

Ausgabe 22

16. Juli 2020

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Aktuelle Gesetzgebung

EU-Kommission empfiehlt, Unternehmen mit Verbindungen zu Steueroasen keine finanzielle Unterstützung zu gewähren

Neues aus der Finanzverwaltung

Mehrere Bundesländer verständigen sich auf Härtefallregelung für Kassensysteme

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 16. Juli 2020

DBA-Freistellung für Dividenden – anlegerbezogene Betrachtung

EuGH zur Berichtigung der Vorsteuer für den erfolglosen Unternehmer

Berücksichtigung eines Verlusts aus dem Verzicht auf ein Gesellschafterdarlehen

Noch Fragen?

Aktuelle Gesetzgebung

EU-Kommission empfiehlt, Unternehmen mit Verbindungen zu Steueroasen keine finanzielle Unterstützung zu gewähren

Die Europäische Kommission hat den Mitgliedstaaten, wie sich einer am 14. Juli veröffentlichten Pressemitteilung entnehmen lässt, empfohlen, Unternehmen mit Verbindungen zu Ländern bzw. Gebieten, die auf der [EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke](#) stehen, keine finanzielle Unterstützung zu gewähren. Auch für Unternehmen, die wegen schwerwiegender Finanzdelikte, etwa Finanzbetrug, Korruption oder Nichtzahlung von Steuern und Sozialabgaben, verurteilt wurden, sollten Beschränkungen gelten. Mehr zu der Empfehlung der Kommission finden Sie hier:

BEITRAG AUFRUFEN

Neues aus der Finanzverwaltung

Mehrere Bundesländer verständigen sich auf Härtefallregelung für Kassensysteme

Die Finanzminister aus Bayern, Nordrhein-Westfalen, Niedersachsen, Hessen und Hamburg haben am 10. Juli gemeinsam beschlossen, Unternehmen, Händlern und Gastwirten in ihren Ländern in den kommenden Monaten bei der technischen Umstellung der Kassensysteme mehr Zeit zu geben.

Mehr zu den Regelungen lesen Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter:

BEITRAG AUFRUFEN



Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 16. Juli 2020

Urteil X R 18/18, X R 19/18: Gewerblicher Grundstückshandel bei Errichtung eines Erweiterungsbaus auf einem dem Steuerpflichtigen bereits langjährig gehörenden Grundstück

15. Januar 2020

Ein bebautes Grundstück, das durch den Steuerpflichtigen langjährig im Rahmen privater Vermögensverwaltung genutzt wird, kann Gegenstand eines gewerblichen Grundstückshandels werden, wenn der Steuerpflichtige im Hinblick auf eine Veräußerung Baumaßnahmen ergreift, die derart umfassend sind, dass hierdurch das bereits bestehende Gebäude nicht nur erweitert oder über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehend wesentlich verbessert wird, sondern ein neues Gebäude hergestellt wird.

ZUM URTEIL

Rechtsprechung im Blog

DBA-Freistellung für Dividenden – anlegerbezogene Betrachtung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass § 4 InvStG 2004 dahin auszulegen ist, dass die Frage, ob Dividendenerträge nach einem Doppelbesteuerungsabkommen aufgrund des sog. Schachtelprivilegs steuerbefreit sind, im Einklang mit dem sog. Transparenzprinzip nach Maßgabe der Beteiligungen der Fondsanleger zu beurteilen ist.

Sachverhalt

Der Kläger war in den Jahren 2009 und 2010 ein inländisches Immobilien-Spezial-Sondervermögen. An diesem waren zwei Anleger mit jeweils mehr als 10 % der Anteile und die übrigen Anleger mit jeweils weniger als 10 % beteiligt.

Zum investmentrechtlichen Sondervermögen des Klägers gehörten im Geschäftsjahr 2009/2010 alle Anteile an einer polnischen Kapitalgesellschaft. Diese nahm im Dezember 2009 eine Ausschüttung vor. Der Kläger machte diese Ausschüttung in der Feststellungserklärung als für alle Anleger nach § 4 Abs. 1 Investmentsteuergesetz (InvStG) i. V. mit Art. 24 Abs. 1 Buchst. a Satz 2 DBA Polen steuerfreie Schachteldividende geltend, da nach Auffassung des Klägers aus Sicht des DBA Polen für erforderliche Beteiligungshöhe von mindestens 10 % nicht auf die anteilige Beteiligungsquote der Anleger abzustellen sei, sondern auf die Beteiligung des Sondervermögens, die 100% betrage.

Das Finanzamt war demgegenüber der Auffassung, die Steuerbefreiung nach dem abkommensrechtlichen Schachtelprivileg gelte nur für jene Anleger, die zu mindestens 10 % am Kläger und damit mittelbar auch an der polnischen Kapitalgesellschaft beteiligt gewesen seien.



Die Klage vor dem Hessischen Finanzgericht blieb ohne Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 InvStG 2004 sind die auf Investmentanteile ausgeschütteten Erträge bei der Veranlagung der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer insoweit außer Betracht zu lassen, als sie aus einem ausländischen Staat stammende Einkünfte enthalten, für die Deutschland aufgrund eines DBA auf die Ausübung des Besteuerungsrechts verzichtet hat.

Der Wortlaut der Vorschrift lässt –anders als § 15 Abs. 1a Satz 1 InvStG 2004 in Bezug auf die Besteuerung von Streubesitzdividenden bei den Anlegern von Spezial-Investmentfonds– keinen eindeutigen Schluss darauf zu, aus wessen Perspektive das Tatbestandsmerkmal des Verzichts auf die Ausübung des Besteuerungsrechts zu beurteilen ist.

Nach Ansicht des BFH ist das Tatbestandsmerkmal des Besteuerungsverzichts in § 4 Abs. 1 Satz 1 InvStG 2004 dahin zu interpretieren, dass es nicht auf die tatsächliche Abkommensberechtigung in der Fondskonstellation ankommt, sondern im Rahmen einer fiktiven Betrachtung ausschließlich auf die Prüfung gerichtet ist, ob der jeweilige Anleger, wäre er unmittelbar an der ausländischen Gesellschaft beteiligt, sich auf einen abkommensrechtlichen Besteuerungsverzicht berufen könnte (anlegerbezogene Sichtweise, vgl. BMF-Schreiben v. 18. August 2009 – IV C 1 -S 1980 1/08/10019, Rz 75a).

Für dieses Normverständnis spricht, dass § 4 Abs. 1 Satz 1 InvStG 2004 unmittelbar die Ebene der Besteuerung der Anleger betrifft („... bei der Veranlagung der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer“...). Darüber hinaus entspricht diese Sichtweise sowohl dem verlautbarten Willen des historischen Gesetzgebers als auch dem Normzweck.

Der Begründung der Vorgängerregelung des § 4 Abs. 1 Satz 1 InvStG 2004 sei unmissverständlich der Wille des historischen Gesetzgebers zu entnehmen, den einzelnen Anleger in abkommensrechtlicher Hinsicht so behandeln zu wollen, als wäre er selbst anteilig unmittelbarer Empfänger der jeweiligen ausländischen Einkünfte.

Dieser erkennbare Wille deckt sich überdies mit dem im Investmentsteuergesetz seinerzeit angelegten (eingeschränkten) Transparenzprinzip, das darauf abzielte, Erträge des Fonds unmittelbar beim Anleger zu erfassen.

Die vom Kläger gegen die anlegerbezogene Sichtweise erhobene Einwendung, diese könne in den Fällen der Publikumsfonds nicht zu einer Steuerfreistellung von Anlegern führen, weil dem Publikumsfonds die Identität und der Beteiligungsumfang der Anleger regelmäßig nicht bekannt seien, ist nicht stichhaltig. Jene Anleger, bei denen die Voraussetzungen einer Begünstigung



nach einem DBA vorgelegen haben, waren nicht aus Rechtsgründen gehindert, die im Feststellungsverfahren unberücksichtigt gebliebene Begünstigung im Rahmen der individuellen Veranlagung zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer noch geltend zu machen.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 23. Oktober 2019 (I R 51/16), veröffentlicht am 9. Juli 2020.

ZUM URTEIL

EuGH zur Berichtigung der Vorsteuer für den erfolglosen Unternehmer

Eine geschäftliche Erfolglosigkeit, die eine Nichtnutzung einer zuvor überwiegend für steuerpflichtige Umsätze genutzten Cafeteria zur Folge hat, führt nur dann zu einer „Änderung der Verhältnisse“ und zur Vorsteuerberichtigung, wenn der Steuerpflichtige jeglichen besteuerten Umsatz in den Räumlichkeiten dieser Cafeteria eingestellt hat und er weiterhin steuerbefreite Umsätze in diesen Räumlichkeiten getätigt und diese ausschließlich für diese Umsätze genutzt hat. Dies hat der Europäische Gerichtshof aufgrund eines diesbezüglichen Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs festgestellt.

Sachverhalt und Ausgangslage

Die Klägerin ist Organträgerin einer GmbH, die ein Alten- und Pflegeheim steuerfrei betreibt. 2003 errichtete die GmbH in einem Anbau eine Cafeteria. Die Klägerin ging zunächst von einer ausschließlichen Nutzung der Cafeteria für steuerpflichtige Umsätze aus. Indessen erschien es dem Finanzamt unwahrscheinlich, dass überhaupt keine Heimbewohner mit ihren Besuchern die Cafeteria aufsuchten und nutzten. Daraufhin kam es zu einer Verständigung, eine steuerfreie Nutzung der Cafeteria zu 10 % anzunehmen. Dies führte zur Annahme einer Berichtigung nach § 15a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) für die Jahre ab 2003. In späteren Jahren stellte die Klägerin die Nutzung der Cafeteria wegen Erfolglosigkeit ein. Das Finanzamt führte eine weitere Berichtigung der Vorsteuer nach § 15a Umsatzsteuergesetz (UStG) durch. Hiergegen wandte sich die Klägerin. Das **Finanzgericht** Rheinland-Pfalz hatte deren Klage mit Urteil vom 13. Juni 2017 (3 K 1111/16) abgelehnt. Für den **BFH** erscheint es fraglich, ob die fehlende wirtschaftliche Rentabilität und somit eine vom Willen des Steuerpflichtigen unabhängige Erfolglosigkeit, die zu einer bloßen Nichtnutzung eines Investitionsguts führt, eine Änderung der Verhältnisse im Sinne von § 15a UStG begründen, die Voraussetzung für eine Berichtigung der Vorsteuer nach nationalem Recht ist. Aus diesem Grund hatten die obersten Steuerrichter die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt (hierzu: unser [Blogbeitrag](#) vom 9. Mai 2019).



Entscheidung des EuGH

Die Europarichter sehen den Fall grundsätzlich anders und erachten die vom Finanzamt vorgenommene Vorsteuerberichtigung unter folgenden Gegebenheiten als mit dem Unionsrecht vereinbar:

Die Einstellung der steuerpflichtigen Tätigkeit (in einem gemischt genutzten Gebäude) führt dann zu einer Änderung der Nutzungsanteile und zur Vorsteuerberichtigung, wenn der Steuerpflichtige weiterhin steuerbefreite Umsätze in diesen Räumlichkeiten getätigt und diese somit nunmehr ausschließlich für diese Umsätze genutzt hat.

Der BFH hatte in seinem Vorlagebeschluss u.a. auf das EuGH-Urteil vom 28. Februar 2018, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários* (C-672/16) hingewiesen, wonach das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich u. a. selbst dann erhalten bleibt, wenn der Steuerpflichtige später die betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen, die zum Vorsteuerabzug geführt haben, aufgrund von Umständen, die von seinem Willen unabhängig sind, nicht im Rahmen besteufter Umsätze verwendet. Nach Dafürhalten des EuGH unterscheidet sich jedoch der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens von den Sachverhalten der EuGH-Rechtsprechung. Dort handelte es sich um Sachverhalte, in denen die betreffenden Ausgaben zwar zu dem Zweck getätigt worden waren, besteuerte Umsätze auszuführen, diese sich aber tatsächlich nicht realisierten, so dass **überhaupt keine Umsätze getätigt** wurden. Dies sei – nach den dem EuGH vorgelegten Informationen – hier jedoch anders: Die Cafeteria war während eines ersten Zeitraums von 2003 bis 2008 tatsächlich sowohl für besteuerte als auch für steuerbefreite Umsätze in Betrieb. Da während des folgenden Zeitraums von 2009 bis 2012 die besteuerten Umsätze – aus welchem Grund auch immer – weggefallen sind, seien die steuerbefreiten Umsätze (d.h. 10% Nutzung durch die Heimbewohner) offenbar weiter ausgeführt worden. Daraus folge zwangsläufig, dass anders als im Urteil *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, die Räumlichkeiten der Cafeteria, die im Übrigen fester Bestandteil eines umsatzsteuerfrei betriebenen Alten- und Pflegeheims sind, offenbar nicht gänzlich leer stehen, sondern nunmehr ausschließlich steuerfrei durch die Heimbewohner genutzt werden. Da eine umsatzsteuerpflichtige Nutzung durch auswärtige Besucher weggefallen sei, hätten sich zwangsläufig die Nutzungsanteile dahingehend geändert, dass nunmehr die Heimbewohner diese zu 100 % nutzen. Unter diesen Umständen läge mithin grundsätzlich eine Änderung im Sinne von Art. 185 der Mehrwertsteuerrichtlinie vor, die die Vornahme einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs erforderlich machte. Dass sich dies aus Umständen ergibt, die



vom Willen der Steuerpflichtigen unabhängig sind (hier: der Erfolglosigkeit), sei unter unionsrechtlichen Gesichtspunkten unbeachtlich.

Der Fall wäre nach Ansicht des EuGH nur dann anders zu beurteilen, wenn die Klägerin für die genannten Räumlichkeiten während dieses Zeitraums andere Verwendungen für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze gefunden hätte. Hier müsse das vorliegende Gericht aber die hierzu erforderlichen Überprüfungen noch vornehmen.

Den vom BFH angesprochenen **Grundsatz der steuerlichen Neutralität** sieht der EuGH nicht tangiert.

Fundstelle

EuGH-Urteil vom 9. Juli 2020 (C-374/19), Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler.

ZUM URTEIL

Berücksichtigung eines Verlusts aus dem Verzicht auf ein Gesellschafterdarlehen

Auf Kapitalerträge aus Kapitalforderungen, die zum Zeitpunkt des vor dem 01.01.2009 erfolgten Erwerbs zwar Kapitalforderungen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 in der am 31.12.2008 anzuwendenden Fassung (EStG a.F.), aber nicht Kapitalforderungen i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG a.F. (sog. Finanzinnovationen) sind, ist § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 vom 14.08.2007 (BGBl I 2007, 1912) nicht anzuwenden. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Der Kläger war im Streitjahr am Stammkapital einer GmbH in Höhe von 250.000 € mit einer Stammeinlage von 75.000 € (und mithin zu 30 %) beteiligt; zugleich war er einer von zwei alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführern der GmbH.

Im Jahr 2003 schloss die GmbH, vertreten durch den Kläger, mit einer Bank einen Darlehensvertrag ab. Als Sicherheit dienten neben Bürgschaften zweier weiterer Gesellschafter der GmbH die Verpfändung eines Festgeldkontos des Klägers sowie Grundschulden des Klägers.

Anfang 2007 stellte der Kläger der GmbH ein Darlehen zur Verfügung. Mit einer vom 31. Dezember 2007 datierenden schriftlichen Erklärung trat der Kläger mit seinen Forderungen aus dem Gesellschafterdarlehen zur Vermeidung einer Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit der GmbH im Rang hinter allen Ansprüchen aller anderen gegenwärtigen und zukünftigen Gläubiger –außer anderen Rangrücktrittsgläubigern– zurück. Aufgrund eines Darlehensverzichts der Gesellschafter der GmbH vom September 2011 kam es nicht mehr zur Darlehensrückzahlung. Der Kläger veräußerte seinen GmbH-Anteil im Dezember 2011 zum Preis von 30.000 €.

In seiner Einkommensteuererklärung machte der Kläger einen Verlust aus der GmbH-Beteiligung geltend, der sich aus der Summe aus dem anteiligen, zu 60 % berücksichtigten Verlust des Stammkapitals zuzüglich des anteiligen, zu 60 % berücksichtigten Verlusts des Gesellschafterdarlehens zusammensetzte.



Das Finanzamt hingegen wollte als Veräußerungsverlust nach § 17 EStG lediglich 60 % des Verlustes aus der Veräußerung des Stammkapitals des Klägers anerkennen.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte im Ergebnis Erfolg (siehe unseren [Blogbeitrag](#)), da das Finanzgericht den Verlust aus dem Darlehen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen für abziehbar erklärte (§ 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision des Finanzamtes stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Das Finanzgericht hat rechtsfehlerhaft entschieden, dass der vom Kläger geltend gemachte Verlust aus dem Verzicht auf sein Gesellschafterdarlehen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen ist.

Nach § 52 Abs. 28 Satz 15 EStG n.F. ist § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 erstmals auf nach dem 31. Dezember 2008 zufließende Kapitalerträge aus der Veräußerung sonstiger Kapitalforderungen anzuwenden. Für Kapitalerträge aus Kapitalforderungen, die zum Zeitpunkt des vor dem 01. Januar 2009 erfolgten Erwerbs zwar Kapitalforderungen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 in der am 31. Dezember 2008 anzuwendenden Fassung (EStG a.F.), aber nicht Kapitalforderungen i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG a.F. (sog. Finanzinnovationen) sind, ist § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 nicht anzuwenden (§ 52 Abs. 28 Satz 16 EStG n.F.).

Das im Jahr 2007 begründete, rückzahlbare und festverzinsliche Darlehen des Klägers erfüllt zwar die Tatbestandsvoraussetzungen des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG a.F., stellt aber, worauf das BMF zutreffend hingewiesen hat, keine Finanzinnovation i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG a.F. dar.

§ 20 Abs. 2 Satz 2 EStG ist nur auf Sachverhalte anwendbar, für die der Anwendungsbereich der durch das UntStRefG 2008 vom 14. August 2007 (BGBl I 2007, 1912) neu eingeführten Veräußerungstatbestände in § 20 Abs. 2 Satz 1 EStG eröffnet ist.

Die bis zum Senatsurteil vom 11. Juli 2017 – IX R 36/15 (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) anerkannten Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen sind weiter anzuwenden, wenn der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum 27. September 2017 geleistet hatte oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden war und er keinen Antrag auf Anwendung der



Neuregelung in § 17 Abs. 2a EStG i.V.m. § 52 Abs. 25a Satz 2 EStG i.d.F. des „JStG 2019“ gestellt hat.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 14. Januar 2020 (IX R 9/18), veröffentlicht am 9. Juli 2020.

ZUM URTEIL



Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht

HIER



Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

VERANSTALTUNGSSUCHE

Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

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.



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.

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

ANMELDEN

ABMELDEN

Redaktion

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

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: (0 511) 53 57-3242
gunnar.tetzlaff@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

© 2020 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see www.pwc.com/structure for further details.