

Ausgabe 4

28. Januar 2021

# steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

## Inhalt

### Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Sofortabschreibung bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter rückwirkend zum 01.01.2021 geplant

### Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 28. Januar 2021  
Berücksichtigung der Instandhaltungsrückstellung bei der Grunderwerbsteuer  
Erneut Zweifel an deutscher Anti-Treaty-Shopping-Vorschrift

### Terminplaner

### Noch Fragen?

# Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Sofortabschreibung bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter rückwirkend zum 01.01.2021 geplant

*Im gemeinsamen Beschlusspapier der Bund-Länder-Konferenz vom 19. Januar 2021 ist unter Punkt 8. eine deutliche Verbesserung der steuerlichen Berücksichtigung bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter geplant.*

Darin ist vorgesehen, dass zur weiteren Stimulierung der Wirtschaft und zur Förderung der Digitalisierung bestimmte digitale Wirtschaftsgüter rückwirkend zum 1. Januar 2021 sofort abgeschrieben werden können. Explizit genannt werden dabei die Kosten für Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung, die zukünftig im Jahr der Anschaffung oder Herstellung steuerlich vollständig berücksichtigt werden sollen.

Es ist beabsichtigt, dass von der geplanten Regelung auch alle profitieren sollen, die im HomeOffice tätig sind.

Laut dem Beschlusspapier soll die Umsetzung untergesetzlich geregelt werden, also voraussichtlich in Form einer Verwaltungsanweisung. Dadurch soll eine schnelle Verfügbarkeit gewährleistet werden.

## **Fundstelle**

[Pressemitteilung 17](#) (unter Punkt 8.) der Bundesregierung vom 19. Januar 2021.



# Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 28. Januar 2021

**Urteil X R 1/19:  
Fremdübliche  
Verteilung der  
Vertragschancen und -  
risiken bei einer  
Wertguthabenvereinbar  
ung unter Ehegatten**

28. Oktober 2020

Schließen Ehegatten im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses zusätzlich eine Wertguthabenvereinbarung i.S. des SGB IV ab, muss für diese --gesondert-- ein Fremdvergleich erfolgen. Im Rahmen der Gesamtwürdigung ist wesentliches Indiz, ob die Vertragschancen und -risiken fremdüblich verteilt sind. Eine einseitige Verteilung zu Lasten des Arbeitgeber-Ehegatten ist regelmäßig anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer-Ehegatte unbegrenzt Wertguthaben ansparen sowie Dauer, Zeitpunkt und Häufigkeit der Freistellungsphasen nahezu beliebig wählen kann.

[Zum Urteil](#)

**Urteil XI R 1/19:  
Anforderungen an  
einen Antrag i.S. des §  
171 Abs. 3 AO bei  
Pflicht zur Abgabe  
einer Steuererklärung**

23. September 2020

Stellt ein Steuerpflichtiger, der zur Einreichung einer Steuererklärung gesetzlich verpflichtet ist, vor Ablauf der Festsetzungsfrist bei dem für ihn zuständigen FA einen Antrag, kommt diesem die Rechtswirkung des § 171 Abs. 3 AO nur dann zu, wenn sich das von ihm verfolgte Begehren seinem sachlichen Gehalt nach zumindest in groben Zügen bereits aus dem Antrag selbst ergibt; Angaben zur betragsmäßigen Auswirkung sind für die Bestimmtheit des Antrags für sich genommen nicht ausreichend.

[Zum Urteil](#)

**Beschluss I R 76/17:  
Besteuerungsbefugnis  
für  
Geschäftsführervergüt  
ungen und -  
abfindungen nach dem  
DBA-Polen 2003**

30. September 2020

Die vom OECD-Musterabkommen abweichende Sonderregelung des Art. 16 Abs. 2 DBA-Polen 2003, in der die Besteuerungsbefugnis für Vergütungen einer Person in ihrer Eigenschaft als "bevollmächtigter Vertreter" geregelt wird, gilt auch für Geschäftsführer einer deutschen GmbH. Sie erfasst auch Abfindungen.

[Zum Urteil](#)



# Rechtsprechung im Blog

## **Berücksichtigung der Instandhaltungsrückstellung bei der Grunderwerbsteuer**

Beim rechtsgeschäftlichen Erwerb von Teileigentum ist der vereinbarte Kaufpreis als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin erwarb Sondereigentum an vier Gewerbeeinheiten und neun Tiefgaragenstellplätzen in Verbindung mit den Miteigentumsanteilen an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu denen sie gehörten (Teileigentumsrechte). In dem Kaufvertrag heißt es, der Anteil des Verkäufers an den gemeinschaftlichen Geldern (Vorschüsse, Instandhaltungsrücklage usw.) gehe bei Besitzübergang auf den Käufer über.

Das Finanzamt setzte die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung des im Vertrag vereinbarten Kaufpreises fest.

Mit ihrem Einspruch machte die Klägerin geltend, die Bemessungsgrundlage sei um die Instandhaltungsrücklage zu mindern. Der Einspruch blieb erfolglos.

Auch die Klage vor dem Finanzgericht Köln bliebe ohne Erfolg.

### **Entscheidung des BFH**

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

Das Finanzgericht hat zu Recht entschieden, dass beim Erwerb von Teileigentum der vereinbarte Kaufpreis als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern ist.

Gemäß § 1 Abs. 3 WEG ist Teileigentum das Sondereigentum an nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört; für jeden Miteigentumsanteil wird ein besonderes Grundbuchblatt angelegt (§§ 3 Abs. 1 und 7 Abs. 1 WEG). Teileigentum unterfällt dem Grundstücksbegriff des Grunderwerbsteuergesetzes (vgl. für Wohnungseigentum BFH, Urteil vom 30. Juli 1980, II R 19/77).

Bei einem Grundstückskauf gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) als Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Danach gehören alle Leistungen des Erwerbers zur grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage), die dieser nach den vertraglichen Vereinbarungen gewährt, um das Grundstück zu erwerben (BFH, Urteil vom 25. April 2018, II R 50/15, m.w.N.; siehe auch unseren [Blogbeitrag](#)).

Eine Aufteilung des Kaufpreises entsprechend den Grundsätzen zur Aufteilung einer Gesamtgegenleistung ist nur dann geboten, wenn der Kaufvertrag Gegenstände umfasst, deren Erwerb nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt (vgl. BFH, Urteil vom 9. Oktober 1991, II R 20/89).



Die anteilige Instandhaltungsrückstellung ist Teil des Verwaltungsvermögens der Wohnungseigentümergeinschaft (§ 10 Abs. 7 Satz 1 WEG) und damit nicht Vermögen des Wohnungseigentümers, sondern Vermögen eines anderen Rechtssubjekts (BFH, Urteil vom 2. März 2016, II R 27/14, Rz. 13; siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Die Instandhaltungsrückstellung bleibt bei einem Eigentümerwechsel Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft. Anders als das Zubehör eines Grundstücks i. S. des § 97 Abs. 1 Satz 1, § 98 Nr. 1 BGB, das nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt (vgl. BFH, Beschluss vom 3. Juni 2020, II B 54/19, Rz. 8; siehe unseren [Blogbeitrag](#)), kann damit die (anteilige) Instandhaltungsrückstellung beim Eigentumserwerb durch Rechtsgeschäft auch bei entsprechender Einigung von Veräußerer und Erwerber über den Übergang der Instandhaltungsrückstellung nicht auf den Erwerber übergehen.

Auch wenn die Vertragsparteien vereinbart haben, dass ein Teil des Kaufpreises „für die Übernahme des in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens“ geleistet wird, und der Instandhaltungsrückstellung im Kaufvertrag folglich ein eigenständiger Wert zugemessen wurde, handelt es sich dabei nicht um Aufwand für die Übertragung einer geldwerten nicht unter den Grundstücksbegriff des Grunderwerbsteuergesetzes fallenden Vermögensposition (anders noch zum WEG a.F. BFH, Urteil vom 9. Oktober 1991, II R 20/89, unter II.a).

Vor diesem Hintergrund gehört auch das Entgelt, das der Erwerber bei wirtschaftlicher Betrachtung für die anteilige Instandhaltungsrücklage aufwendet, zu denjenigen Leistungen, die er nach Maßgabe des BFH-Urteil vom 25. April 2018, II R 50/15 (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) gewährt, um das Grundstück zu erwerben. Unbeachtlich ist dabei, wie die Instandhaltungsrücklage ertragsteuerrechtlich zu behandeln ist.

### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 16. September 2020 ([II R 49/17](#)), veröffentlicht am 21. Januar 2021.

### **Erneut Zweifel an deutscher Anti-Treaty-Shopping-Vorschrift**

*Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass die Missbrauchsvermeidungsvorschrift in der aktuellen Fassung des § 50d Abs. 3 EStG, wonach unter bestimmten Voraussetzungen keine Befreiung oder Ermäßigung von Quellensteuern gewährt wird, ohne Motivtest unionsrechtswidrig und geltungserhaltend zu reduzieren ist. Die Absicht Steuern zu sparen werde nicht per se als missbräuchlich betrachtet, sondern nur die Errichtung künstlicher Gebilde. Sofern ein Erstattungsanspruch besteht, ist dieser mit 6% p.a. zu verzinsen.*

### **Hintergrund**

Mit Urteil vom 20. Dezember 2017 (C 504/16, *Deister Holding* und C 613/16, *Juhler Holding*) hatte der EuGH die deutsche Treaty-Shopping-Regelung gekippt (vgl. [Blogbeitrag](#) vom 20. Dezember 2020) und entschieden, dass die deutsche Missbrauchsvorschrift in § 50d Abs. 3 EStG a.F. (anwendbar bis 2011) sowohl gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie als auch gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt. In einem weiteren Verfahren hatte der EuGH dies mit Beschluss vom 14. Juni 2018 (C 440/17, GS) auch für die ab 2012

anwendbare Fassung des § 50d Abs. 3 EStG entschieden (vgl. [Blogbeitrag](#) vom 26. Juni 2018). Davor hatte die Finanzverwaltung am 4. April 2018 ein BMF-Schreiben zur unionsrechtskonformen Auslegung des § 50d Abs. 3 EStG veröffentlicht. Die ab 2012 anwendbare Fassung des § 50d Abs. 3 EStG sollte danach jedoch weiterhin eingeschränkt angewandt werden (vgl. dazu unseren [Blogbeitrag](#) vom 5. April 2018).

### **Sachverhalt**

Die Klägerin (eine BV mit Sitz in den Niederlanden) war zu 100% an einer deutschen GmbH 1 beteiligt. Ursprüngliche Anteilseigner der BV waren zu je 50% zwei französische S.A.S., deren gemeinsamer 100%-Anteilseigner wiederum eine börsennotierte französische S.A. war. Durch Umstrukturierungen wurde die Konzernstruktur derart geändert, dass eine der beiden S.A.S., die vormals zu je 50% an der BV beteiligt waren, nunmehr nur noch 49% an der BV hielt. Die restlichen Anteile an der BV hielt nunmehr eine niederländische CV, die als vermögensverwaltende Personengesellschaft ausgestaltet war. Gesellschafter der CV waren zu 0,01% eine weitere französische Kapitalgesellschaft, deren Anteile wiederum zu 100% von der börsennotierten französischen Konzernobergesellschaft (S.A.) gehalten wurden. Die restlichen 99,99% der (zivilrechtlichen) CV-Anteile wurden nunmehr von einer weiteren deutschen GmbH 2 gehalten, deren Anteilseigner wiederum eine der beiden S.A.S. war. Bezogen auf die GmbH 2, welche zu 99,99% die Anteile an der CV hielt, lag somit nach der Umstrukturierung eine sog. Mäander-Struktur vor. – Die Entwicklung der Konzernstruktur mit Schaubildern ist in Rz. 3ff des Urteils dargestellt.

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) war nach der Umstrukturierung der Auffassung, dass die Freistellung nach § 43b EStG nicht mehr vollständig, sondern nur noch bezogen auf den Strang der zu 49% an der BV beteiligten S.A.S. zu gewähren sei, da insoweit – wie im Ausgangssachverhalt – die Börsenklausel des § 50d Abs. 3 Satz 5 EStG anwendbar ist. Auch unionsrechtlich sah sich das BZSt nicht in der Lage dem Begehren einer vollständigen Entlastung abzuwehren. Auch wenn der EuGH die Vorschrift des § 50d Abs. 3 EStG als EU-rechtswidrig ansehe, könne von der Gesetzesnorm des § 50d Abs. 3 EStG nicht abgewichen werden (Rz. 35ff des Urteils).

### **Entscheidung des Finanzgerichts**

Das Finanzgericht Köln gab der Klage statt. Es wendet § 50d Abs. 3 EStG aus unionsrechtlichen Gründen einschränkend an. Dem Steuerpflichtigen müsse ein „Motivtest“ eröffnet werden, sodass neben der Prüfung der Tatbestandsmerkmale des § 50d Abs. 3 EStG im Einzelfall das Vorliegen von Missbrauch widerlegt werden kann. Nach der Rechtsprechung des EuGH (siehe oben) verstößt § 50d Abs. 3 EStG gegen die Niederlassungsfreiheit und die Kapitalverkehrsfreiheit. Die Verletzung der Grundfreiheiten führt indes nicht dazu, dass diese Regelung überhaupt nicht anzuwenden ist. Vielmehr ist sie im Lichte der EU-Grundfreiheiten geltungserhaltend auszulegen.

Zum einen, so das Finanzgericht, sei – wie hier – für einen sog. Mäander-Fall (d. h. der Zwischenschaltung einer niederländischen B.V. zwischen Mutter- und Enkelgesellschaft) die (hypothetische) Möglichkeit einer Steueranrechnung nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG einer Quellensteuerreduktion nach § 43b EStG (Befreiung von der Kapitalertragsteuer in Umsetzung der Mutter-Tochter-Richtlinie) gleichwertig, insofern könne auch kein Missbrauch vorliegen. Ungeachtet dessen, dass bereits die (mittelbare) Beteiligung eines im Inland ansässigen Gesellschafters dem entgegensteht, ist allein die Erwägung Steuern zu sparen,



nicht illegitim. Unzulässig werde dies erst beim Einsatz rein künstlicher Gebilde, die bar jeder wirtschaftlichen Realität sind. Dies ist im Streitfall jedoch nicht gegeben.

Das Finanzgericht bekräftigte zudem seine eigene Rechtsprechung, aufgrund derer die Zwischenschaltung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft (hier die niederländische CV) unschädlich für die Anwendung von § 43b EStG ist. Das Finanzgericht hat ferner erneut bekräftigt, dass es möglich sein muss, im Rahmen des § 50d Abs. 3 EStG einen **Motivtest** (Gegenbeweis über einen mangelnden Regelungsmissbrauch im Einzelfall) zu führen.

Bei Steuerbeträgen, die unter Verstoß gegen Vorschriften des Unionsrechts erhoben worden sind, besteht ein **Anspruch auf Erstattung** der erhobenen Beträge **zuzüglich Zinsen** unmittelbar aus dem Unionsrecht. So ist nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 18. April 2013, [C-565/11](#), *Irimie*) eine nationale Regelung unionsrechtswidrig, die die bei der Erstattung einer unionsrechtswidrig erhobenen Steuer zu zahlenden Zinsen auf jene Zinsen beschränkt, die ab dem auf das Datum des Antrags auf Erstattung der Steuer folgenden Tag angefallen sind. Eine derartige nationale Regelung dürfe im Hinblick auf die Erfordernisse des Grundsatzes der Effektivität nicht dazu führen, dass dem Steuerpflichtigen eine angemessene Entschädigung für die Einbußen, die er durch die zu Unrecht gezahlte Steuer erlitten habe, vorenthalten werde. Der BFH hat diese unionsrechtlichen Grundsätze im Übrigen in einem späteren Urteil vom 22. September 2015 ([VII R 32/14](#)) bestätigt.

Mit Blick auf den Beginn des Zinslaufs führt das Finanzgericht aus, dass der Verzinsungsanspruch an dem Tag beginnt, ab dem die Mittel nicht mehr zur Verfügung stehen (sprich dem Tag der Zahlung der Kapitalertragsteuer). Im Anschluss merkt das Finanzgericht jedoch an, dass der Zinslauf (doch) erst ab dem Tag beginnt, an dem der Erstattungsantrag gestellt wurde. Im Streitfall war der Beginn des Zinslaufs sogar noch später, da die Klägerin einen späteren Zeitpunkt begehrte und das Gericht nicht hierüber hinausgehen konnte.

### Fundstelle

Finanzgericht Köln, Urteil vom 30. Juni 2020 ([2 K 140/18](#)). – Das Urteil ist **noch nicht rechtskräftig**; unter I B 60/20 ist eine Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH anhängig.



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

HIER

# Terminplaner

Auf den Punkt gebracht:  
Steueränderungen 2020/2021  
11.02., Webinar

[ZUM SEMINAR](#)

Wir freuen uns auf Sie!



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

© 2021 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](http://www.pwc.com/structure) for further details.