen zum Mehrseitigen Übereinkommen sind auch auf der (englischsprachigen) Website der [OECD](#) abrufbar.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Straße 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Grashoffstraße 7
27570 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

CHEMNITZ

Sophienstraße 7
09130 Chemnitz
Telefon: +49 371 4348-0
Telefax: +49 371 4348-300
chemnitz@bdo.de

DORTMUND

Stockholmer Allee 32b
44269 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLensburg

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 95941-111
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Bismarckallee 9
79098 Freiburg i Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Landaubogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 76906-0
Telefax: +49 89 76906-144
muenchen@bdo.de

OLDENBURG

Moslestraße 3
26122 Oldenburg
Telefon: +49 441 98050-0
Telefax: +49 441 98050-180
kontakt@bdo-arbicon.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-28
rostock@bdo.de

STUTT GART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Brussels Airport
The Corporate Village, Elsinore Building
Leonardo Da Vincilaan 9 – 5/F
B-1935 Zaventem
Telefon: +32 2 778 01 00
Telefax: +32 2 771 56 56
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.


BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Andrea Bruckner • WP StB Klaus Eckmann • RA Parwáz Rafiqpoor • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Roland Schulz

Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg
HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg

Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

www.bdo.de

