

## Ihre Mandanteninformationen 1. Quartal 2012

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

### Inhalt

1. Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund
2. Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer verfassungswidrig?
3. Klagebefugnis aufnehmender Unternehmen bei Einbringung von Betrieben
4. EuGH verwirft Sofortbesteuerung stiller Reserven bei Sitzverlegung
5. Revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz in Kraft
6. Zweifelsfragen zur Übertragung und Überführung von Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 EStG
7. Veröffentlichung des neuen Umwandlungssteuererlasses
8. Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn aus Anteilen bei Kapitalgesellschaften

### 1. Abtretungsanzeige ist unwirksam bei fehlenden Angaben zum Grund

#### Kernaussage

Der amtliche Vordruck zur Abtretungsanzeige von Steuererstattungsansprüchen ist irreführend. In der Rubrik "Grund der Abtretung/Verpfändung" besteht lediglich die Auswahl zwischen "Sicherungsabtretung" oder "Freizeile". Fälschlicherweise entsteht der Eindruck, dass bei Ankreuzen des Feldes "Sicherungsabtretung" keine weiteren Angaben erforderlich sind. Das ist jedoch unrichtig und die Abtretungsanzeige ist unwirksam.

#### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH, deren Geschäftszweck u. a. mit der Übernahme von Forderungen, Rechten und Sicherungsgütern zum Zwecke der Verwertung umschrieben ist. Im Jahr 2006 ging beim beklagten Finanzamt eine Abtretungsanzeige auf amtlichem Vordruck ein, wonach der Klägerin ein Teilbetrag aus den Umsatzsteuererstattungsansprüchen einer anderen GmbH abgetreten sein sollte. Unter "Grund der Abtretung" wurde das Feld "Sicherungsabtretung" angekreuzt. Weitere Angaben zum Grund wurden nicht gemacht. Auf den Antrag der Klägerin auf Auszahlung des Erstattungsbetrags erließ das Finanzamt einen Abrechnungsbescheid und stellte fest, dass die Klägerin keinen Anspruch habe. Die Abtretung sei nichtig, denn zum geschäftsmäßigen Erwerb und Einziehung abgetretener Steuererstattungsansprüche seien nur Unternehmen befugt, die Bankgeschäfte betreiben dürften. Die Klage über die Wirksamkeit der Abtretung blieb erfolglos.

#### Entscheidung

Die Abtretung von Steuererstattungsansprüchen hat durch formalisierte Abtretungsanzeige gegenüber dem Finanzamt unter Angabe des Grundes zu erfolgen. Durch diesen Hinweis soll dem Finanzamt die Prüfung ermöglicht werden, ob es sich bei der Abtretung um einen geschäftsmäßigen Erwerb handelt, was grundsätzlich unzulässig ist. Fehlen diese Angaben, leidet die Abtretungsanzeige unter einem Formmangel und ist unwirksam. Sofern das Feld "Sicherungsabtretung" auf dem Formular angekreuzt wurde, ist dies nicht ausreichend. Die Wirksamkeit der Abtretung kann auch nicht aus dem Grundsatz von Treu und Glauben hergeleitet werden. Zwar erweckt die Gestaltung des amtlichen Vordruckes den Eindruck, dass durch Ankreuzen des Feldes "Sicherungsabtretung" die erforderlichen Angaben zum Abtretungsgrund gemacht sind, dieser Irrtum ist aufgrund bereits ergangener höchstrichterlicher Rechtsprechung indes vermeidbar.

### **Konsequenz**

Mit der vorliegenden Entscheidung ist die Finanzverwaltung aufgefordert, den amtlichen Vordruck in entsprechender Weise zu ändern und klarzustellen, dass unabhängig von einer Sicherungsabtretung stets Angaben zum Abtretungsgrund zu machen sind.

## **2. Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer verfassungswidrig?**

### **Kernaussage**

Das Solidaritätszuschlagsgesetz regelt unter anderem die Bemessungsgrundlage und die zeitliche Anwendung für den Solidaritätszuschlag. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die betreffende Vorschrift für verfassungswidrig, weil die Rückzahlung des Körperschaftsteuerguthabens weder die jährliche Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag mindert noch eine andere Vorschrift einen Anspruch auf Auszahlung eines Solidaritätszuschlagguthabens vorsieht. Entsprechend wurde aktuell das Bundesverfassungsgericht angerufen, um die Verfassungsmäßigkeit zu klären.

### **Sachverhalt**

Bis zum Jahr 2000 wurde das Einkommen der Körperschaften nach dem Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahren versteuert. Die thesaurierten Gewinne wurden zuletzt mit 40 % besteuert. Wurde der Gewinn später ausgeschüttet, reduzierte sich die Körperschaftsteuer auf zuletzt 30 %. Dieser Reduzierungsbetrag wurde an die Gesellschaft durch entsprechende Minderung der von der Gesellschaft laufend zu entrichtenden Körperschaftsteuer erstattet. Im Jahr 2001 löste das Halbeinkünfteverfahren das Anrechnungsverfahren ab. Zur Sicherstellung der Definitivbesteuerung der thesaurierten Gewinne mit 30 % wurde das enthaltene Körperschaftsteuer-Minderungspotenzial in Körperschaftsteuer-Guthaben umgerechnet. Dieses sollte ursprünglich für 15 Jahre unter grundsätzlicher Beibehaltung des Anrechnungsverfahrens abgebaut werden. Mit Wirkung ab 2007 wurde die Rückzahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens aus dem Veranlagungsverfahren abgelöst von der ratierlichen Auszahlung in 10 gleichen Jahresbeträgen. Die Klägerin, eine GmbH, ist der Ansicht, dass zugleich ein Solidaritätszuschlagsguthaben hätte festgestellt werden müssen.

### **Entscheidung**

Der BFH ist der Überzeugung, dass die entsprechende Vorschrift insoweit verfassungswidrig ist, als in dieser Regelung keine Berücksichtigung des Körperschaftsteuer-Guthabens mit Minderung des Solidaritätszuschlags geregelt sei. Insofern verstieße die Norm gegen den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz sowie den allgemeinen Gleichheitssatz, da diejenigen Steuerpflichtigen benachteiligt würden, die im Vertrauen auf die ursprüngliche Regelung davon abgesehen hätten, durch Gewinnausschüttungen ihr Körperschaftsteuer-Guthaben anzufordern. Zudem habe der Gesetzgeber das Vertrauen in den Fortbestand der befristeten Übergangsregelungen enttäuscht, indem er diese zu Lasten der Steuerpflichtigen vor Ablauf der ursprünglich vorgesehenen Frist geändert habe.

### **Konsequenz**

Bei Kapitalgesellschaften mit nennenswertem Körperschaftsteuer-Guthaben sollte beim zuständigen Finanzamt unter Bezugnahme auf das vorliegende Verfahren bis zum 31.12.2011 ein Antrag auf gesonderte Festsetzung eines Solidaritätszuschlags-Auszahlungsanspruchs auf das Körperschaftsteuer-Guthaben gestellt werden. Auch kann es sinnvoll sein, die Körperschaftsteuer-Veranlagungen ab dem Veranlagungszeitraum 2008 (erstmalige Auszahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens) verfahrensrechtlich offen zu halten.

## **3. Klagebefugnis aufnehmender Unternehmen bei Einbringung von Betrieben**

### **Kernaussage**

Im Falle der Einbringung eines (Teil-) Betriebs oder Mitunternehmeranteils kann das aufnehmende Unternehmen nicht klageweise geltend machen, dass die seiner Steuerfestsetzung zugrundeliegenden Werte des eingebrachten Vermögens zu hoch sind. Vielmehr muss der Einbringende im Wege der Drittanfechtungsklage gegen den Bescheid vorgehen, da er an den Wertansatz gebunden ist.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter zudem 2 Einzelunternehmen betrieb. Im August 2004 sollte das Stammkapital der Klägerin durch Sacheinlage erhöht werden, indem die Einzelunternehmen in die Klägerin gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht wurden. Die Einbringung erfolgte zu den in einer Einbringungsbilanz enthaltenen Buchwerten, wonach ein Betrieb über positives und der andere über negatives Buchkapital verfügte. In Anschluss an eine Betriebsprüfung nahm das beklagte Finanzamt an, dass stille Reserven aufzudecken und bei der Klägerin zusätzliche Abschreibungen zu berücksichtigen seien. Gegen den entsprechenden Änderungsbescheid richtet sich die zunächst erfolgreiche Klage.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt die Anfechtungsklage für unzulässig, da die Klägerin nicht beschwert sei. Sie begehrte nämlich die Verminderung von Absetzungen für Abnutzungen, mithin die Festsetzung einer höheren Steuer. Die Zulässigkeit folge auch nicht daraus, dass der streitgegenständliche Wertansatz für die Besteuerung des Alleingeschafters verbindlich sei und dieser die in dem festgesetzten Wert enthaltenen stillen Reserven zu versteuern habe. Denn eine Überprüfung des Einbringungswerts könne nur durch Anfechtung der für die Klägerin maßgeblichen Steuerfestsetzung durch den Einbringenden erreicht werden. In einem etwaigen Drittanfechtungsverfahren wäre die Klägerin notwendig beizuladen. Auch eine Feststellungsklage wäre mangels Feststellungsinteresse unzulässig. Denn die Klägerin könnte möglichen Schadensersatzforderungen des Einbringenden entgegenhalten, dass dieser die Möglichkeit der Drittanfechtung gehabt hätte.

### **Konsequenz**

Die Bindung an die Wertansätze der übernehmenden Gesellschaft wirkt sich als verbindlich für die Höhe der Anschaffungskosten des Einbringenden aus. Nunmehr ist höchstrichterlich geklärt, dass die Drittanfechtungsklage den Einbringenden verfahrensrechtlich schützt. Eine Drittanfechtung ist höchstrichterlich z. B. bei einer Konkurrentenklage anerkannt. Mit diesem Urteil hat der BFH für einen weiteren Fall eine Drittklage als zulässig anerkannt.

## **4. EuGH verwirft Sofortbesteuerung stiller Reserven bei Sitzverlegung**

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat im November 2011 eine erste Entscheidung zur Wegzugsbesteuerung von Kapitalgesellschaften gefällt. Das Gericht nahm darin erstmals zur europarechtlichen Beurteilung der sofortigen Besteuerung stiller Reserven im Fall der Entstrickung von Betriebsvermögen Stellung.

### **Sachverhalt**

Streitig war die Europarechtskonformität einer Regelung des niederländischen Steuerrechts, die bei Wegzug einer niederländischen Kapitalgesellschaft eine Schlussbesteuerung anordnet. Ähnliches sieht auch das deutsche Körperschaftsteuergesetz vor. Die niederländische Kapitalgesellschaft in Firma "National Grid Indus B. V." war nach niederländischem Recht gegründet worden und verlegte einige Jahre später ihren tatsächlichen Verwaltungssitz nach Großbritannien. Nach dem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen war sie damit in Großbritannien ansässig. Da mit der "Sitzverlegung" in den Niederlanden keine Gewinne mehr versteuert werden mussten, erfolgte eine Schlussbesteuerung, bei der ein Währungsgewinn in Höhe von ca. 22 Mio. niederländische Gulden (NLG) besteuert wurde.

### **Entscheidung**

Die Schlussbesteuerung verstößt nach Auffassung des EuGH gegen die Niederlassungsfreiheit. Allerdings lässt sich dies vor dem Hintergrund einer sachgerechten Aufteilung des Besteuerungssubstrats grundsätzlich rechtfertigen. Überzogen ist dagegen die sofortige Fälligkeit der Steuer. Nach Ansicht des EuGH hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, ob er einer Sofortbesteuerung zustimmen oder eine Nachverfolgung der stillen Reserven durch Abgabe einer jährlichen Erklärung Folge leisten will. Der Fiskus des Wegzugslandes kann gegebenenfalls eine Sicherheit (in Form einer Bankbürgschaft) sowie Stundungszinsen fordern (so zumindest erste Stimmen aus der Finanzverwaltung). Er muss dagegen nicht - wie noch in den Schlussanträgen der Generalanwältin zum Ausdruck kommend - nachträgliche Wertänderungen berücksichtigen, weil sich dies durch die steuerliche Erfassung im Zuzugsland reguliert.

### **Konsequenz**

In der Fachliteratur wird überwiegend vertreten, dass die deutschen Regelungen zur Entstrickung durch die Entscheidung des EuGH europarechtswidrig geworden sind und nicht angewandt werden können. Darüber hinaus werden Folgewirkungen bei den Vorschriften zur Funktionsverlagerung erwartet. Vertreter der Finanzverwaltung sehen im Gegensatz dazu positive Aspekte für die Verwaltung, der nunmehr die Einforderung von Sicherheiten und Zinsen eröffnet werde.

## **5. Revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz in Kraft**

### **Grundlagen**

Am 27.10.2010 wurde das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und der Schweiz (DBA-Schweiz) unterschrieben. Das unterzeichnete DBA richtete sich dabei nach dem OECD-Standard und änderte das bereits seit 1971 bestehende DBA in wesentlichen Punkten. Der zu seinem Inkrafttreten notwendige Austausch der Ratifikationsurkunden erfolgte jedoch erst am 21.12.2011. Entgegen des ursprünglichen Zeitplans findet somit ein Teil der Neuregelungen erst mit Wirkung ab dem 1.1.2012 Anwendung. Die wesentlichen Änderungen des revidierten DBA lassen sich wie folgt zusammenfassen:

### **Quellensteuererleichterungen für Dividenden**

Ein Quellensteuerabzug auf Dividenden hat zukünftig bereits zu unterbleiben, wenn die im anderen Land ansässige beteiligte Gesellschaft für einen ununterbrochenen Zeitraum von mindestens 12 Monaten unmittelbar mindestens 10 % (zuvor: 20 %) der Anteile besitzt. Die Erleichterung gilt für sämtliche Dividenden, die am oder nach dem 1.1.2011 fällig werden.

### **Schiedsklausel**

Beide Staaten haben sich auf die Einführung einer Schiedsklausel als Ergänzung bzw. Erweiterung zum Verständigungsverfahren geeinigt. Das Schiedsverfahren wird unter bestimmten Voraussetzungen durchgeführt, wenn sich die zuständigen Behörden im Fall einer abkommenswidrigen Situation nicht im Rahmen eines Verständigungsverfahrens einigen konnten.

### **Große Auskunfts-klausel**

Wesentliche Änderung des revidierten DBA ist die Vereinbarung einer sogenannten großen Auskunfts-klausel. Nach der kleinen Auskunfts-klausel können nur Auskünfte erbeten oder übermittelt werden, die zur Durchführung des DBA selbst notwendig sind. Demgegenüber sieht die große Auskunfts-klausel die Übermittlung aller Auskünfte vor, die zur Anwendung des DBA oder des innerstaatlichen Rechts eines Vertragsstaats über die unter das Abkommen fallenden Steuern erforderlich sind. Auskünfte können z. B. über die Richtigkeit von Tatsachenbehauptungen oder über Beweismittel, die zur steuerlichen Beurteilung erforderlich sind, angefordert werden. Auskünfte zur Durchführung rein innerstaatlichen Rechts, wie beispielsweise Spontanauskünfte, sind somit ebenfalls zulässig.

### **Konsequenz**

Das nunmehr endgültig in Kraft getretene revidierte DBA ist streng zu trennen vom - auch in der breiten Öffentlichkeit kontrovers diskutierten - Steuerabkommen zur Behandlung von Kapitalanlagen deutscher Steuerpflichtiger in der Schweiz vom 21.9.2011. Dieses befindet sich derzeit noch im Ratifizierungsprozess, wobei es unsicher erscheint, ob der Bundesrat seine Zustimmung erteilen wird. Das Steuerabkommen, das am 1.1.2013 in Kraft treten soll, sieht insbesondere eine Abgeltungsteuer auf zukünftige Erträge sowie eine Pauschalbesteuerung für bislang nicht versteuerte Kapitalanlagen vor.

## **6. Zweifelsfragen zur Übertragung und Überführung von Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 EStG**

### **Kernaussage**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zu einigen Zweifelsfragen im Bereich der Übertragung und Überführung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen verschiedenen Betriebsvermögen Stellung genommen.

## **Sachverhalt**

Werden Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens in das Privatvermögen im Wege der Entnahme überführt, so erfolgt dies zum Teilwert. Der Teilwert ist derjenige Wert, den ein potentieller Erwerber für das einzelne Wirtschaftsgut zahlen würde. Damit werden grundsätzlich die stillen Reserven aufgedeckt. Der Steuerpflichtige oder die Personengesellschaft erzielt einen steuerbaren Gewinn in Höhe der Differenz zwischen Teilwert und Buchwert des Wirtschaftsgutes. Von diesem Grundsatz gibt es eine Ausnahme, die es dem (Mit-)Unternehmer ermöglichen soll, einzelne Wirtschaftsgüter von einem (Sonder-)Betriebsvermögen in ein anderes (Sonder-)Betriebsvermögen steuerneutral zu überführen. Die Voraussetzungen dieser Regelung sind seit langem strittig diskutiert worden.

## **Entscheidung**

Nun hat das BMF mit Schreiben vom 8.12.2011 zu Zweifelsfragen der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern Stellung genommen. So hat sich das BMF zum Beispiel zu der Frage geäußert, ob man Wirtschaftsgüter aus einem Gesamthandsvermögen in ein anderes Gesamthandsvermögen übertragen kann. Die Möglichkeit der steuerneutralen Übertragung hat das BMF ausdrücklich verneint. Weiterhin hat das BMF sich zu der Unentgeltlichkeit einer Übertragung geäußert. Wird ein Wirtschaftsgut in ein Gesamthandsvermögen übertragen, so kann dies nur dann steuerneutral erfolgen, wenn die Übertragung unentgeltlich oder gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten erfolgt. Eine andere Gegenleistung ist schädlich. Hierzu stellt das BMF klar, dass die zeitgleiche Übernahme von Verbindlichkeiten Entgelt darstellt. Diese Aussage bedarf bei der Übertragung von Grundstücken besonderer Beachtung. Häufig wird man die Darlehensverbindlichkeiten, die zur Anschaffung der Immobilie begründet wurden, mit übertragen wollen. Dies ist ausdrücklich schädlich.

## **Konsequenz**

Das Schreiben des BMF gewährt hinsichtlich einiger Zweifelsfragen Rechtssicherheit. Soweit die offenen Fragen nämlich durch dieses Schreiben beantwortet werden, wird sich die Finanzverwaltung an diesen Antworten festhalten lassen (müssen). Andere Fragen sind demgegenüber offen geblieben. In jedem Fall empfiehlt sich die Zuziehung eines steuerlichen Beraters.

## **7. Veröffentlichung des neuen Umwandlungssteuererlasses**

### **Einleitung**

Durch das sog. SEStEG vom 7.12.2006 wurde das Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) neu gefasst. Ziel des neuen UmwStG war u. a. die europarechtskonforme Ausgestaltung, die insbesondere durch die Erweiterung des Anwendungsbereichs auch auf Umwandlungen innerhalb der EU erreicht werden sollte. Nachdem die Finanzverwaltung Anfang Mai 2011 nach langer Wartezeit ihre Auffassung zum neuen UmwStG im Entwurf des neuen Umwandlungssteuererlasses (UmwStE) dargelegt hat, einigten sich Bund und Länder am 11.11.2011 über den endgültigen Inhalt des neuen Erlasses. Die wichtigsten Punkte und Änderungen gegenüber der Entwurfsfassung werden im Folgenden kurz dargestellt.

### **Begriff des Teilbetriebs**

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung war ein Teilbetrieb ein mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestatteter organisch geschlossener Teil des Gesamtbetriebs, der für sich alleine lebensfähig ist (nationales Teilbetriebsverständnis). Zukünftig soll sich der Teilbetrieb aber ausschließlich nach dem europäischen Teilbetriebsbegriff, wie er in der Fusionsrichtlinie definiert wird, bestimmen.

### **Umfang des Teilbetriebs**

Ging man bislang davon aus, dass einem Teilbetrieb nur die funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen zugeordnet werden müssen, sind nach dem neuen UmwStE einem Teilbetrieb daneben auch diejenigen Wirtschaftsgüter, die mit dem Teilbetrieb wirtschaftlich zusammenhängen, zuzuordnen. Diese Verschärfung dürfte in der Praxis für erhebliche Schwierigkeiten sorgen.

### **Zeitpunkt des Vorliegens eines Teilbetriebs**

Nach geänderter Auffassung der Finanzverwaltung müssen die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Teilbetriebs bereits am steuerlichen Übertragungstichtag gegeben sein. Entgegen des bisherigen Verständnisses, wonach die Voraussetzungen erst im Zeitpunkt des Umwandlungs- oder Einbringungsbeschlusses vorliegen mussten, können somit im steuerlichen Rückwirkungszeitraum keine (letzten) organisatorischen, personellen oder sonstige Maßnahmen mehr getroffen werden, um den Anforderungen eines Teilbetriebs zu genügen. Ein Teilbetrieb im Aufbau ist nach Auffassung der Finanzverwaltung somit nicht mehr ausreichend.

### **Übergangsregelungen**

Das geänderte Verständnis der Finanzverwaltung zu Begriff, Umfang und Zeitpunkt des Vorliegens eines Teilbetriebs stellt eine erhebliche Verschärfung gegenüber dem alten UmwStE dar. Hier wurde daher eine Übergangsregelung geschaffen: Bei Umwandlungsbeschlüssen und Einbringungsverträgen, die bis zum 31.12.2011 getroffen bzw. geschlossen wurden, soll es ausreichend sein, wenn dem bisherigen Verständnis an die Teilbetriebsanforderungen entsprochen wird.

### **Gemeinsam genutzte wesentliche Betriebsgrundlagen**

Wird eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage von mehreren Teilbetrieben gleichzeitig genutzt, steht dies nach Auffassung der Finanzverwaltung einer steuerneutralen (Auf- oder Ab-)Spaltung entgegen. Eine Ausnahme gilt lediglich für Grundstücke, wenn diese zivilrechtlich bis zum Spaltungsbeschluss real aufgeteilt werden. Im Einzelfall soll bei Grundstücken aus Billigkeitsgründen auch eine ideelle Teilung im Wege des Bruchteilseigentums ausreichend sein. Stellt in der Praxis eine gemeinsam genutzte wesentliche Betriebsgrundlage ein Spaltungshindernis dar, so bietet sich aus gestalterischer Sicht die Einbringung als Alternative zur Spaltung an. Im Gegensatz zur (Ab-)Spaltung stellt die Einbringung nämlich keine Voraussetzungen an die steuerliche Qualifikation des zurückbleibenden Vermögens.

### **Mitunternehmer-Anteile sind keine wesentliche Betriebsgrundlage**

Nach erheblicher Kritik seitens der Verbände und des Schrifttums hat die Finanzverwaltung ihre im Mai-Entwurf vertretene Auffassung, wonach auch Mitunternehmer-Anteile wesentliche Betriebsgrundlage eines Teilbetriebs sein können und folglich für eine Buchwertfortführung zwingend mitzuübertragen sind, aufgegeben. Wie bereits nach altem Verständnis sind Mitunternehmer-Anteile auch zukünftig unter keinen Umständen als wesentliche Betriebsgrundlage zu qualifizieren.

### **Antrag auf Buchwert- oder Zwischenwertansatz**

Sofern die entsprechenden Voraussetzungen für einen Buch- oder Zwischenwertansatz vorliegen, kann dieser nach dem Gesetzeswortlaut nur auf Antrag gewährt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist zusätzlich zu diesem Antrag das Aufstellen einer steuerlichen Schlussbilanz zwingend erforderlich. Diese Schlussbilanz ist dabei nicht mit einer "normalen" steuerlichen Jahresbilanz gleichzusetzen. Eine solche Gleichstellung kann nur dann gelingen, wenn ausdrücklich erklärt wird, dass die reguläre Jahressteuerbilanz der steuerlichen Schlussbilanz entsprechen soll. Eine solche Erklärung könne sodann auch als konkludent gestellter Antrag auf Buchwertansatz gesehen werden. Übergangsregelung: Für Altfälle verzichtet die Finanzverwaltung auf die gesonderte Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz, wenn zum Einen bis zum 31.12.2011 ein unwiderruflicher Antrag auf Buchwertfortführung gestellt und zum Anderen eine steuerliche Jahresbilanz auf den steuerlichen Übertragungstichtag bis zum 31.12.2011 eingereicht wurde und diese der steuerlichen Schlussbilanz entspricht.

### **Einbringung in Personengesellschaft**

Entgegen der Auffassung des Bundesfinanzhof vertritt die Finanzverwaltung die (für den Steuerpflichtigen günstige) Ansicht, dass auch die 100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als Teilbetrieb qualifiziert und somit aus einem Betriebsvermögen steuerneutral in eine Personengesellschaft eingebracht werden kann.

## **Verschmelzungen auf und Einbringung in Organgesellschaften**

Nach Auffassung der Finanzverwaltung im finalen UmwStE können nunmehr Umwandlungen auf bzw. Einbringungen in Organgesellschaften zu Buchwerten erfolgen, wenn das dem Organträger zugerechnete Einkommen der Körperschaftsteuer unterliegt. Soweit das zugerechnete Einkommen indes letztendlich der Besteuerung mit Einkommensteuer unterliegt, will die Finanzverwaltung die Buchwertfortführung nur aus Billigkeitsgründen und nur dann gewähren, wenn ein entsprechender Antrag aller an der Umwandlung Beteiligten gestellt wird.

### **Fazit**

Der finale UmwStE enthält zwar im Vergleich zur Mai-Fassung noch etliche Änderungen, bleibt jedoch weit hinter den zahlreichen Verbesserungsvorschlägen seitens der Verbände und des Schrifttums zurück. Die erheblichen Verschärfungen gegenüber dem alten UmwStE aus dem Jahr 1998 sind zukünftig zwingend zu beachten, insbesondere da die von der Finanzverwaltung zum Teil gewährten Übergangsregelungen nur für Umwandlungsbeschlüsse und Einbringungsverträge gelten, die bis zum 31.12.2011 erfolgten bzw. geschlossen wurden.

## **8. Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn aus Anteilen bei Kapitalgesellschaften**

### **Kernproblem**

Erzielt eine Kapitalgesellschaft einen Gewinn aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen oder bezieht sie Dividenden hieraus, so sind die Erträge grundsätzlich zu 95 % steuerbefreit. Ausnahmsweise sind sie jedoch voll steuerpflichtig, wenn die erzielende Kapitalgesellschaft ein Finanzunternehmen i. S. d. Kreditwesengesetzes ist und sie die Anteile mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs erworben hat. Die entsprechende Vorschrift des Körperschaftsteuergesetzes sollte zwar ursprünglich nur bei Banken und Finanzdienstleistern greifen, spätestens seit der in 2009 getroffenen Grundsatzentscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) hat sich indes gezeigt, dass auch "normale" Holding- und Beteiligungsgesellschaften betroffen sein können. In 2 jüngst veröffentlichten Urteilen hatte der BFH nunmehr die Möglichkeit, den Anwendungsbereich der Vorschrift weiter zu konkretisieren.

### **Sachverhalt**

Klägerin ist eine GmbH, die im Streitjahr (2006) 94,8 % der Anteile an einer Vorratsgesellschaft erwarb. Die Anteile an der Vorrats-GmbH veräußerte sie wenige Tage später zu einem Kaufpreis von rund 7,5 Mio. EUR an eine luxemburgische Gesellschaft. Zuvor war gegenüber der Vorrats-GmbH ein notarielles Kaufangebot über umfangreichen Grundbesitz abgegeben worden, zu deren Annahme diese sich im Zuge der Anteilsübertragung gegenüber der Anteilserwerberin verpflichtet hatte. Weiteren Geschäftstätigkeiten – mit Ausnahme der Verwaltung des erzielten Veräußerungserlöses – ging die Klägerin in 2006 nicht nach. Die Finanzverwaltung versagte die Steuerbefreiung des Veräußerungsgewinns unter Hinweis auf die Ausnahмовorschrift des Körperschaftsteuergesetzes. Die hiergegen gerichtete Klage war ebenso erfolglos wie die Beschwerde der GmbH gegen die Nichtzulassung der Revision beim BFH.

### **Entscheidung**

Der BFH bestätigte die Auffassung der Vorinstanz. Es bereits entschieden, dass für die Fragen, ob ein Finanzunternehmen i. S. d. Kreditwesengesetzes und eine Eigenhandelserfolgsabsicht vorliege, auf den Erwerbszeitpunkt abzustellen sei. Die in der Tat durch höchstrichterliche Rechtsprechung noch nicht geklärte Frage, wann von einer "Haupttätigkeit" als Finanzunternehmen auszugehen sei, sei vorliegend aber nicht klärungsfähig, da die Klägerin neben dem Erwerb und der zeitnahen Veräußerung einer einzigen Beteiligung keinen weiteren Tätigkeiten nachging.

### **Konsequenz**

Der Entscheidung ist zuzustimmen. Die noch offene und für die (Beratungs-)Praxis äußerst bedeutsame Rechtsfrage, welche Kriterien zur Abgrenzung der "Haupttätigkeit" eines Finanzunternehmens heranzuziehen sind, wird zu einem späteren Zeitpunkt vom BFH zu beantworten sein. Hierzu wird den Richtern im Rahmen eines anderweitig bereits anhängigen Revisionsverfahrens zeitnah die Gelegenheit geboten.

Mit freundlichen Grüßen