

Wichtige Änderungen
in Recht und Gesetz

Ausgabe 2, 2019
28. Februar

steuern+recht aktuell

Inhalt

Business Meldungen

- Abzugsteuerpflicht bei Entgelten für Onlinewerbung?
- EU-Richtlinie DAC6 zur Meldepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen
- Brexit-Steuerbegleitgesetz vom Bundestag beschlossen
- Ist Ihr Unternehmen bereit für den Brexit?

Rechtsprechung

- Sofortige Besteuerung des Wertzuwachses bei Wegzug in die Schweiz unverhältnismäßig
- EuGH zur Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall

News und Entscheidungen in Kürze

Business Meldungen

Abzugsteuerpflicht bei Entgelten für Onlinewerbung?

In mehreren Betriebsprüfungen in Bayern werden derzeit Fälle aufgegriffen, bei denen Entgelte an ausländische Onlineunternehmen für „Werbeleistungen“ gezahlt wurden. Eine bundeseinheitliche Verwaltungsauffassung wird derzeit diskutiert.

Die Betriebsprüfung vertritt im Kern die Auffassung, dass es sich bei den Entgelten nicht um Zahlungen für Dienstleistungen, sondern für die Überlassung von Werberechten handelt, die in einer inländischen Betriebsstätte verwertet werden. Hierdurch soll das ausländische Unternehmen der beschränkten Steuerpflicht nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Einkommensteuergesetz (EStG) unterfallen. Die Steuererhebung würde dann gemäß § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG im Wege des Steuerabzugs beim Vergütungsschuldner erfolgen.

Ein Mitglied der Münchener Finanzverwaltung (Hruschka DStR 2019, 88 ff) vertritt die Ansicht, dass nämliche Entgelte unter § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG fallen und ebenso eine Abzugsteuerpflicht nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG auslösen.

Die in den Betriebsprüfungen bzw. dem Literaturbeitrag vertretenen Auffassungen sind sehr umstritten. Grundsätzlich ist bei jeder Zahlung an ausländische Steuerpflichtige im Rahmen einer Einzelfallbetrachtung nach allgemeinen Grundsätzen zu prüfen, ob einzelne Leistungskomponenten gegebenenfalls eine Abzugspflicht begründen. Eine einheitliche Verwaltungsauffassung, wonach entsprechende Entgelte für Onlinewerbung

nebst Steuer für die Vergangenheit pauschal für sämtliche Zahlungen nachzumelden bzw. für anstehende Zahlungen eine Steueranmeldung abzugeben sind, besteht hingegen nicht. Derzeit wird dieses Thema vielmehr auf Bund-Länder Ebene mit dem Ziel einer zeitnahen bundeseinheitlichen Verwaltungsauffassung diskutiert.

Über die weiteren Entwicklungen werden wir u.a. auch an dieser Stelle informieren.

EU-Richtlinie DAC6 zur Meldepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen

In seiner Sitzung vom 13. März 2018 hatte der Europäische Rat für Wirtschaft und Finanzen (ECOFIN) eine politische Einigung über die geplante Anzeigenpflicht für grenzüberschreitende Gestaltungsmodelle erzielt. Der ECOFIN-Rat zog formell nach und verabschiedete das Regelwerk. Die 6. Änderungsrichtlinie (2018/822/EU) zur EU-Amtshilferichtlinie 2011/16/EU (kurz: DAC6), die planmäßig zum 25. Juni 2018 in Kraft trat, verpflichtet EU-Mitgliedstaaten zum gegenseitigen Informationsaustausch über diese Meldungen.

Was bedeutet DAC6 nun für Intermediäre und Steuerpflichtige? In unserem **Fokusbeitrag** zu diesem Thema wird erläutert, welche Auswirkungen die EU-Richtlinie für Intermediäre und Steuerpflichtige im Detail hat und wann eine solche Meldepflicht entfallen kann.

<https://www.pwc.de/de/steuerberatung/eu-richtlinie-zur-meldepflicht-fuer-grenzueberschreitende-steuergestaltungen.html>

Brexit-Steuerbegleitgesetz vom Bundestag beschlossen

Der Bundestag hat in seiner Sitzung vom 21. Februar 2019 den Weg für das Brexit-Steuerbegleitgesetz freigemacht und für den von der Bundesregierung vorgelegten Gesetzentwurf gestimmt. Die Vorlage wurde in der vom Ausschuss geänderten Fassung mit breiter Mehrheit des Parlaments bei Stimmenthaltung der Fraktion Die Linke angenommen. In der vom Finanzausschuss geänderten Fassung wurden in das Gesetzespaket u. a. Regelungen zur Grunderwerbsteuer und zur Erbschaftsteuer zusätzlich aufgenommen.

Mehr zu dem Gesetzesvorhaben finden Sie in unserem pwc-Blog [Tax Exclusive](#).

Ist Ihr Unternehmen bereit für den Brexit?

Machen Sie jetzt den kostenlosen Check mit unserer **Brexit App** unter <https://brexitapp.pwc.de/>

Rechtsprechung

Sofortige Besteuerung des Wertzuwachses bei Wegzug in die Schweiz unverhältnismäßig

Die sofortige Besteuerung der Wertsteigerung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft im Zeitpunkt des Wegzugs in die Schweiz ist mit dem Freizügigkeitsabkommen zwischen der EU und der Schweiz nicht vereinbar. Der Europäische Gerichtshof sieht die Stundung der auf die Wertsteigerung entfallenden Steuer als eine geeignete Maßnahme.

Der Kläger, ein deutscher Staatsangehöriger, ist seit 2008 Geschäftsführer einer in der Schweiz ansässigen Kapitalgesellschaft, an der er zur Hälfte beteiligt ist. Im Streitjahr 2011 verlegte er seinen Wohnsitz vom Inland in die Schweiz. Vor dem Wegzug war er für mindestens zehn Jahre im Inland unbeschränkt steuerpflichtig. Das beklagte Finanzamt unterwarf die Wertsteigerung seines Anteils an der Kapitalgesellschaft, die sogenannten stillen Reserven, im Inland der sofortigen Besteuerung. Auf eine zinslose Stundung nach § 6 Abs. 5 Außensteuergesetz (AStG) konnte sich der Kläger nicht berufen, denn die

Schweiz ist weder EU-Mitgliedstaat noch ein Staat des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR).

Der Generalanwalt hatte in seinen Schlussanträgen vom 27. September 2018 in der sofortigen Besteuerung des Wertzuwachses einen Verstoß gegen das Freizügigkeitsabkommen (FZA) erkannt. Zwar sieht der Generalanwalt auch die Streckungsmöglichkeit zur Zahlung der Steuer in Teilbeträgen über fünf Jahre nach § 6 Abs. 4 AStG, nämlich wenn ihre alsbaldige *Einzahlung mit erheblichen Härten* für den Steuerpflichtigen verbunden wäre. Jedoch sei diese für Wohnsitzwechsel in das Drittland anwendbare Streckungsmöglichkeit nicht mit der echten Stundung des § 6 Abs. 5 AStG (d. h. ohne Zinsen und ohne Sicherheitsleistung), vergleichbar. Der EuGH bestätigt in seinem aktuellen Urteil im Ergebnis diese Einschätzung.

Die deutsche Regelung sei zwar geeignet, die tatsächliche Erhebung der Steuer sicherzustellen, gehe aber über das hinaus, was zur Erreichung dieses Ziels erforderlich ist. Die Ungleichbehandlung ergibt sich daraus, dass ein Zahlungsaufschub (Stundung) der Steuer auf die Wertzuwächse bis zum Zeitpunkt der Veräußerung versagt wird, jedoch denjenigen deutschen Steuerpflichtigen gewährt wird, die ihren Wohnsitz von Deutschland in einen anderen Mitgliedstaat oder in einen EWR-Staat verlegen oder in Deutschland beibehalten.

Zwar seien die Vertragsparteien nicht daran gehindert, geeignete Maßnahmen zu treffen, um die Besteuerung und die Zahlung der Steuern zu gewährleisten oder eine Steuerflucht zu verhindern. Dies allerdings nur unter Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes. Dies könne nicht dazu führen, dass eine Stundung der Steuer unmöglich ist. Eine Stundung bedeute nicht, dass Deutschland zugunsten der Schweiz auf die Besteuerungsbefugnis der Wertzuwächse endgültig verzichtet, die während des Zeitraums der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland entstanden sind.

Jedenfalls, so der EuGH, sehe das betreffende Doppelbesteuerungsabkommen (dessen Anwendung vom FZA unberührt bleibt) einen Informationsaustausch vor, wonach Deutschland von den schweizerischen Behörden die notwendigen Informationen über die Veräußerung der Gesellschaftsanteile und den damit in Zusammenhang stehenden Wertzuwächsen erhalten könnte. Einem möglichen Risiko der Nichteinzahlung der Steuer bei fehlender gegenseitiger staatlicher Unterstützung könne durch eine entsprechende Sicherheitsleistung seitens des Steuerpflichtigen begegnet werden.

Schlussendlich geht der EuGH auch auf die nach § 6 Abs. 4 AStG mögliche Stundungsvariante ein (Einzahlung der Steuer als erhebliche Härte): Abgesehen davon, dass diese Maßnahme der Ratenzahlung nur in diesem speziellen Fall möglich ist, sei sie nicht geeignet, den Liquiditätsnachteil zu beheben, der durch die Teilzahlungen entsteht. Außerdem bleibe sie für den Steuerpflichtigen kostspieliger als eine reine Stundung bis zur Veräußerung der Gesellschaftsanteile.

Fundstelle

EuGH-Urteil vom 26. Februar 2019 (C-581/17), *Wächter*

EuGH zur Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall

Die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter in Drittstaatsverhalten könnte mit dem Unionsrecht vereinbar sein. Der Europäische Gerichtshof sieht in der diesbezüglichen Vorschrift im Außensteuergesetz dann keine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit, wenn weitere Prüfungen ergeben, dass die einschlägigen Vorschriften im Außensteuergesetz am 31. Dezember 1993 tatsächlich bestanden haben.

Eine deutsche GmbH war zu 30 Prozent an einer Schweizer AG beteiligt und erzielte Einkünfte aus abgetretenen Geldforderungen, die vom Finanzamt zu Lasten der GmbH als Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter der Hinzurechnungsbesteuerung unterworfen wurden. Im Verhältnis zu Drittstaaten ist ein grundfreiheitlicher Schutz nur dann gegeben, wenn die Kapitalverkehrsfreiheit anwendbar ist. Da der Streitfall sogenannte Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter nach § 7 Abs. 6, 6a Außensteuergesetz (AStG) betrifft und dort bereits eine Beteiligung von 1 % ausreicht, um in den

Anwendungsbereich der Hinzurechnungsbesteuerung zu fallen, war kein vorrangiger Fall der Niederlassungsfreiheit gegeben. Die Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit ist jedoch immer unter dem Vorbehalt der sogenannten „stand still Klausel“ des Art. 64 AEUV zu sehen, wodurch gewisse „Altregelungen“ einen Bestandsschutz genießen. – Der Generalanwalt war in seinen Schlussanträgen vom 5. Juni 2018 zu der Empfehlung gelangt, dass die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter in Drittstaatsverhältnissen mit dem Unionsrecht vereinbar ist; die Voraussetzungen der sogenannten „Stillhalteklausele“ seien erfüllt. Der EuGH folgt dem, allerdings mit gewissen Einschränkungen. Dabei geht es primär um die Frage der Erweiterung der AStG-Vorschrift auf Portfolioinvestitionen und um die nach dem 31. Dezember 1993 erfolgten Änderungen an den maßgeblichen Hinzurechnungsvorschriften des AStG.

Das AStG war nach dem 31. Dezember 1993 nicht mehr nur auf Direktinvestitionen, sondern auch auf sogenannte „Portfolioinvestitionen“ in Drittländern anwendbar. Die Klägerin hatte demzufolge argumentiert, dass das AStG in seiner vor dem 31. Dezember 1993 geltenden Fassung durch das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz (UntStFG) 2001 von Grund auf geändert worden sei, so dass es in seiner nach dem 31. Dezember 1993 geltenden Fassung nicht mehr von der „stand-still-Klausel“ erfasst werde. Dies hatte der Generalanwalt verneint, auch die Europarichter sehen dies so.

Eine Ergänzung im Gesetz, die eine Kategorie von Investitionen (hier: Portfolioinvestitionen) betrifft, die ohnehin nicht in den Anwendungsbereich von Art. 64 AEUV fällt, habe keine Auswirkungen auf die Anwendbarkeit dieser Vorschrift auf Sachverhalte, in denen es ausschließlich um Direktinvestitionen geht. Die „stand-still-Klausel“ ist hier nach Auffassung des EuGH ungeachtet etwaiger späterer Erweiterungen des Geltungsbereiches der betreffenden Regelung im AStG anwendbar.

Im Zuge des Steuersenkungsgesetzes (StSenkG 2000) sollten die Vorschriften des AStG über die Hinzurechnungsbesteuerung, die am 31. Dezember 1993 in Kraft waren, zwar von Grund auf geändert werden. Das StSenkG 2000 wurde jedoch, noch bevor es ab dem 1. Januar 2002 zur Anwendung kommen konnte, seinerseits durch das ab dem 1. Januar 2002 geltende Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz (UntStFG 2001) aufgehoben, mit dem die Vorschriften des AStG über die Hinzurechnungsbesteuerung, die am 31. Dezember 1993 für Direktinvestitionen galten, im Wesentlichen unverändert wieder eingeführt wurden.

Die Klägerin war hier der Auffassung, dass die vor dem 31. Dezember 1993 geltende Fassung des AStG durch das StSenkG 2000 aufgehoben worden sei, so dass die im Ausgangsverfahren relevanten und nach dem 31. Dezember 1993 erlassenen Bestimmungen des AStG nicht unter die „stand-still-Klausel“ in Art. 57 Abs. 1 EG fallen könnten, weil sie nicht ununterbrochen in der deutschen Rechtsordnung bestanden hätten. Dies sieht das Gericht (ebenso wie zuvor der Generalanwalt) prinzipiell – und mit Einschränkungen – skeptisch.

Die „stand-still-Klausel“ ist eine eng auszulegende Ausnahmeregelung, welche voraussetzt, dass der rechtliche Rahmen, in den sich die betreffende Beschränkung einfügt, seit diesem Datum ununterbrochen Teil der nationalen Rechtsordnung war. Als „ununterbrochen“ in diesem Sinn wertet es der EuGH, wenn Aufhebungs- oder Änderungsbestimmungen erst zu einem späteren Zeitpunkt (als dem 31. Dezember 1993) anwendbar werden und wenn sie ihrerseits aufgehoben werden, bevor sie zur Anwendung gelangen. Hier ist nun der BFH aufgerufen abschließend zu prüfen und festzustellen, ob im StSenkG Bestimmungen enthalten waren, nach denen das Gesetz erst später zur Anwendung kommen sollte (bzw. auf einen späteren Zeitpunkt verschoben wurde) und somit die durch dieses Gesetz bewirkten Änderungen für Zwischengesellschaften mit Sitz im Drittstaat vom 1. Januar 2001 bis 25. Dezember 2001, an dem das UntStFG in Kraft trat, nicht anwendbar waren. Nur wenn dies der Fall sei, könne davon ausgegangen werden, so der EuGH, dass die „stand-still-Klausel“ und die damit verbundene Beschränkung ohne Unterbrechung aufrechterhalten wurde. Anderenfalls wäre von einer Unterbrechung auszugehen, so dass die Anwendung des Art. 64 AEUV ausgeschlossen wäre.

Abschließend prüfte der EuGH nur hilfsweise (für den Fall, dass der BFH zu der Auffassung gelangen sollte, dass die betreffenden Regelungen im AStG nicht unter die

Stillhalteklausele fallen sollten), ob ein (dann vorliegender) Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gerechtfertigt ist. Wenn es für die Streitjahre 2005/2006 im Verhältnis zur Schweiz keine hinreichende rechtliche Möglichkeit des Informationsaustausches gab – was der BFH dann ebenfalls noch prüfen und feststellen muss –, wäre die Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit durch die Wahrung der Besteuerungsbefugnis und die Wirksamkeit der steuerlichen Aufsicht gerechtfertigt gewesen.

Sollte dagegen ein diesbezüglicher rechtlicher Rahmen bestanden haben, müsste dem Steuerpflichtige Gelegenheit gegeben werden, die etwaigen wirtschaftlichen Gründe für seine Investition in dem betreffenden Drittland darzulegen, ohne übermäßigen Verwaltungszwängen unterworfen zu werden.

Fundstelle

EuGH-Urteil vom 26. Februar 2019 (C-135/17), X

News und Entscheidungen in Kürze

Wertaufstockung bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils mit negativem Kapitalkonto	Die Voraussetzungen eines Buchwertansatzes sind sowohl für jeden Gesellschafter als auch für jeden einzelnen Sacheinlagegegenstand gesondert zu prüfen. Dies gilt nach Meinung des BFH auch bei Einbringung mehrerer Mitunternehmeranteile mit positiven und negativen Kapitalkonten. https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/02/14/wertaufstockung-bei-einbringung-eines-mitunternehmeranteils-mit-negativem-kapitalkonto/
Einkünfte aus Kapitalvermögen: Abgeltungsteuersatz trotz verwandtschaftlicher Beziehung?	Wer aufgrund einer stillen Beteiligung an einer GmbH Kapitalerträge erzielt, ist nicht allein deshalb, weil er der Sohn des Alleingesellschafters der GmbH ist, eine nahestehende Person. Die betreffenden Einnahmen unterliegen nicht dem tariflichen Steuersatz, sondern dem Abgeltungsteuersatz von 25 Prozent. https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/02/15/kein-abgeltungsteuersatz-wegen-zahlung-von-kapitalertraegen-an-nahestehende-person/
Keine Übertragung einer § 6b-Rücklage vor Anschaffung eines Reinvestitionswirtschaftsguts	Eine Rücklage nach § 6b Einkommensteuergesetz darf vor der Anschaffung oder Herstellung eines Reinvestitionswirtschaftsguts nicht auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen übertragen werden. Die obersten Steuerrichter bestätigen hier die Auffassung der Finanzverwaltung. https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/02/21/keine-uebertragung-einer-%c2%a7-6b-ruecklage-vor-anschaffung-eines-reinvestitionswirtschaftsguts/
Betätigung zur Verfolgung politischer Zwecke ist nicht gemeinnützig	Die Verfolgung politischer Zwecke ist im Steuerrecht nicht gemeinnützig. Gemeinnützige Körperschaften haben nach einem Urteil des BFH kein allgemeinpolitisches Mandat, womit die obersten Steuerrichter zu Lasten des attac-Trägervereins entschieden haben. Der Verein habe durch seine Aktivitäten die Ebene der (unschädlichen) politischen Bildung verlassen. https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/02/27/betaetigung-zur-verfolgung-politischer-zwecke-ist-nicht-gemeinnuetzig/

Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht unter <https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/>

Sie haben noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine Mail an PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com.

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

Redaktion

Gabriele Stein

PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: (0 69) 95 85-5680
gabriele.stein@de.pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen.

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie einen PwC-Newsletter bestellen, speichern und verarbeiten wir Ihre E-Mail-Adresse zum Zweck des Versands des von Ihnen abonnierten Newsletters.

Die Abmeldung ist jederzeit wie nachfolgend beschrieben möglich.

Falls Sie "steuern+recht aktuell" nicht mehr erhalten möchten, senden Sie bitte eine entsprechende E-Mail-Nachricht an:

UNSUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über unsere Homepage oder über folgenden Link ***SUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com*** als Abonnent registrieren zu lassen.