

# STEUERRECHT

## INHALT

KURZMITTEILUNGEN	Seite 1
IM BLICKPUNKT	Seite 5
1. Gesetzgebung	
Reform der Grunderwerbsteuer beim Share Deal – Finanzministerkonferenz beschließt Gesetzesentwurf	Seite 5
Ertragsteuerliche Überlegungen zur Sanierung von Kapitalgesellschaften	Seite 6
2. Rechtsprechung	
Beeinflussung der Barvergütung durch tauschähnliche Umsätze: EuGH-Urteil vom 10.01.2019 – C-410/17	Seite 8
Ablaufhemmung nach Erstattung einer Selbstanzeige: BFH-Urteil vom 03.07.2018 – VIII R 9/16	Seite 9
Keine Steuerentstehung im Zeitpunkt der Vermittlung eines Profifußballspielers bei zeitgleich gestreckter Zahlung des Vermittlungsentgelts: EuGH-Urteil vom 29.11.2018 – C-548/17	Seite 10
HINWEISE UND IMPRESSUM	Seite 12

## KURZMITTEILUNGEN

Die Meldungen dieser Rubrik dienen als ergänzende Übersicht zu aktuellen Themen, die in den einzelnen Artikeln dieses Newsletters nicht besprochen werden.

### 1. Gesetzgebung

Die Bundesregierung hat am 19.12.2018 einen **Entwurf des Gesetzes über steuerliche Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirlands aus der Europäischen Union (Brexit-Steuerbegleitgesetz – Brexit-StBG)** beschlossen und dem Bundesrat am 04.01.2019 zur Zustimmung weitergeleitet. Die Zustimmung soll aufgrund der besonderen Eilbedürftigkeit gemäß Art. 76 Abs. 2 Satz 4 GG bis zum 15.02.2019 erfolgen. Der Entwurf der Bundesregierung wurde auf die Kritik einiger Verbände hin in einigen Punkten noch geändert, damit unerwünschte negative Rechtsfolgen für in Deutschland Steuerpflichtige allein aufgrund des Austritts Großbritanniens aus der Europäischen Union vermieden werden können. Nach Auffassung des

Bundesfinanzministeriums bestand für § 6 AStG und § 12 Abs. 3 KStG bisher kein Handlungsbedarf, da hier negative Rechtsfolgen ohnehin nur durch eine aktive Handlung des Steuerpflichtigen ausgelöst werden werden könnten. Trotzdem fehlte es an einer Klarstellung – wie z. B. in § 6b Abs. 2a EStG – dass der Brexit allein nicht zur Anwendung der Vorschriften und Eintritt der steuerlichen Folgen führen kann, da auch in diesen Fällen eine aktive Handlung des Steuerpflichtigen erforderlich ist. Die wesentlichen steuerrechtlichen Änderungen im Referentenentwurf des Bundesfinanzministeriums vom 09.10.2018 in den §§ 4, 22, 92a, 93 und 95 EStG, § 22 Abs. 8 UmwStG und § 1 Abs. 2a Satz 2 UStG werden daher um bisher nicht für notwendig gehaltene Klarstellungen in § 12 Abs. 3 KStG und § 6 Abs. 5, 8 AStG ergänzt. Das Gesetz soll am 29.03.2019, also voraussichtlich am Tag des Austritts des Vereinigten Königreichs, in Kraft treten.

Das Bundesfinanzministerium hat am 23.10.2018 einen **Referentenentwurf eines Gesetzes zur Neuregelung von Stromsteuerbefreiungen sowie zur Änderung energiesteuerrechtlicher Vorschriften veröffentlicht. Im Stromsteuergesetz (StromStG)** sind diverse Steuerbegünstigungen enthalten, die eine Steuerbefreiung vorsehen. Diese Steuerbefreiungen werden als staatliche Beihilfen nach Artikel 107 ff. des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) angesehen. Um diese Privilegierungen beihilferechtskonform nach den Vorgaben des EuGH auszuformen, sollen insbesondere die Steuerbefreiungen über das „Grünstromnetz“ in § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG und die Kleinanlagen mit einer Nennleistung von bis zu 2 Megawatt in § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG einen klar definierten Anwendungsbereich bekommen.

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates am 11.12.2018 das **Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften** beschlossen. Das Gesetz wurde am 14.12.2018 im Bundesgesetzblatt verkündet. Es enthält nachfolgende, wesentliche Änderungen zum Entwurf der Bundesregierung:

- Streichung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG (quotaler Verlustuntergang bei Beteiligungserwerben bis zu 50 Prozent entfällt damit auch für Zeiträume nach dem 31.12.2015);
- Berücksichtigung von rechtsformabhängigen Steuerbefreiungen im Rahmen der Organschaft bei Spezialinvestmentfonds;
- Einführung des § 3 Nr. 15 EStG (Steuerfreiheit von Arbeitgeberzuschüssen zu Aufwendungen für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln);
- Einführung des § 3 Nr. 37 EStG (Steuerfreiheit der Vorteile aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads – befristet bis Ende 2021).

Im Rahmen der Verhandlungen sind die im Entwurf vorgesehenen Regelungen zur Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet identisch geblieben.

Nach dem Gesetz sollen daher – wie bisher vorgesehen – Betreiber elektronischer Marktplätze dazu verpflichtet werden, bestimmte Daten von Verkäufern zu erfassen (u. a. Name, vollständige Anschrift, Steuernummer, Versand- und Lieferadresse, Zeitpunkt und Höhe des Umsatzes). Die Betreiber haften nach § 25e Abs. 1 UStG für nicht entrichtete Steuern, die über den eigenen elektronischen Marktplatz rechtlich begründet wurden. Eine Befreiung von dieser Steuerhaftung kommt nach § 25e Abs. 2 UStG für die Betreiber nur in Betracht, wenn sie die Aufzeichnungspflichten nach § 22f Abs. 1 UStG erfüllen oder steuerunehrliche Händler von ihrem Marktplatz ausschließen. Für den Nachweis des Beginn- und Enddatums der Gültigkeit der dem liefernden Unternehmer vom zuständigen FA erteilten Bescheinigung über dessen (umsatz-)steuerliche Erfassung hat das BMF mit Schreiben vom 17.12.2018 ein Vordruckmuster zur Verfügung gestellt, die den Nachweis ermöglichen sollen (Az. III C 5 – S 7420/14/10005-06, DStR 2019,60). Bis zur Einrichtung eines elektronischen Datenabrufverfahrens wird die Bescheinigung übergangsweise in Papierform erteilt.

Es wird sich zeigen, ob der große Aufzeichnungsaufwand, der im Übrigen praktisch sehr schwer umsetzbar sein wird, durch die Finanzgerichte als verhältnismäßig eingestuft werden wird.

## 2. Rechtsprechung

Der EuGH hat in einem Urteil am 21.11.2018 entschieden, dass die **Mehrwertsteuersystemrichtlinie, insbesondere Art. 167, Art. 168, Art. 178 a und Art. 179, sowie die Grundsätze der Neutralität der Mehrwertsteuer und der Verhältnismäßigkeit dahin auszulegen sind, dass ein Steuerpflichtiger, der nicht in der Lage ist, durch Vorlage von Rechnungen oder anderen Unterlagen den Betrag der von ihm gezahlten Vorsteuer nachzuweisen, nicht allein auf der Grundlage einer Schätzung in einem vom nationalen Gericht angeordneten Sachverständigengutachten ein Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen kann** (Az. C-664/16, DStR 2018, 2524). Zwar setzt der Vorsteuerabzug grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Eine falsche Rechnung allein kann

aber nicht den Ausschluss des Vorsteuerabzugs begründen. Für Fehler in der Rechnung obliegt dem Steuerpflichtigen die Beweislast. Dies gilt auch für den Fall, dass eine ordnungsgemäße Rechnung nicht existiert. Ob daraus aber der Schluss gezogen werden kann, dass eine Rechnung tatsächlich immer verzichtbar ist, kann dem Urteil dagegen nicht entnommen werden. Es muss daher auch aus Nachweiszwecken weiter darauf geachtet werden, dass eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Für den Fall, dass die Rechnung nicht mehr berichtet werden kann, ist es möglich, sich auf diese Rechtsprechung des EuGH zu berufen.

Mit Urteil vom 19.12.2018 hat der EuGH die in der **Beherbergung von Ferienunterkünften bestehende Dienstleistung dem regulären Steuersatz von 19 Prozent** und nicht dem ermäßigten Steuersatz unterworfen, **wenn diese Leistung in einer einheitlichen Leistung eines Reisebüros aufgeht** (C-552/17, Alpenchalets Resorts, DStR 2018, 2693). Für die einheitliche Leistung, auf die die Margenbesteuerung nach § 25 UStG Anwendung findet, besteht keine Steuerermäßigung auf Grundlage des Art. 307 i. V. m. Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL.

Nach dem Urteil des EuGH vom 22.11.2018 sind **Ausgleichszahlungen** infolge vorzeitiger Vertragsbeendigung dann **kein nicht steuerbarer Schadensersatz**, wenn diese im Vorhinein vertraglich festgelegt sind und der Betrag demjenigen entspricht, welcher der Leistende auch ohne die vorzeitige Beendigung, d. h. bei vertragsgemäßer Durchführung des Vertragsverhältnisses, erhalten hätte (C-295/17, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, DStR 2018, 2632). Hinsichtlich des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der dem Leistungsempfänger erbrachten Dienstleistung und dem tatsächlich erhaltenen Gegenwert hat der EuGH bereits im Zusammenhang mit dem Verkauf von Flugscheinen, die die Fluggäste nicht genutzt hatten und für die sie keine Rückerstattung erhalten konnten, entschieden, dass der Gegenwert des beim Abschluss eines Dienstleistungsvertrags entrichteten Preises in dem sich daraus ergebenden Recht des Kunden besteht, in den Genuss der Erfüllung der sich aus dem Vertrag ergebenden Verpflichtungen zu kommen, unabhängig davon, ob er dieses Recht auch wahrnimmt. Der Gegenwert des vom Leistungsempfänger an den Leistenden entrichteten Betrags besteht dann in dem Anspruch des Leistungsempfängers auf Erfüllung der Verpflichtungen aus dem Dienstleistungsvertrag. Die Vertragsauflösung ist dann nicht der Sphäre des Leistenden zuzurechnen, sodass die Qualifizierung dieses Betrags als echter Schadensersatz ausscheidet.

Mit Urteil vom 08.11.2018 hat der EuGH entschieden, dass **eine geplante, aber nicht durchgeführte Veräußerung von Aktien wie die im Ausgangsverfahren fragliche, die nicht ihren ausschließlichen unmittelbaren Entstehungsgrund in der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit der betreffenden Gesellschaft hat oder nicht eine unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung dieser wirtschaftlichen Tätigkeit darstellt, nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt** (C-502/17, C&D Foods Acquisition ApS, MwStSTR 2018, 1060). In der Begründung musste der EuGH insbesondere auf eine Abgrenzung zu seiner Rechtsprechung in der Sache C-29/08 – SKF zurückgreifen. Er kam zu dem Ergebnis, dass „eine Aktienveräußerung grundsätzlich

*nur dann in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt, wenn sie ihren ausschließlichen unmittelbaren Entstehungsgrund in der steuerbaren wirtschaftlichen Tätigkeit der fraglichen Muttergesellschaft hat oder eine unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung dieser Tätigkeit darstellt.*“ Eine derartige Fallgestaltung liege aber nur dann vor, wenn die Veräußerung zur Erzielung eines Erlöses erfolgt, der direkt für die steuerbare wirtschaftliche Tätigkeit der Muttergesellschaft oder die wirtschaftliche Tätigkeit der Gruppe, deren Muttergesellschaft sie ist, verwendet wird.

Der EuGH hat in einem Urteil vom 18.10.2018 seine Rechtsprechung zur Vorsteueraufteilung nunmehr noch einmal dahingehend präzisiert, dass er davon ausgeht, dass der Umsatzschlüssel dem Grunde nach die richtige Vorsteueraufteilungsmethode ist (C-153/17, Volkswagen Financial Services (UK) Ltd., MwStR 2018, 1007). Danach sind Art. 168 und Art. 173 Abs. 2 c MwStSystRL dahin auszulegen, dass zum einen Gemeinkosten für Ratenkaufgeschäfte mit beweglichen Sachen – wie die im Ausgangsverfahren streitigen Geschäfte – selbst dann, wenn sie nicht in den vom Kunden für die Bereitstellung der betreffenden Ware geschuldeten Betrag – also in den steuerbaren Umsatzanteil – eingerechnet werden, sondern in den für die Finanzierung des Geschäfts geschuldeten Zinsbetrag – also in den steuerbefreiten Umsatzanteil –, trotzdem für Zwecke der Mehrwertsteuer ein Kostenelement dieser Bereitstellung darstellen, und dass zum anderen die Mitgliedstaaten nicht berechtigt sind, eine Aufteilungsmethode anzuwenden, die den Anfangswert der betreffenden Ware bei Bereitstellung außer Acht lässt, weil diese Methode keine präzisere Aufteilung als die auf dem Umsatzschlüssel beruhende Methode gewährleistet.

Insoweit ist auf ein neues Revisionsverfahren beim BFH hinzuweisen, welches die Frage betrifft, ob bei der Vermietung und Verpachtung von Räumen und medizinischen Geräten einer Organgesellschaft an den Organträger sowie Dritte die Vorsteueraufteilung gemäß § 15 Abs. 4 UStG anhand der (beabsichtigten) Nutzungszeiten der Räume und Geräte durch die Mieter vorgenommen werden kann. Vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des EuGH bleibt insoweit abzuwarten, wie der XI. Senat des BFH diese Frage entscheiden wird.

Der BFH hat mit Urteil vom 27.09.2018 entschieden, dass ein **Bau-träger für von ihm empfangene Bauleistungen bei rechtsirriger Annahme seiner Steuerschuld nach § 13b UStG das Entfallen dieser Besteuerung geltend machen kann**, ohne dass er einen gegen ihn seitens des leistenden Bauunternehmers gerichteten Nachforderungsanspruch auf Umsatzsteuer erfüllt oder das zuständige Finanzamt die Möglichkeit einer Aufrechnung möglich ist (Az. V R 49/17, DStR 2018, 2613). Dabei stellt sich der V. Senat des BFH ausdrücklich gegen die Ansicht der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben 26.07.2017 (III C 3 – S 7279/11/10002-09, BStBl. I 2017, 1001, Rn. 15a). Anders als die Finanzverwaltung sieht der V. Senat des BFH in § 27 Abs. 19 UStG eine autonome Korrekturvorschrift, die die Anwendung des § 17 UStG ausschließt.

Der BFH hatte sich im Rahmen einer Nichtzulassungsbeschwerde mit der Frage auseinanderzusetzen, wann die **Umsätze eines Privatlehrers nach Art. 132 Abs. 1 Bstb. j) MwStSystRL** als umsatzsteuerfrei einzustufen sind (Az. XI B 57/18, BFH/NV 2019, 130).

Nach dieser Vorschrift kann jeder Unterrichtende die Umsatzsteuerfreiheit nach dieser Vorschrift beanspruchen, wenn seine Tätigkeit in der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten an die Schüler bzw. Studierenden besteht. Eine Tätigkeit, die darauf gerichtet ist, zusammen Sport zu betreiben und diese gemeinsame Tätigkeit in den Vordergrund stellt, ist dagegen nicht umsatzsteuerfrei nach Art 132 Abs. 1 Bstb. j) MwStSystRL. Erstaunlich ist in diesem Zusammenhang auch die Tatsache, dass der XI. Senat des BFH die Rechtssache wg. fehlender Sachverhaltsaufklärung an das FG Berlin-Brandenburg zurückverwiesen hat. Denn das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte die tatsächliche Tätigkeit des Privatlehrers nicht vollständig erfasst.

Der XI. Senat des BFH hat mit Beschluss vom 18.09.2018 dem EuGH die Frage vorgelegt, ob die **telefonische Beratung von Patienten durch Krankenhausangestellte im Auftrag der Krankenkassen als umsatzsteuerfrei i. S. d. Art. 132 Abs. 1 Bstb. c) MwStSystRL** eingeordnet werden kann und ob es dabei für den beruflichen Befähigungsnachweis ausreicht, dass die telefonischen Beratungen durch Krankenschwestern und medizinische Fachangestellte unter Hinzuziehung von Ärzten in ca. einem Drittel der Beratungen erfolgen (Az. XI R 19/15, DStR 2019, 157). Zum einen ist fraglich, ob es sich bei den telefonischen Beratungen um Heilbehandlungen handelt. Denn es ist nicht sicher, ob sich an die Beratungen eine ärztliche Heilbehandlung anschließt bzw. die telefonischen Beratungen im Rahmen einer Erstberatung einen Bestandteil einer komplexeren Therapie darstellen. Darüber hinaus stellt sich noch viel allgemeiner die Frage nach der Geeignetheit der bisherigen Voraussetzungen der Feststellung einer Heilbehandlung für eine Tätigkeit wie der vorliegenden Beratungstätigkeit im Bereich der **Telemedizin**. Es könnte nach Auffassung des XI. Senats des BFH daher angezeigt sein, andere Abgrenzungskriterien für die Heilbehandlung in der Telemedizin zu entwickeln.

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte in einem Urteil vom 28.09.2018 entschieden, dass eine **Vorsteuerkorrektur nach § 15a UStG** bei Festsetzungsverjährung des Veranlagungsjahres der Grundstückslieferung auch dann vorgenommen werden kann, wenn das Finanzamt fehlerhaft eine Grundstückslieferung im Jahr der Lieferung nicht als solche erkannt und besteuert hatte (1 K 1352/17 U, MwStR 2019, 84). Dies ist insoweit interessant, als die Rechtsprechung des BFH zwar die nachlaufende Vorsteuerkorrektur nach § 15a UStG bei Fehlern im Rahmen des ursprünglichen, bestandskräftigen Vorsteuerabzugs im Rahmen einer fehlerhaften Verwendungsbeurteilung zulässt, dagegen aber ausschließt, wenn die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs an sich fehlerhaft beurteilt wurden. Das Finanzgericht hat die Revision gegen sein Urteil zugelassen; das Finanzamt hat die Revision eingelegt (Revision Az. V R 33/18). Es ist wohl zu erwarten, dass der BFH die Revision für begründet ansehen wird und das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf aufheben wird.

Mit Urteil vom 13.06.2018 hat der BFH entschieden, dass eine **Hinzurechnung nach §§ 7bis 14 AStG** dann nicht erfolgen darf, wenn eine Korrektur der zugrunde liegenden Einkünfte bereits nach § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG zu erfolgen hat (Az. I R 94/15, IStR 2018, 883). Dementsprechend kann eine Hinzurechnungsbesteuerung nur greifen, wenn es sich um sog. passive Tätigkeiten handelt, was ausgeschlossen ist, wenn eine Korrektur als verdeckte Gewinnausschüttung erfolgt.

Mit Beschluss vom 11.07.2018 hat der BFH festgestellt, dass **§ 27 Abs. 5 Satz 2 KStG** keiner einschränkenden Auslegung dahingehend zugänglich ist, dass bei **fehlender Erteilung einer Steuerbescheinigung** nach § 27 Abs. 3 KStG nach Feststellung des Einlagekontos zum jeweiligen Stichtag die Änderung bzw. Ersterteilung einer Steuerbescheinigung die Feststellung des Einlagekontos nicht mehr verändern kann (Az. I R 30/16, DStR 2018, 2569). Die Ausschüttung ist daher voll der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen. Grund für diese drakonische Sichtweise ist nach Auffassung des I. Senats der eindeutige Wortlaut der Vorschrift. Diese fingiert eine Gewinnausschüttung, die im Nachhinein nicht mehr zu neutralisieren ist. Die Vorschrift ist auch verfassungsgemäß. Das bedeutet, dass selbst wenn eine steuerpflichtige Gewinnausschüttung trotz offensichtlicher Auskehrung von Einlagen aus dem Einlagekonto fingiert wird, eine Kapitalertragsteuer der Gewinnausschüttung nicht verhindert werden kann, da die Einlagenverwendung dann mit Null feststeht.

Der BFH hat mit Urteil vom 24.10.2017 entschieden, dass **Refinanzierungszinsen für notleidende Gesellschafterdarlehen nur bis zu 60 Prozent abgezogen werden** können (Az. VII R 19/16, BB 2018, 2148). Verzichtet der Gesellschafter aber gegenüber der Kapitalgesellschaft auf sein Gesellschafterdarlehen gegen Besserungsschein, kann dies für Schuldzinsen, die auf das Refinanzierungsdarlehen gezahlt werden, bis zum Eintritt des Besserungsfalls zu einem Wechsel des Veranlassungszusammenhangs der Aufwendungen weg von den Kapitalerträgen aus dem Gesellschafterdarlehen hin zu den Beteiligungserträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG führen. Der Wechsel des Veranlassungszusammenhangs hat zur Folge, dass die Schuldzinsen aus dem Refinanzierungsdarlehen nunmehr dem Werbungskostenabzugsverbot des § 20 Abs. 9, 2. Halbsatz EStG unterliegen. Um wenigstens 60 Prozent der Refinanzierungszinsen abziehen zu können, muss der Gesellschafter spätestens mit Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr des Forderungsverzichts gemäß § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG die Anwendung des sog. Teileinkünfteverfahrens (§§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG) für die Dividenden aus der Kapitalgesellschaft und die damit im Zusammenhang stehenden Werbungskosten beantragen.

Der BFH hat im Urteil vom 14.06.2018 entschieden, dass die **Zugangsvermutung für die Bekanntgabe schriftlicher Verwaltungsakte auch bei der Übermittlung durch private Postdienstleister** gilt, wenn die organisatorischen und betrieblichen Vorkehrungen dies gewährleisten können (Az. III R 27/17DStR 2018, 2267).

Der BFH hat mit Urteil vom 27.06.2018 entgegen einer allgemeinen Verwaltungsanweisung entschieden, dass **Umsatzsteuervorauszahlungen, die innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt werden**, auch dann im Vorjahr steuerlich abziehbar sind, wenn der 10. Januar des Folgejahres auf einen Sonnabend oder Sonntag fällt (Az. X R 44/16, MwStR 2019, 38).

Der BFH hat in seinem Urteil vom 20.07.2018 entschieden, dass **die Einzahlung eines Gesellschafters in die Kapitalrücklage der Gesellschaft, für Verbindlichkeiten der Gesellschaft, für die er sich verbürgt hat, um seine Inanspruchnahme als Bürge zu ver-**

**meiden, zu nachträglichen Anschaffungskosten** auf seine Beteiligung führt (Az. IX R 5/15, BB 2018, 2928).

Der BFH hat mit Urteil vom 25.09.2018 entschieden, dass einem Gesellschafter, der **unterjährig in eine vermögensverwaltende Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) eintritt, der auf ihn entfallende Einnahmen- oder Werbungskostenüberschuss für das gesamte Geschäftsjahr zuzurechnen sein kann**, wenn dies mit Zustimmung aller Gesellschafter bereits im Vorjahr vereinbart worden ist (Az. IX R 35/17, ZIP 2019, 174).

### 3. Verwaltung

Das Bundesfinanzministerium hat auf das unter Ziffer 1 dargestellte **Urteil des BFH vom 27.09.2018 mit dem Az. V R 49/17** bereits mit einem Schreiben vom 24.01.2019 reagiert und das BMF-Schreiben vom 26.07.2017, BStBl. I Seite 1001, Tz. 15a korrigiert, indem diese Passage gestrichen worden ist. Das Urteil des BFH ist daher **in allen noch offenen Fällen anzuwenden**.

Das BMF hat mit Schreiben vom 10.01.2019 die Aufhebung der Aussetzung der Steuerfestsetzung hinsichtlich § 8c Satz 1 KStG a.F. sowie des § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F. angeordnet, da mit **Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften** vom 14.12.2018 der Anordnungsgrund weggefallen ist.

Am 17.12.2018 hat das BMF die **Gemeinsame Erklärung der zuständigen Behörde der Bundesrepublik Deutschland und der zuständigen Behörde der Vereinigten Staaten von Amerika über die Durchführung des spontanen Austauschs länderbezogener Berichte für 2017 beginnende Wirtschaftsjahre** veröffentlicht. Die gemeinsame Erklärung zielt darauf ab, durch den Spontanaustausch länderbezogener Berichte über Konzernkennzahlen – in Analogie zu den ausgetauschten Informationen im Rahmen der Mehrseitigen Vereinbarung vom 27.01.2016 zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte – die internationale steuerliche Transparenz zu erhöhen und den Zugang ihrer jeweiligen Steuerbehörden zu Informationen über die weltweite Verteilung der Einkünfte, die entrichteten Steuern und bestimmte Indikatoren für die Orte wirtschaftlicher Tätigkeit in Steuergebieten, in denen multinationale Konzerne tätig sind, zu verbessern, um erhebliche Verrechnungspreisrisiken und andere Risiken im Zusammenhang mit Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung zu bewerten.

Das BMF hat mit dem 17.12.2018 Regelungen zur **Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug nach § 44a Abs. 10 Satz 1 Nummer 3, § 44a Abs. 7 EStG in der Fassung des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuer-ausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (UStAVerMg)** mitgeteilt.

Das BMF hat mit Schreiben vom 14.12.2018 mitgeteilt, dass **Aussetzung der Vollziehung wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Verzinsung nach § 233 AO in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeit-**

**räume ab dem 01.04.2012** gewährt werden soll. Für Verzinsungszeiträume ab dem 01.04.2012 soll die Aussetzung der Vollziehung (nur) auf Antrag des Zinsschuldners in allen Fällen angewendet werden, in denen gegen eine vollziehbare Zinsfestsetzung, in der der Zinssatz nach § 238 Abs. 1 Satz 1 AO zugrunde gelegt wird, Einspruch eingelegt wurde. Unerheblich ist dabei, zu welcher Steuerart und für welchen Besteuerungszeitraum die Zinsen festgesetzt wurden.

Mit Schreiben vom 27.12.2018 geht das BMF auf die ertragsteuerliche **Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung** in Bezug auf die Sachwertabfindung in ein Betriebsvermögen ein. Dabei ändert das BMF das Schreiben vom 14.03.2006 in Tz. 52 dahingehend, dass soweit die Sachwertabfindung beim ausscheidenden Miterben in ein Betriebsvermögen gelangt, der Miterbe die Buchwerte der Erbengemeinschaft fortzuführen hat.

Das BMF nimmt im Schreiben vom 19.12.2018 noch einmal zur **Realteilung** Stellung und ändert damit das Schreiben vom 20.12.2016 insoweit ab. Dieses Schreiben ist hinsichtlich der materiellen Darstellungen nicht mehr anwendbar; die Übergangsregelungen dieses Schreibens bleiben aber in Kraft.

Mit Schreiben vom 07.12.2018 reagiert das BMF auf die Urteile des BFH zur **vollständigen Anschrift in einer Rechnung** und ändert den Umsatzsteueranwendungserlass in Abschnitt 14.5 Abs. 2 Satz 2, 3 und 15,2a Abs. 2 Satz 4 ab als die Rechnungen nur eine Anschrift des Leistenden und des Leistungsempfängers enthalten müssen, an denen diese jedenfalls erreichbar sind. Die Tätigkeit muss nicht an diesen Orten ausgeübt werden.

Mit Schreiben vom 03.12.2018 hat das BMF die **Übergangsregelung für die Steuerbefreiung von ehrenamtlichen Tätigkeiten nach § 4 Nr. 26 UStG um ein Jahr auf den 31.12.2019 verlängert**.

Mit Schreiben vom 12.11.2018 hat das BMF die **Anwendung der §§ 5 und 6 GrEStG** neu kommentiert. Alle anderen Erlasse sind nicht länger anzuwenden.

Das BMF hat mit dem Schreiben vom 02.11.2018 die Methodik des **Schuldzinsenabzugs nach § 4 Abs. 4a EStG** neu kommentiert. Das Schreiben tritt an die Stelle der Schreiben vom 17.11.2005 (BStBl. I S. 1019), vom 7.05.2008 (BStBl. I S. 588) und vom 18.02.2013 (BStBl. I S. 197) und ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Einzelne Übergangsregelungen der vorgenannten Schreiben gelten weiter.

Im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung, insbesondere bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG, sind die **neuen Heubeck-Tafeln** zu berücksichtigen. Die Methodik wird im Schreiben des BMF vom 10.10.2018 erläutert.

Das BMF übernimmt im Schreiben vom 12.11.2018 die Auffassung des II. Senats des BFH im Rahmen der **mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft i. S. des § 1 Abs. 2a GrEStG**. Nach Auffassung des BMF ist demnach in allen noch offenen Fällen die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personen-

gesellschaft i. S. des § 1 Absatz 2a GrEStG ausschließlich nach wirtschaftlichen Maßstäben zu beurteilen. Schuldrechtliche Vereinbarungen können es rechtfertigen, einen Anteil am Gesellschaftsvermögen einer grundbesitzenden Personengesellschaft abweichend von der zivilrechtlichen Zuordnung zum (Alt-) Gesellschafter einem Dritten (fiktiver Neugesellschafter) zuzurechnen. Für die Zurechnungsentscheidung ist dabei unter Beachtung grunderwerbsteuerrechtlicher Besonderheiten auf die Grundsätze des § 39 Abs. 2 Nummer 1 AO zurückzugreifen.

## IM BLICKPUNKT

### 1. Gesetzgebung

#### Reform der Grunderwerbsteuer beim Share Deal – Finanzministerkonferenz beschließt Gesetzesentwurf

*Beschluss der Finanzministerkonferenz vom 29. November 2018*

##### HINTERGRUND

Bereits im Juni 2018 hatte die Finanzministerkonferenz beschlossen, welche von der Arbeitsgruppe vorgeschlagenen Maßnahmen vom Bundesfinanzministerium in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht werden sollen (siehe [Tax Newsletter Juli 2018](#)). Nach eingehenden Beratungen wurde nun von der Finanzministerkonferenz ein Gesetzesentwurf beschlossen.

##### INHALT DES GESETZESENTWURFS

In seiner Sitzung vom 29. November 2018 ist die Finanzministerkonferenz ihrem eigenen Beschluss vom 21. Juni 2018 gefolgt und hat die damals vorgeschlagenen Maßnahmen nahezu unverändert in einem Gesetzesentwurf niedergelegt. Die drei wesentlichen Eckpunkte des Gesetzesentwurfs, welcher vom Bundesfinanzministerium in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht werden sollen, sind wie folgt:

- Zukünftig soll nicht nur bei Personengesellschaften, sondern auch bei Kapitalgesellschaften der Verkäufer im nennenswerten Umfang beteiligt bleiben (neuer § 1 Abs. (2b) Grunderwerbsteuergesetz).
- Die für das Auslösen der Grunderwerbsteuer relevante Beteiligungshöhe wird von derzeit 95 Prozent auf 90 Prozent der Anteile abgesenkt.
- Die derzeitigen Haltefristen von fünf Jahren werden auf zehn Jahre verlängert.

##### BEDEUTUNG FÜR DIE PRAXIS

Wie der Pressemeldung des hessischen Finanzministeriums vom 29. November 2018 zu entnehmen ist, soll zukünftig ein grunderwerbsteuerfreier Erwerb von Anteilen an Personen- und Kapital-

gesellschaften nur noch möglich sein, wenn ein Verkäufer im nennenswerten Umfang an der grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt bleibt.

Somit kann nach dem Beschluss der Finanzministerkonferenz auch eine grundstücksbesitzende Kapitalgesellschaft nicht mehr vollständig durch einen Investor und seinen Co-Investor erworben werden, ohne Grunderwerbsteuer auszulösen.

Zudem muss zukünftig bereits dann Grunderwerbsteuer gezahlt werden, wenn mindestens 90 Prozent der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft erworben werden, statt bisher 95 Prozent. Dies betrifft grundstücksbesitzende Personen- und Kapitalgesellschaften gleichermaßen.

In der Literatur werden bereits ernsthafte verfassungsrechtliche Bedenken gegen die geplanten Gesetzesänderungen erhoben. Zum einen wird diskutiert, ob der neue § 1 Abs. (2b) Grunderwerbsteuergesetz ein sog. strukturelles Vollzugsdefizit aufweist. Insbesondere für börsennotierte Aktiengesellschaften wird es nahezu unmöglich sein, nachzuverfolgen, wie sich über einen Zeitraum von zehn Jahren der mittelbare bzw. unmittelbare Bestand an Aktionären geändert hat, um zu prüfen, ob die Grunderwerbsteuerpflicht ausgelöst wird.

Sofern die vorgeschlagenen Regelungen tatsächlich Gesetzeskraft erlangen, wird dies zu erheblichen Grunderwerbsteuerlichen Mehrbelastungen bei einem Share Deal führen. Vor allem wird der Umstand, dass sowohl bei Personen- als auch Kapitalgesellschaften ein Altgesellschafter mehr als 10 Prozent an der grundbesitzenden Objektgesellschaft beteiligt bleiben muss, künftig regelmäßig einen Share Deal verhindern.

Der Gesetzesentwurf, den die Finanzministerkonferenz dem Bundesfinanzministerium übermittelt hat, ist bisher nicht veröffentlicht worden. Daher können immer noch keine Aussagen darüber getroffen werden, wann die geplanten Neuregelungen tatsächlich in Kraft treten werden. Es wird jedoch darüber spekuliert, dass die geplanten Neuregelungen rückwirkend schon ab dem 1. Januar 2019 gelten sollen. Dies hat insbesondere auch Bedeutung für die Beteiligten bei schon abgeschlossenen Share Deals in der Vergangenheit. Es ist durchaus zu befürchten, dass Käufer einer grundbesitzenden Personengesellschaft, die beim Vertragsschluss darauf gesetzt hatten, in zwei oder drei Jahren die noch fehlende Minderheitsbeteiligung hinzuerwerben zu können, nun den Hinzuerwerb erst in einigen Jahren durchführen können.

#### FAZIT

Es gibt Stimmen, die äußern, dass das Bundesfinanzministerium von der Gesetzesinitiative der Finanzministerkonferenz und dem Gesetzesentwurf nicht begeistert sei. Auch weil dem Vernehmen nach wohl noch keine oder nur unzureichende Übergangsregelungen in dem Gesetzestext berücksichtigt wurden. Es bleibt jetzt zunächst abzuwarten, ob das Bundesfinanzministerium den ihm übermittelten Gesetzesentwurf überhaupt in das Gesetzgebungs-

verfahren einbringt. Es ist nämlich nicht ausgeschlossen, dass das Bundesfinanzministerium den Gesetzesentwurf an die Finanzministerkonferenz zurückgibt und den Bundesländern die Einbringung des Gesetzesentwurfs in das Gesetzgebungsverfahren überlässt.

Sobald uns der Gesetzesentwurf bekannt wird, werden wir Sie selbstverständlich informieren.



#### Volker Szpak

Rechtsanwalt | Steuerberater  
BEITEN BURKHARDT  
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Frankfurt am Main

## Ertragsteuerliche Überlegungen zur Sanierung von Kapitalgesellschaften

### EINLEITUNG

Bei Sanierungen von Unternehmen gilt es auch steuerliche Aspekte zu berücksichtigen. Das deutsche Steuerrecht besitzt hier kontraproduktive Regelungen, die es zu vermeiden gilt. Hierzu hat der Gesetzgeber in letzter Zeit einige steuerliche Änderungen vorgenommen. Der Beitrag gibt einige Hinweise, die es insbesondere bei Kapitalgesellschaften zu beachten gilt, damit eine Sanierung nicht durch unvorhergesehene steuerliche Belastungen gefährdet wird.

Alle nachfolgenden steuerlichen Hinweise sollen Anregungen zur steuerlichen Optimierung im Rahmen von Sanierungsfällen geben, müssen aber in jedem Einzelfall auf ihre Umsetzbarkeit hin überprüft werden.

### SANIERUNGSGEWINNE

In Sanierungsfällen wird oft darüber nachgedacht, Gläubiger auf ihre Forderungen gegen zu sanierende Gesellschaften verzichten zu lassen oder ihre Forderungen in Eigenkapital umzuwandeln („Debt-Equity-Swap“). Diese Forderungsverzichte führen zu „Sanierungserträgen“, die grundsätzlich zunächst steuerpflichtig sind.

Auch wenn Gesellschafter auf ihre Gesellschafterdarlehen verzichten, führen solche Forderungsverzichte unter Umständen zu steuerpflichtigen Erträgen. Dies kann auch dann gelten, wenn sie in der Handelsbilanz gewinnneutral das Eigenkapital erhöhen, da „nicht werthaltige“ Forderungen steuerrechtlich grundsätzlich nicht gewinnneutral in Eigenkapital umgewandelt werden können. Gerade bei einer Sanierung ist grundsätzlich davon auszugehen, dass diese Gesellschafterforderungen nicht werthaltig sind. Diese Sanierungsgewinne sind aufgrund der oft hohen Beträge im Rahmen der Regelungen zur „Mindestbesteuerung“ nach § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 10d EStG und § 10a GewStG nicht

durch steuerliche Verlustvorträge zu kompensieren. Bei der Mindestbesteuerung können in einem ersten Schritt EUR 1 Mio. des steuerpflichtigen Einkommens unbeschränkt mit Verlustvorträgen verrechnet werden (unbeschränkter Verlustvortrag), darüber hinaus ist nur eine Verrechnung von Verlustvorträgen mit 60 Prozent des steuerpflichtigen Einkommens möglich (beschränkter Verlustvortrag).

Damit solche steuerpflichtigen Erträge eine Sanierung nicht gefährden, hat das BMF bisher in einem „Sanierungserlass“ Regelungen getroffen, die solche Sanierungserträge aus Forderungsverzichten privilegieren (BMF-Schreiben vom 27. März 2003, BStBl. I 2003, 240). Hierzu hat allerdings der große Senat des BFH entschieden (Beschluss vom 28. November 2016, Az. GrS 1/15, BStBl. II 2017, 393), dass dieser Erlass der Finanzverwaltung unzulässig ist, da die Steuergesetze solche generellen Maßnahmen nicht vorsehen. Auch ein weiteres BMF-Schreiben vom 27. April 2017 (DStR 2017, 986), haben der I. und der X. Senat des BFH mit Urteilen vom 23. August 2017 für nicht anwendbar erklärt. Derzeit ist hierzu zusätzlich vor dem Bundesverfassungsgericht eine Verfassungsbeschwerde unter dem Az. 2 BvR 2637/17 anhängig.

Der Gesetzgeber hat nun auf die BFH-Rechtsprechung reagiert und mit einem neuen § 3a im Einkommensteuergesetz Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen gesetzlich eingeführt. Diese Regelungen wurden rückwirkend so eingeführt, dass sie möglichst nahtlos den nicht mehr zulässigen Sanierungserlass ersetzen.

Sanierungserträge sollen nicht zu einer ertragsteuerlichen Belastung führen. Aufwendungen in direktem Zusammenhang mit den Sanierungserträgen sind allerdings zu berücksichtigen, sodass der Saldo, d. h. der Sanierungsgewinn, privilegiert ist. Weiterhin sind zunächst aufgelaufene Verluste gegenzurechnen und erst, wenn nach Verrechnung mit den Verlustvorträgen immer noch ein Sanierungsgewinn verbleibt, wird dieser steuerfrei gestellt. Bei der Verlustverrechnung greift die sonst vorgeschriebene „Mindestbesteuerung“ nicht.

#### **REGELUNGEN ZUM WEGFALL VON VERLUSTVORTRÄGEN BEI GESELLSCHAFTERÄNDERUNGEN**

Ein Sanierungsplan sollte körperschaftsteuerliche und gewerbesteuerliche Verlustvorträge einplanen, damit zukünftige Gewinne nicht zusätzlich mit Ertragsteuern belastet werden. Soweit neue Investoren sich in einem bestimmten Maße an zu sanierenden Gesellschaften beteiligen, sieht das deutsche Steuerrecht einen Wegfall der Verlustvorträge vor. Es gibt aber zu dieser generellen Regelung einige Rückausnahmen, die bei den Sanierungsplanungen einbezogen werden sollten. Auch zu diesen Rückausnahmen gab es vor Kurzem einige gesetzliche Änderungen.

#### **KEIN WEGFALL VON KÖRPERSCHAFTSTEUERLICHEN UND GEWERBESTEUERLICHEN VERLUSTVORTRÄGEN BEI ÄNDERUNG DER BETEILIGUNG VON MEHR ALS 25 PROZENT BIS 50 PROZENT**

Die bisherige Regelung, dass bei einer Änderung der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft von mehr als 25 Prozent bis zu 50 Prozent nach § 8c (1) Satz 1 KStG Verlustvorträge entsprechend anteilig

wegfallen, entfällt rückwirkend seit Einführung der Regelung ab 2008, da diese Regelung nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts verfassungswidrig war. Es sollten daher alle noch nicht bestandskräftigen Veranlagungen darauf überprüft werden, ob diese neue Regelung noch zur Anwendung gebracht werden kann.

Die Regelung des § 8c (1) Satz 2 KStG, dass bei einer Änderung der Beteiligung von mehr als 50 Prozent die Verlustvorträge gänzlich wegfallen, wird zurzeit vom Bundesverfassungsgericht geprüft (Az. 2 BvL 19/17). Entsprechende Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 2008 sollten daher mit Einspruch offen gehalten werden. Dabei kann ein Antrag auf Ruhen des Verfahrens gestellt werden, bis das Bundesverfassungsgericht entschieden hat.

#### **„STILLE RESERVEN-KLAUSEL“**

Nach § 8c (1) Satz 6ff. KStG fallen Verlustvorträge grundsätzlich nicht weg, soweit stille Reserven bei Gesellschafterwechseln vorhanden sind, die bei späterer Aufdeckung steuerpflichtig sind. Bei zu sanierenden Unternehmen ist diese Rückausnahme aber oft nicht anwendbar, da keine stillen Reserven vorhanden sind.

#### **WIEDERAUFLEBEN DER SANIERUNGSKLAUSEL NACH § 8C (1A) KSTG**

Nach § 8c (1a) KStG kommt es als weitere Rückausnahme nicht zum Wegfall von Verlustvorträgen bei einer Änderung der Beteiligungsstruktur von mehr als 50 Prozent, wenn der Beteiligungserwerb der Sanierung einer Kapitalgesellschaft dient. Die Regelung war zunächst von der Anwendung ausgesetzt, da die EU-Kommission diese als rechtswidrige Beihilfe angesehen hatte. Der EuGH hat nun aber entschieden, dass dies nicht der Fall ist (Urteil vom 28. Juni 2018 – C-203/16, BB 2018, 2079). Die zwischenzeitlich aufgehobene Regelung hat der Gesetzgeber nunmehr rückwirkend wieder für anwendbar erklärt.

Unternehmen, die saniert werden sollen und im Rahmen der Sanierung eine Änderung der Anteilseigner-Struktur von mehr als 50 Prozent vornehmen, brauchen also möglicherweise nicht auf eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu warten, ob die Regelung grundsätzlich verfassungskonform ist, da Verlustvorträge über die Anwendung der Sanierungsklausel weiterhin nutzbar bleiben können. Eine Sanierung gemäß der Sanierungsklausel liegt vor, wenn die Maßnahme darauf gerichtet ist, „die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu beseitigen und zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten bleiben“. Ein Unternehmen muss demnach „sanierungsbedürftig“ und „sanierungsfähig“ sein. Eine „Sanierungsabsicht“ liegt vor, wenn ein „Sanierungsplan“ vorliegt.

Sollte in der Vergangenheit wegen der Aussetzung der Sanierungsklausel der Wegfall eines Verlustvortrags bei einer zu sanierenden Kapitalgesellschaft mit Steuerbescheid festgesetzt worden sein, sollte der betroffene Veranlagungszeitraum noch abänderbar sein, da er unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erfolgt sein müsste. Entsprechende Veranlagungen sind zu prüfen und es ist ein Antrag auf Änderung zu stellen.

## INTERDEPENDENZEN ZU § 8D KStG

Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 besteht die Möglichkeit, den Wegfall der Verlustvorträge nach § 8c KStG auch über die Anwendung des § 8d KStG zu verhindern.

Nach § 8d (1) KStG können auf Antrag in der entsprechenden Steuererklärung im Jahr der Änderung der Beteiligungsstruktur Verlustvorträge, die nach § 8c KStG wegfallen, unter bestimmten Umständen weiterhin genutzt werden, wenn der Geschäftsbetrieb seit Gründung oder zumindest vorher bereits seit drei Jahren besteht und weitergeführt wird. Es entstehen separat festzusetzende „fortführungsgebundene Verlustvorträge“, die weiterhin nutzbar bleiben, wenn und solange nicht bestimmte „missbräuchliche“ Maßnahmen nach § 8d (2) KStG erfolgen. Zwar gilt auch nach missbräuchlichen Maßnahmen für diesen Zeitpunkt dann eine stille Reserven-Klausel analog § 8c (1) Satz 6 ff. KStG, es ist aber zu Beginn der Sanierung sicher schwer absehbar, ob dann ausreichend stille Reserven vorliegen.

Wenn der Antrag nach § 8d KStG in der Steuererklärung erfolgt, hat dieser Antrag Vorrang vor den anderen Rückausnahmen nach § 8c KStG und die Nutzungsmöglichkeit der Verlustvorträge ist durch die Beschränkungen nach § 8d (2) KStG eingeeengt. Somit erlauben die Rückausnahmen nach § 8c KStG mehr Flexibilität. Erkennt die Finanzverwaltung aber die Rückausnahmen nach § 8c KStG nicht an und ist in der Steuererklärung der Antrag für § 8d KStG für den Veranlagungszeitraum unterblieben, kann dieser dann unter Umständen nicht mehr nachgeholt werden. Es ist derzeit streitig, ob der Antrag für § 8d KStG zwingend in der ersten Steuererklärung des Jahres des Anteilseignerwechsels zu stellen ist, oder ob der Antrag bis zur materiellen Bestandskraft des Veranlagungszeitraums nachgeholt werden kann (FG Thüringen vom 5. Oktober 2018 – 1 K 348/18, Revision beim BFH eingelegt AZ IR 40/18).

Der fortführungsgebundene Verlustvortrag berücksichtigt den Verlust am Ende des Jahres des Anteilseignerwechsels. Damit wird auch ein Verlustvortrag zwischen Anteilseignerwechsel und dem Ende des Veranlagungszeitraums von den Beschränkungen nach § 8d (2) KStG erfasst.

Es sollte daher zur Zeit bei der Sanierungsplanung genau geprüft werden, welche Maßnahme zur Weiternutzung der Verlustvorträge angewendet werden soll.

## REGELUNGEN ZUM WEGFALL VON VERLUSTVORTRÄGEN BEI GESELLSCHAFTERÄNDERUNGEN

Die Steuergesetze sehen Möglichkeiten und Ausnahmen zu gewissen steuerlichen Regelungen vor, damit diese nicht kontraproduktiv einer Sanierung entgegenstehen. Durch Gesetzesänderungen in der vergangenen Zeit wurde die steuerliche Förderung von Sanierungen weiter verbessert. Trotzdem ist sehr genau und einzelfallbezogen zu prüfen, wie sich Sanierungsmaßnahmen steuerlich auswirken.



**Jens Müller**  
Steuerberater  
BEITEN BURKHARDT  
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Frankfurt am Main

## 2. Rechtsprechung

### Beeinflussung der Barvergütung durch tauschähnliche Umsätze

*EuGH, Urteil vom 10. Januar 2019, C-410/17*

#### HINTERGRUND

Als umsatzsteuerbare Leistungen haben Unternehmer häufig nur ihre Leistungen gegen Barvergütung im Blick. Dabei wird übersehen, dass auch ein tauschähnlicher Vorgang der Umsatzsteuer unterliegen bzw. dieser zur Beeinflussung der Barvergütung führen und damit letztendlich die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage, das Entgelt nach § 10 UStG erhöhen kann. Wird ein tauschähnlicher Umsatz verkannt und daher womöglich nur die Baraufgabe der Umsatzbesteuerung unterworfen, bedeutet dies in der Regel, dass beide Leistungsrichtungen zu niedrig bzw. eine oder sogar beide sich gegenüberstehenden Leistungen überhaupt nicht besteuert werden. Daher kann es bei nachträglicher Erkenntnis des tauschähnlichen Umsatzes zu einer Nachversteuerung kommen, die zudem Zinsen, andere steuerliche Nebenleistungen oder Bußgelder auslösen kann. Die nachfolgende Entscheidung des EuGH zeigt insofern am Beispiel eines Abbruchunternehmers nochmals auf, unter welchen Kriterien ein solcher tauschähnlicher Umsatz anzunehmen ist.

#### ENTSCHEIDUNGSSACHVERHALT

Die Entscheidung des EuGH basierte auf einem Vorabentscheidungsersuchen des Obersten Verwaltungsgerichts Finnlands. Im zugrunde liegenden Fall erbrachte ein Abbruchunternehmen nach dem Abbruchvertrag Abbrucharbeiten an einen Kunden gegen Zahlung eines Preises. Dabei umfassten die Abbrucharbeiten auch den sachgemäßen Abtransport und die sachgemäße Verwertung des zu entfernenden Materials und des Abfalls. Der Abbruchunternehmer war bestrebt, die Menge des zu entsorgenden Materials und Abfalls sowie deren Wiederverkaufspreis im Voraus zu schätzen, um sie bei der Festlegung des Preises der Abbrucharbeiten zu berücksichtigen. Aus dem Vertrag folgte zudem, dass das Abbruchunternehmen, soweit der Abbruchabfall Metallschrott enthielt, diesen Metallschrott an andere Unternehmen weiterverkaufen durfte. Zwischen den Beteiligten war unstrittig, dass das Abbruchunternehmen für seinen Kunden eine Dienstleistung gegen Entgelt erbrachte.

#### ENTSCHEIDUNG DES EUGH

Der EuGH entschied, dass die Dienstleistung (Abbruchleistung) darüber hinaus gegen die Lieferung von Gegenständen, nämlich die Lieferung von in dem Abfall und dem Gebrauchsmaterial enthaltenem Metallschrott erbracht wurde, sodass sowohl der von dem Kunden gezahlte Preis als auch diese Lieferung die (Gesamt-) Bemessungsgrundlage der Leistung bildeten. Als Begründung verwies der EuGH auf seine ständige Rechtsprechung, wonach die Gegenleistung für die Erbringung von Dienstleistungen auch in einer Lieferung von Gegenständen bestehen und deren Bemessungsgrundlage sein könne. Voraussetzung sei jedoch, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Erbringung von Dienstleistungen und der Lieferung von Gegenständen bestehe und der Wert der Lieferung in Geld ausgedrückt werden könne.

Im vorliegenden Fall ergebe sich aus dem Abbruchvertrag, dass das Abbruchunternehmen für die Erbringung von Abbrucharbei-



ten zusätzlich zu der Vergütung in Geld den Metallschrott von seinem Kunden erwerben. Dabei sei nach ständiger Rechtsprechung Bemessungsgrundlage für diese Schrottlieferung der Wert, den der Leistungsempfänger der Leistung beimesse, die er sich verschaffen wolle und deren Wert dem Betrag entspreche, den er zu diesem Zweck aufzuwenden bereit sei. Daraus folge, dass vorliegend die Lieferung des Metallschrotts als Gegenleistung bewirkt werde, wenn der das Abbruchunternehmen dieser Lieferung einen Wert beimesse, den er bei der Festlegung des Preises, zu dem er die Erbringung der Abbrucharbeiten anbiete, berücksichtige, was zu prüfen Aufgabe des vorlegenden Gerichts sei. Nach Auffassung des EuGH stand dem auch nicht entgegen, dass die Menge und der Wert des Metallschrotts nicht im Abbruchvertrag vereinbart worden war. Jedenfalls sei es möglich, den Wert der Lieferung des Metallschrotts zu bestimmen. Insofern sei dieser mit dem Wert gleichzusetzen, um den der Abbruchunternehmer den Preis für die Abbrucharbeiten herabsetze. Auch sei es unerheblich, dass der Empfänger der Abbruchdienstleistung den genauen Wert, auf den der Erbringer der Dienstleistung den Metallschrott geschätzt habe, nicht kannte.

Im Ergebnis ergab sich nach dem EuGH für den vorliegenden Fall damit folgendes Bild: Der Abbruchunternehmer erbrachte nicht nur eine Dienstleistung gegen Entgelt, nämlich die Abbrucharbeiten, sondern erhielt zusätzlich auch eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, nämlich den Metallschrott. Die Lieferung des Metallschrotts unterlag ihrerseits der Umsatzsteuer, wenn der Kunde sie im Rahmen seines Unternehmens erbrachte.

#### FAZIT UND FOLGEN FÜR DIE PRAXIS

Die Entscheidung des EuGH zeigt, dass Unternehmer aus umsatzsteuerlicher Perspektive gut beraten sind, nicht nur Leistungen gegen Barvergütung im Blick zu haben, sondern auch tauschähnliche Vorgänge. Dabei lässt der EuGH erkennen, dass es für die Frage, ob ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt oder nicht, im Wesentlichen auf die konkrete Vereinbarung der Parteien ankommt. Durch entsprechende Ausgestaltung der Vereinbarung haben die Parteien es daher in der Hand, eine Entscheidung für oder gegen einen tauschähnlichen Umsatz zu treffen. Ist ein tauschähnlicher Umsatz gewünscht, sollte die zugrunde liegende Vereinbarung dies auch zweifelsfrei erkennen lassen. Hierzu sollten die Parteien eine Leistung mit eigener wirtschaftlicher Bedeutung vorsehen und eine Vereinbarung eines Vertragsbestandteils, der die Beeinflussung der Barvergütung für die wechselseitigen Leistungen zeigt.

Sofern sich zwei Unternehmer gegenüberstehen, ist zudem zu beachten, dass jeder Beteiligte nach § 14 Abs. 2 UStG zur Rechnungserteilung verpflichtet ist. Denn im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes stehen sich – wie oben gesehen – zwei Leistungen gegenüber.



**Benedikt Jost**

Rechtsanwalt

BEITEN BURKHARDT

Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Düsseldorf

## Ablaufhemmung nach Erstattung einer Selbstanzeige

*BFH, Urteil vom 3. Juli 2018, VIII R 9/16*

#### HINTERGRUND

Besteuerungsverfahren im Rahmen von Selbstanzeigen gehen regelmäßig mit Strafverfahren einher. Diese Verfahrenskombination kann verschiedene Auswirkungen auf die Festsetzungsfristen entfalten. Nicht selten kommt es zu einem Konkurrenz- und Spannungsverhältnis zwischen der durch die eigentliche Selbstanzeige ausgelösten einjährigen Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO sowie der deutlich weitreichenderen, durch Ermittlungshandlungen der Steuerfahndung verursachten Ablaufhemmung gemäß § 171 Abs. 5 AO.

In seinem Urteil vom 3. Juli 2018 hat der BFH dazu Stellung bezogen, ob und wann die weitreichende Ablaufhemmung die einjährige Ablaufhemmung der Selbstanzeige überlagert.

#### ENTSCHEIDUNGSSACHVERHALT

In dem zugrunde liegenden Fall haben die Kläger über eine aus deutscher, steuerlicher Sicht transparente Stiftungsstruktur nach liechtensteinischem Recht ein Depot mit unterschiedlichen Kapitalanlagen unterhalten. Infolge der Transparenz waren den Klägern sämtliche Erträge aus dem Depot zuzurechnen.

Für die Streitjahre 1996 und 1997 wurden in den 1998 abgegebenen Steuererklärungen keine ausländischen Kapitaleinkünfte aus dem Depot deklariert. Im Rahmen der Auswertung einer Steuer-CD im Jahr 2007 konnte die Steuerfahndung die Kläger als wirtschaftlich Berechtigte der Stiftungsstruktur ausmachen. Aufgrund der ausgewerteten Daten bestand ein hinreichender Anfangsverdacht hinsichtlich einer Steuerverkürzung durch die Kläger. Nach außen erkennbare Ermittlungshandlungen wurden zunächst nicht vorgenommen. Die zuständige Prüferin hat lediglich Vorermittlungen angestellt, die einen möglichen Prüfungsumfang festlegen sollten.

Im Januar 2008 leitete die Steuerfahndung ein Strafverfahren wegen der Abgabe unrichtiger Einkommenssteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2006 ein. Gegenüber den Klägern wurde die Einleitung indes erst im April 2008 bekannt gegeben.

Bereits im Februar 2008 – also zwischen Einleitung und Bekanntgabe – reichten die Kläger eine Selbstanzeige für die Veranlagungszeiträume 2000 bis 2006 ein, in der Kapitaleinkünfte aus dem betreffenden Depot nacherklärt wurden. Der im Anschluss an diese Selbstanzeige im April 2008 ergangene Prüfungsantrag der Steuerfahndung zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen umfasste den Zeitraum von 1996 bis 2006.

Im Mai 2008 erweiterten die Kläger ihre Berichtigung um die Streitjahre 1996 und 1997.

Im Rahmen der Fahndungsprüfung wurden konkrete Ermittlungen und Prüfungen hinsichtlich der Zeiträume 1996 und 1997 erst im Jahr 2009 vorgenommen.

Nach Abschluss der Fahndungsprüfung änderte das FA die Einkommensteuerfestsetzungen für die Streitjahre 1996 und 1997 mit Bescheiden vom 11. Juni 2010.

Hiergegen wandten sich die Kläger mit Verweis auf die bereits abgelaufene Festsetzungsfrist. Änderungen seien nicht mehr möglich, da die zehnjährige ungehemmte Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 S. 2 AO bereits abgelaufen sei. Die aufgrund der Selbstanzeige eingetretene einjährige Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO sei ebenfalls bereits abgelaufen.

Weder der Einspruch noch die Klage vor dem FG hatten Erfolg.

#### ENTSCHEIDUNG DES BFH

Die hiergegen eingelegte Revision der Kläger war begründet und mithin erfolgreich. Die Festsetzungsfrist der Jahre 1996 und 1997 war aus Sicht des BFH unstrittig abgelaufen.

Weder die ungehemmte zehnjährige Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 S. 2 AO, die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO noch die weitreichende Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 5 AO ermöglichen eine Änderung der Streitjahre.

Der Beginn der Ermittlungen durch die Steuerfahndung im Jahr 2007 aufgrund der Steuer-CD hat keine weitreichende Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 5 AO ausgelöst. Die Prüfungshandlungen der Steuerfahndung gingen nicht über bloße Vorbereitungen hinaus, sodass die Ablaufhemmung wegen Unterbrechung der Prüfung rückwirkend entfallen ist, §§ 171 Abs. 4 S. 2, 171 Abs. 5 S. 2 AO.

#### § 171 ABS. 5 AO

Maßgeblich für das Auslösen der weitreichenden Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 5 AO ist aus Sicht des BFH, dass die spätere Steuerfestsetzung auf den rechtzeitig aufgenommenen Ermittlungen der Steuerfahndung beruht.

Rechtzeitig bedeutet in diesem Kontext, dass die Ermittlungen vor Ablauf der ungehemmten Festsetzungsfrist – also innerhalb der „regulären“ zehnjährigen Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 S. 2 AO – begonnen wurden.

Voraussetzung ist ferner, dass vorgenommene Ermittlungshandlungen konkret der Überprüfung der nacherklärten Besteuerungsgrundlagen dienen. Die Steuerfahndung muss mithin zielgerichtete Ermittlungshandlungen für die betreffenden Streitjahre rechtzeitig entfalten, um die weitergehende Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 5 AO auszulösen.

#### § 171 ABS. 9 AO

Werden derartige Maßnahmen nicht erkennbar für die betreffenden Streitjahre vorgenommen, kommt ausschließlich die einjährige Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO in Betracht. Diese kann zunächst neben der weitergehenden Ablaufhemmung zum Tragen kommen.

Im Urteilsfall hatte die Steuerfahndung konkrete Ermittlungen hinsichtlich der streitigen Zeiträume 1996 und 1997 erst nach Ablauf der zehnjährigen ungehemmten Festsetzungsfrist durchgeführt.

Die Änderungsbescheide der entsprechenden Streitjahre ergingen ferner nicht innerhalb der einjährigen Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO.

In der Konsequenz durften die jeweiligen Bescheide aufgrund der eingetretenen Festsetzungsverjährung nicht mehr ergehen.

#### FAZIT UND FOLGEN FÜR DIE PRAXIS

Werden im Zuge einer Selbstanzeige Einkünfte nach-erklärt, läuft zunächst ohne weitere Voraussetzung die einjährige Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 9 AO.

Versäumt es das Finanzamt, innerhalb der ungehemmten zehnjährigen Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 S. 2 AO konkrete, für den Steuerpflichtigen nach außen erkennbare Ermittlungshandlungen für die relevanten Zeiträume durchzuführen, kommt eine weitergehende Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 5 AO nicht zum Tragen.

In dem Spannungsverhältnis dieser Ablaufhemmungen zueinander gilt es, trotz der Brisanz von Steuerstrafverfahren Änderungshemmnisse der Finanzverwaltung aufgrund des steuerlichen Verfahrensrechts im Blick zu behalten. Eine wirksame Selbstanzeige hängt final nicht von der Änderbarkeit der Steuerbescheide ab – sondern vielmehr von der Vollständigkeit und Richtigkeit der vollumfassenden Nacherklärung.



#### Daniel Hermes

LL.M. | Diplom-Finanzwirt  
Steuerberater  
BEITEN BURKHARDT  
Rechtsanwalts-gesellschaft mbH  
Düsseldorf

## Keine Steuerentstehung im Zeitpunkt der Vermittlung eines Profifußballspielers bei zeitlich gestreckter Zahlung des Vermittlungsentgelts

*EuGH, Urteil vom 29. November 2018, C-548/17, baumgarten sports & more GmbH*

*Vorabentscheidungsersuchen des BFH, Vorabentscheidungsersuchen vom 21. Juni 2017, V R 51/16*

#### HINTERGRUND

Bereits im Jahr 2015 entschied der EuGH im Zusammenhang mit Abonnementverträgen für Beratungsleistungen, dass die Umsatzsteuer erst mit Ablauf des Zeitraums entsteht, für den die im Rahmen der Dienstleistung gezahlten Entgelte vereinbart wurden (EuGH, Urteil vom 3. September 2015, C-463/14, Asparuhovo Lake Investment Company).

Der nach deutschem Recht geltende Grundsatz der Sollbesteuerung führt indes regelmäßig zu einer Vorfinanzierung der Umsatzsteuer durch den Unternehmer, wenn die betreffende Leistung bereits erbracht, die Gegenleistung aber noch nicht vereinnahmt wurde. Der als Steuereintreiber auftretende Unternehmer wird somit zusätzlich verpflichtet, die Umsatzsteuer im Voraus aus eigenen Mitteln zu finanzieren.

Diesen Umstand hat nunmehr der BFH im Rahmen seines Vorabentscheidungsersuchens vom 21. Juni 2017 auf den Prüfstand gestellt.

### AUSGANGSVERFAHREN UND VORLAGEFRAGEN

Der zugrunde liegende Rechtsstreit zwischen dem FA Goslar und der baumgarten sports & more GmbH (im Folgenden „die Gesellschaft“) führte zu dem Vorabersuchen des BFH wegen der Mehrwertbesteuerung von Ratenzahlungen.

Die Gesellschaft erbringt als Spielervermittlerin Dienstleistungen im Bereich des Profifußballs und erhält für die erfolgreiche Vermittlung eines Spielers an einen Verein von diesem Verein nach Unterzeichnung des Arbeitsvertrags eine Provision. Die jeweils halbjährliche Auszahlung der Provision erfolgt, solange der Spieler bei dem jeweiligen Verein unter Vertrag steht.

Die Umsätze versteuerte die Gesellschaft nach den (jeweils halbjährlich) vereinbarten Entgelten (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 lit. a) UStG). Das FA vertrat hingegen die Auffassung, die Provisionen seien für die betreffenden befristeten, auslaufenden Spielerverträge unabhängig von der späteren Vereinnahmung bereits zum Zeitpunkt der Vermittlung vollumfänglich der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. Nach erfolglosem Rechtsbehelfsverfahren gab das FG der Klage der Gesellschaft statt. Gegen diese Entscheidung legte das FA Revision beim BFH ein.

Der BFH hatte (in erster Linie) Zweifel an der unionsrechtskonformen Auslegung von Art. 63 MwStSystRL. In seinem Vorabentscheidungsersuchen legte er dem EuGH unter anderem die Frage zur Vorabentscheidung vor, ob Art. 63 MwStSystRL unter Berücksichtigung der dem Steuerpflichtigen zukommenden Aufgabe als Steuereintreiber für den Fiskus dahin gehend einschränkend auszulegen ist, dass der für die Leistung zu vereinnahmende Betrag fällig ist oder zumindest unbedingt geschuldet wird.

### ENTSCHEIDUNG DES EUGH

Der EuGH erweiterte zunächst die Fragestellung des BFH zum Zweck einer sachdienlichen Beantwortung auf den Anwendungsbereich von Art. 64 MwStSystRL.

Nach Art. 63 MwStSystRL treten Steuertatbestand und Steueranspruch zunächst zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Dienstleistung erbracht wird (Grundsatz der Sollbesteuerung). Nach Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL gelten Dienstleistungen, die zu aufeinanderfolgenden Zahlungen Anlass geben (Ratenzahlungen), indes als mit Ablauf des Zeitraums als erbracht, auf den sich eben diese Zahlungen beziehen.

Die Anwendung von Art 63 i.V.m Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL bedingt, dass bei Leistungen, die zu aufeinanderfolgenden Zahlun-

gen Anlass geben, der Steuertatbestand und der Steueranspruch mit Ablauf des Zeitraums entstehen, auf den sich diese Zahlungen beziehen.

Bei einer Vermittlungsleistung, die für die Vermittlung eines Spielers an einen Verein für eine bestimmte Anzahl von Spielzeiten mit bedingten Ratenzahlungen über mehrere Jahre nach der Vermittlung vergütet wird, folgt der Steuertatbestand und die Steuerentstehung mit Ablauf des jeweiligen Ratenzeitraums.

Bei unionsrechtskonformer Auslegung steht Art. 63 i.V.m Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL aus Sicht des EuGH mithin der Steuerentstehung im Zeitpunkt der ursprünglichen Vermittlungsleistung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende entgegen.

### FAZIT UND FOLGEN FÜR DIE PRAXIS

Eine derartige Steuerstreckung sieht das nationale Recht nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 lit. a) S. 3 UStG grundsätzlich nur bei Teilleistungen vor.

Durch die unionsrechtskonforme Auslegung von Art. 63 i.V.m Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL wird eine solche Verschiebung der Umsatzsteuerlast für den Unternehmer auch bei wirtschaftlich nach deutschem Verständnis nicht teilbaren Leistung – wie eben der Vermittlungsleistung – erreicht. Teilleistungen sind keine Voraussetzungen für die partielle Steuerentstehung nach Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL.

Umsätze aus Dienstleistungsverträgen, deren Zahlungen vertraglich zeitlich gestreckt werden, führen für den ausführenden Unternehmer erst mit Ablauf des Zeitraums, auf den sich die jeweilige Zahlung bezieht, zu einer Entstehung der Umsatzsteuer und mithin zu einer Liquiditätsbelastung. Insbesondere mit Blick auf die ansonsten vorzufinanzierende Umsatzsteuer ist diese Entscheidung sehr zu begrüßen, da hier die jeweilige Zahlung die Steuerentstehung bewirkt.



#### Daniel Hermes

LL.M. | Diplom-Finanzwirt  
Steuerberater  
BEITEN BURKHARDT  
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Düsseldorf



#### Jakob Tietmann

B.A.  
BEITEN BURKHARDT  
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Düsseldorf

## Impressum

### BEITEN BURKHARDT

Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
(Herausgeber)

Ganghoferstraße 33 | D-80339 München  
AG München HR B 155350/USt.-Idnr: DE-811218811

Weitere Informationen (Impressumsangaben) unter:  
<https://www.beiten-burkhardt.com/de/hinweise/impressum>

### REDAKTION (VERANTWORTLICH)

Marcus Mische

© BEITEN BURKHARDT Rechtsanwaltsgesellschaft mbH.  
Alle Rechte vorbehalten 2019.

### HINWEISE

Dieser Newsletter erscheint vierteljährlich für das jeweils abgelaufene Quartal. Er kann per E-Mail bestellt oder abbestellt werden (Bitte E-Mail mit Betreff „Bestellen“ oder „Abbestellen“ an [newsletter@bblaw.com](mailto:newsletter@bblaw.com)). Sie können dem Erhalt des Newsletters auch gegenüber BEITEN BURKHARDT widersprechen.

Dieser Newsletter enthält lediglich allgemeine steuerliche Informationen und Hinweise zu bestimmten, von Herausgeber, Redaktion und Autoren ausgewählten Themen. Die steuerliche Behandlung im konkreten Einzelfall kann von der Darstellung abweichen. Die in diesem Newsletter dargestellten Informationen und Hinweise ersetzen daher nicht eine Beratung in Bezug auf den konkreten Einzelfall und sind nicht dazu bestimmt, ohne eine solche Beratung als Grundlage für Entscheidungen zu dienen.

Herausgeber, Redaktion und Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der

Informationen und Hinweise dieses Newsletters; sie übernehmen auch keine Verpflichtung für deren nachfolgende Aktualisierung.

Dieser Newsletter unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Die kommerzielle Nutzung oder Verwertung dieses Newsletters (oder von Teilen davon), insbesondere jede Einbindung in andere Newsletter oder Internetseiten, bedarf der vorherigen Zustimmung des Herausgebers.

### IHRE ANSPRECHPARTNER

#### BERLIN

Lützowplatz 10 | 10785 Berlin  
Dr. Karl-Dieter Müller | Rechtsanwalt | Steuerberater  
Tel.: +49 30 26471-262 | [Karl-Dieter.Mueller@bblaw.com](mailto:Karl-Dieter.Mueller@bblaw.com)

#### DÜSSELDORF

Cecilienallee 7 | 40474 Düsseldorf  
Helmut König | Wirtschaftsprüfer | Steuerberater  
Tel.: +49 211 518989-117 | [Helmut.Koenig@bblaw.com](mailto:Helmut.Koenig@bblaw.com)

#### FRANKFURT AM MAIN

Mainzer Landstraße 36 | 60325 Frankfurt am Main  
Dr. Rudolf Mikus | Rechtsanwalt | Steuerberater  
Tel.: +49 69 756095-481 | [Rudolf.Mikus@bblaw.com](mailto:Rudolf.Mikus@bblaw.com)

#### HAMBURG

Neuer Wall 72 | 20354 Hamburg  
Dr. Guido Krüger | Rechtsanwalt | Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: +49 40 688745-0 | [Guido.Krueger@bblaw.com](mailto:Guido.Krueger@bblaw.com)

#### MÜNCHEN

Ganghoferstraße 33 | 80339 München  
Dr. Michael Hils | Rechtsanwalt | Steuerberater  
Tel.: +49 89 35065-1352 | [Michael.Hils@bblaw.com](mailto:Michael.Hils@bblaw.com)