

Ausgabe 42

03. Dezember 2020

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF zum Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen bei steuerfreiem Arbeitslohn aus der Schweiz

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 03. Dezember 2020

Weitere Veröffentlichungen vom Tage

Mittelbare Anteilsvereinigung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft

Kaufpreisaufteilung bei Erwerb einer vermieteten Eigentumswohnung

Business Meldungen

Podcast: Country-by-Country Reporting Update

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF zum Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen bei steuerfreiem Arbeitslohn aus der Schweiz

Das Bundesfinanzministerium stellt in einem aktuellen Schreiben klar, dass der Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen auch bei steuerfreiem Arbeitslohn aus der Schweiz in Betracht kommen kann. Grundlage für diese geänderte Rechtsposition der Finanzverwaltung ist ein früheres EuGH-Urteil und die Folgeentscheidung des BFH vom November 2019.

BFH + EuGH: Vorrang des Unionsrechts erstreckt sich auch auf Freizügigkeitsabkommen Schweiz

Gemäß § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 **Halbsatz 1** Einkommensteuergesetz (EStG) kommt ein Sonderausgabenabzug für Beiträge nach § 10 Absatz 1 Nummer 2, 3 und 3a EStG nur in Betracht, wenn diese nicht in „unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang“ mit steuerfreien Einnahmen stehen.

Aufgrund der europarechtlichen Gegebenheiten (EuGH-Urteil vom 22. Juni 2017; [C-20/16, Bechtel](#)) hatte der BFH im Urteil vom 5. November 2019 ([X R 23/17](#)) entschieden, dass das in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 **Halbsatz 1** EStG geregelte Sonderausgabenabzugsverbot für Altersvorsorgeaufwendungen gegen die durch das Freizügigkeitsabkommen (FZA) mit der Schweiz gewährleisteten Grundsätze der Arbeitnehmerfreizügigkeit und Gleichbehandlung verstößt. Der Tenor des EuGH-Urteils sei zwar auf eine Tätigkeit für die öffentliche Verwaltung beschränkt. Die Urteilsbegründung macht aber deutlich, dass die rechtliche Natur des Beschäftigungsverhältnisses (öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Beschäftigung) nicht entscheidend ist (so auch die Finanzverwaltung in Ihrer Gesetzesbegründung zum „Jahressteuergesetz 2018“).

Der BFH führte in seinem Urteil weiter aus, dass die durch das „Jahressteuergesetz 2018“ rückwirkend eingefügte Ausnahme vom Abzugsverbot in § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 **Halbsatz 2** EStG zwar nicht vom Wortlaut, wohl aber im Wege unionsrechtskonformer Auslegung **auch für Fälle einer nichtselbständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz anzuwenden** sei. Dies verlange der Grundsatz des Anwendungsvorrangs des Unionsrechts, der sich auch auf den Inhalt des FZA erstreckt (siehe dazu auch unseren [Blogbeitrag](#) vom 9. April 2020).

Aktuelles BMF-Schreiben sorgt für Klarheit

Die Finanzverwaltung stellt in ihrem jetzigen Schreiben zur Anwendung des o.g. BFH-Urteils nunmehr folgendes klar:

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder und im Vorgriff auf eine gesetzliche Anpassung des



Sonderausgabenabzugsverbotes von Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 EStG gilt zur Anwendung des o.g. BFH Urteils das Folgende:

*Entgegen § 10 Absatz 2 Satz 1 **Nummer 1** Halbsatz 1 EStG sind Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Absatz 1 Nummer 2, 3 und 3a EStG als Sonderausgaben zu berücksichtigen, soweit*

*sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum **oder in der Schweizerischen Eidgenossenschaft** erzielten Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit stehen (.....)*

Damit wird das ursprünglich infolge des o.g. EuGH-Urteils „Bechtel“ ergangene [BMF-Anwendungsschreiben vom 11. Dezember 2017](#) – im Vorgriff auf eine spätere gesetzliche Regelung – nunmehr durch den expliziten Zusatz „**oder in der Schweizerischen Eidgenossenschaft**“ entsprechend klarstellend ergänzt.

Die vorstehenden Regelungen sind in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Fundstelle

[BMF-Schreiben vom 19. November 2020](#) (IV C 3 – S 2221/14/10006 :002).



Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 03. Dezember 2020

Urteil XI R 10/18: Rückgabegewinn bei Anteilen an Immobilienfonds im Betriebsvermögen

01. Juli 2020

Die von § 2 Abs. 1 InvStG 2004 nicht erfasste Ausschüttung eines sog. Liquiditätsüberhangs ("negativ thesaurierte Erträge") führt im Rahmen der betrieblichen Bewertung der Immobilienfonds-Anteile des Ausschüttungsempfängers nicht zu einer Minderung der Anschaffungskosten; vielmehr ist ein passiver Ausgleichsposten zu bilden, der im Zeitpunkt der Rückgabe/Veräußerung der Anteile gewinnerhöhend aufzulösen ist.

[Zum Urteil](#)

Urteil II R 18/17: Änderung im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Personengesellschaft

Hat die Finanzbehörde nach § 17 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 GrEStG die Besteuerungsgrundlagen für einen zu einem bestimmten Zeitpunkt durch einen bestimmten Rechtsvorgang verwirklichten Erwerbsvorgang gesondert festgestellt, kann sie den Bescheid weder im Einspruchsverfahren noch im Klageverfahren dahingehend ändern, dass der Erwerbsvorgang durch einen zu einem anderen Zeitpunkt und einen anderen Rechtsvorgang verwirklichten Erwerbsvorgang ausgetauscht wird. Ist der Erwerbsvorgang auf einen unzutreffenden Zeitpunkt festgestellt worden, ist der Bescheid aufzuheben und ggf. ein neuer Bescheid über die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen zu erlassen.

[Zum Urteil](#)

Urteil XI R 32/18: Zur Passivierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt

19. August 2020

Eine Rangrücktrittserklärung, die die Erfüllung der Verpflichtung nicht nur aus zukünftigen Gewinnen und Einnahmen, sondern auch aus "sonstigem freien Vermögen" vorsieht, löst selbst dann weder handels- noch steuerbilanziell ein Passivierungsverbot aus, wenn der Schuldner aufgrund einer fehlenden operativen Geschäftstätigkeit aus der Sicht des Bilanzstichtages nicht in der Lage ist, freies Vermögen zu schaffen, und eine tatsächliche Belastung des Schuldnervermögens voraussichtlich nicht eintreten wird.

[Zum Urteil](#)



Weitere Veröffentlichungen vom Tage:

Urteil II R 23/18: Grunderwerbsteuerbefreiung bei Übergang von einer Gesamthand --Maßstäbe der Missbrauchsprüfung--

25. August 2020

[Zum Urteil](#)

Urteil II R 43/18: Wirtschaftliche Einheiten beim Erbbaugrundstück

26. August 2020

[Zum Urteil](#)

Urteil II R 32/18: Änderung eines Grunderwerbsteuerbescheids nach Kaufpreisherabsetzung aufgrund vertraglich vereinbarter Anpassungsklausel

22. Juli 2020

[Zum Urteil](#)

Urteil VI R 3/18: Erste Tätigkeitsstätte bei Auslands(praxis)semestern

14. Mai 2020

[Zum Urteil](#), siehe auch die [Pressemitteilung 056/20](#)

Urteil VII R 63/18: Zur Duldungsinanspruchnahme des Kontoinhabers im Fall einer "Kontoleihe"

30. Juni 2020

[Zum Urteil](#)

Urteil VII R 56/18: Inhaftungnahme für Tabaksteuer: Steuerschuldner kann nicht zugleich Haftungsschuldner gemäß § 71 AO sein

23. Juni 2020

[Zum Urteil](#)

EuGH-Vorlage VII R 44/18: Tarifierung und Branntweinsteuerpflicht von Vanille-Oleoresin

07. Juli 2020

[Zum Urteil](#)

Rechtsprechung im Blog

Mittelbare Anteilsvereinigung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft

Bei einer über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft vermittelten (mittelbaren) Beteiligung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft ist für eine Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Anteil am Vermögen der Personengesellschaft und nicht die sachenrechtliche Mitberechtigung am Gesamthandsvermögen maßgebend. Hält der Erwerber bereits unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Anteile am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft, ist ein weiterer unmittelbarer oder mittelbarer Anteilserwerb



nicht mehr nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerbar. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, war mit 100 % an der B-GmbH beteiligt. Die B-GmbH war als Kommanditistin zu 95 % am Gesellschaftsvermögen einer grundbesitzenden KG beteiligt. Weitere Kommanditistin der KG mit einem Anteil von 5 % am Gesellschaftsvermögen war die G-GmbH. Komplementärin der KG ohne Beteiligung am Gesellschaftsvermögen war die D-GmbH. An der D-GmbH war mit 100 % die V-GmbH beteiligt.

Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 30. August 2011 (Kaufvertrag) verkaufte die V-GmbH ihre 100 % Anteile an der D-GmbH an die Klägerin. Die D-GmbH wurde umbenannt in A-GmbH. Des Weiteren verkaufte die G-GmbH ihre 5%ige Kommanditbeteiligung an der KG an die B-GmbH. Nach den Verkäufen und in der Folge durchgeführten Übertragungen waren somit an der KG ohne Beteiligung am Gesellschaftsvermögen die A-GmbH als Komplementärin und als Kommanditistin zu 100 % am Gesellschaftsvermögen die B-GmbH beteiligt. Die Klägerin war sowohl an der B-GmbH als auch an der A-GmbH zu 100 % beteiligt.

Das Finanzamt setzte gegenüber der Klägerin Grunderwerbsteuer fest. Es ging davon aus, dass der Erwerb der Kommanditbeteiligung an der KG seitens der B-GmbH und der Erwerb aller Anteile an der D-GmbH seitens der Klägerin durch den Kaufvertrag vom 30. August 2011 den Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) erfüllt habe.

Die Klage vor dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg blieb ohne Erfolg.

Entscheidung des BFH

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

§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ist gleichermaßen auf grundbesitzende Personen- und Kapitalgesellschaften anwendbar. Der Wortlaut der Vorschrift, der von „Vermögen“ und „Anteil“ an einer grundbesitzenden „Gesellschaft“ spricht, differenziert insoweit nicht.

Die Steuerbarkeit wird durch die erstmalige Vereinigung der Anteile und hierbei durch den Erwerb des letzten Anteils ausgelöst. Die Anteilsvereinigung kann auch dadurch erfolgen, dass der Erwerber die Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft teils unmittelbar und teils mittelbar erwirbt (vgl. BFH, Urteil v. 12. März 2014, II R 51/12, siehe unseren [Blogbeitrag](#); BFH, Urteil v. 27. September 2017, II R 41/15, siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Wird die Beteiligung an der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft über eine zwischengeschaltete Personengesellschaft gehalten, ist für die Beurteilung, ob mittelbar mindestens 95 % der Anteile i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG an der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft in der Hand des Erwerbers vereinigt werden würden, in Hinblick auf die zwischengeschaltete Personengesellschaft nicht die sachenrechtliche Mitberechtigung des erwerbenden Gesellschafters am Gesamthandsvermögen, sondern der Anteil am Vermögen der Personengesellschaft maßgebend. Der Anteil am Vermögen der Personengesellschaft vermittelt regelmäßig, soweit er mindestens 95 % beträgt, die rechtliche Möglichkeit für den beteiligten Gesellschafter, den Willen in der Personengesellschaft in grunderwerbsteuerrechtlich erheblicher Weise durchzusetzen.



Dieselben Grundsätze gelten, wenn die grundbesitzende Gesellschaft eine Personengesellschaft ist und es sich bei der zwischengeschalteten Gesellschaft um eine Kapitalgesellschaft handelt.

Hält der Erwerber bereits mittelbar mindestens 95 % der Anteile am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft, ist ein weiterer mittelbarer Anteilserwerb nicht mehr nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerbar.

Der Erwerbsvorgang im vorliegenden Fall erfüllte den Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG nicht. Nach den Feststellungen des Finanzgerichts war die Klägerin bereits vor Abschluss des Kaufvertrags mittelbar zu 95 % an der KG beteiligt. Diese Beteiligung wurde vermittelt durch ihre 100 %ige Beteiligung an der zwischengeschalteten B-GmbH, die ihrerseits 95 % Anteile am Vermögen der KG hielt. Der mittelbaren Beteiligung der Klägerin an der KG in Höhe von mindestens 95 % steht nicht entgegen, dass vor Abschluss des Kaufvertrags die G-GmbH als weitere Kommanditistin und die D-GmbH –bzw. mittelbar die V-GmbH– als Komplementärin an der KG beteiligt waren. Denn für die mittelbare Beteiligung an der grundbesitzenden KG kommt es nicht auf die gesamthänderische Mitberechtigung, sondern auf den Anteil am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft an.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 27. Mai 2020 ([II R 45/17](#)), veröffentlicht am 26. November 2020.

Kaufpreisaufteilung bei Erwerb einer vermieteten Eigentumswohnung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass die Finanzgerichte eine vertragliche Kaufpreisaufteilung auf Grund und Gebäude, die die realen Verhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint, nicht durch die nach Maßgabe der Arbeitshilfe des Bundesfinanzministeriums (BMF) ermittelte Aufteilung ersetzen dürfen.

Sachverhalt

Die Klägerin hat im Jahr 2017 eine (vermietete) Eigentumswohnung in einer Großstadt zum Kaufpreis von 110.000 € erworben. Nach dem Kaufvertrag sollten davon 20.000 € auf das Grundstück entfallen. Dementsprechend ging die Klägerin für Abschreibungszwecke von einem Gebäudeanteil von rund 82 % aus.

Hingegen ermittelte das Finanzamt einen Gebäudeanteil von rund 31 %. Dabei legte es die vom BMF im Internet bereitgestellte „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ zugrunde.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg wies die dagegen gerichtete Klage ab und sah in der Arbeitshilfe ein geeignetes Wertermittlungsverfahren, um die Marktangemessenheit einer vertraglichen Kaufpreisaufteilung widerlegen zu können, zugleich aber auch eine geeignete Schätzungshilfe (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Entscheidung des BFH

Dem ist der BFH entgegengetreten.

Die Arbeitshilfe des BMF gewährleiste die von der Rechtsprechung geforderte Aufteilung nach den realen Verkehrswerten von Grund und Gebäude nicht. Denn die Auswahl der zur Verfügung stehenden Bewertungsverfahren würde auf das (vereinfachte) Sachwertverfahren verengt.

Auch bleibe der vor allem in großstädtischen Ballungsräumen relevante Orts- oder Regionalisierungsfaktor bei der Ermittlung des Gebäudewerts unberücksichtigt. Deshalb sei das Finanzgericht im Fall einer streitigen Grundstücksbewertung in der Regel gehalten, das Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken einzuholen.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 21. Juli 2020 ([IX R 26/19](#)), veröffentlicht am 26. November 2020, vgl. die [Pressemitteilung 055/20](#) des BFH.



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

HIER

Business Meldungen

Podcast: Country-by-Country Reporting Update

In unserem Transfer Pricing Podcast informieren wir Sie regelmäßig über aktuelle Themen und Entwicklungen im Bereich der steuerlichen Verrechnungspreise.

Die Links zu dem Podcast finden Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter:

[TP-Podcast](#)



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.