

Mandanteninformation

Februar 2022



Themen dieser Ausgabe



Kein strukturelles Vollzugsdefizit bei bargeldintensiven Betrieben



Abzugsfähigkeit von Zahlungen wegen beeinträchtigender Schenkungen



Reichweite des Verlustverrechnungsverbots nach § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG



Anwendung des § 6a GrEStG auch bei Ausgliederung eines Einzelunternehmens



Dritte Anschlussprüfung bei Freiberuflern grundsätzlich zulässig



Impressum



Kein strukturelles Vollzugsdefizit bei bargeldintensiven Betrieben

BFH, Urteil v. 16.9.2021 – IV R 34/18, DStR 2021, S. 2956

Es bestand im Jahr 2015 hinsichtlich der Erfassung von Bareinnahmen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb auch bei sogenannten bargeldintensiven Betrieben mit offener Ladenkasse kein dem Gesetzgeber zuzurechnendes strukturelles Vollzugsdefizit.

Hintergrund: Der Umstand, dass Steuergesetze mitunter unregelmäßig vollzogen werden, führt für sich genommen noch nicht zur Verfassungswidrigkeit des Gesetzes. Andererseits darf es keinen Widerspruch zwischen der die Steuer materiell begründenden Norm und der Erhebungsregel geben, die die Norm durchsetzt. Das Steuergesetz muss also in ein normatives Umfeld eingebettet sein, das die tatsächliche Lastengleichheit des Steuerpflichtigen gewährleistet. Vor dem Hintergrund der bei bargeldintensiven Geschäftsbetrieben bestehenden Manipulationsmöglichkeiten steht der gleichmäßige Steuervollzug dort vor besonderen Herausforderungen.

Sachverhalt: Die im Jahr 2008 gegründete Klägerin, eine Kommanditgesellschaft, betreibt mehrere Gaststätten und Hotelbetriebe. Insbesondere die Gaststätten gehören zum Bereich der sogenannten bargeldintensiven Geschäftsbetriebe. Mit Bescheid für 2015 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen veranlagte das Finanzamt die Klägerin erklärungsgemäß.

Die Klägerin macht mit ihrer hiergegen gerichteten Sprungklage geltend, dass die Besteuerung erzielter Bareinnahmen in vollem Umfang gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verstoße. Es liege hinsichtlich der Erfassung von Bareinnahmen bei bargeldintensiven Betrieben ein strukturelles Vollzugsdefizit vor, was einer gleichmäßigen Besteuerung aller Marktteilnehmer entgegenstehe. Dies habe der Gesetzgeber zu verantworten. Nach einer Studie der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung aus dem Jahr 2017 sei davon

auszugehen, dass ein Anteil von mindestens 15 % der tatsächlich erzielten Einnahmen hinterzogen werde.

Vor dem Finanzgericht hatte die Klägerin keinen Erfolg.

Entscheidung: Der BFH wies die Revision als unbegründet zurück. Ein dem Gesetzgeber zuzurechnendes strukturelles Vollzugsdefizit hat im Jahr 2015 nicht vorgelegen.

Der BFH erkannte an, dass nach wie vor Probleme bei der Erhebung und Verifikation von Besteuerungsgrundlagen im Bereich der bargeldintensiven Geschäftsbetriebe existieren, insbesondere auch im Bereich der Gastronomie. Die Möglichkeiten zur Manipulation von Kassenaufzeichnungen sind für den gleichmäßigen Steuervollzug nach wie vor ein ernst zunehmendes Problem.

Dennoch lag kein strukturelles Vollzugsdefizit vor. Die normative Gestaltung hat gerade auf die Durchsetzung der Steuergesetze abgezielt. Für Steuerpflichtige mit Einkünften aus Gewerbebetrieb haben auch im Jahr 2015 bereits umfangreiche Erklärungsspflichten bestanden, welche von umfangreichen Anzeige-, Aufzeichnung- und (Beleg-) Aufbewahrungspflichten flankiert wurden, die zur Verifikation herangezogen werden und gegebenenfalls Anlass zu weiteren Ermittlungen geben konnten.

Ferner hat es ein angemessenes Entdeckungsrisiko bei Manipulationen gegeben. Unter anderem sind und waren Außenprüfungen ohne weitere Voraussetzungen und nicht lediglich ausnahmsweise zulässig. Bargeldintensive Betriebe konnten dabei auch im Jahr 2015 grundsätzlich verstärkt geprüft werden. Der Umstand, dass der Finanzverwaltung zur effektiven Wahrnehmung ihrer Aufgaben mitunter Personal fehlt, ist im Grundsatz nicht dem Gesetzgeber zuzurechnen.

Selbst wenn man von einem tatsächlichen Vollzugsdefizit im Streitjahr ausginge, wäre dieses dem Gesetzgeber nicht zuzurechnen. Denn die im Streitjahr geltenden Normen sind nicht

MANDANTENINFORMATION

widersprüchlich auf Ineffektivität angelegt gewesen. Dies gilt auch, wenn es andere gesetzgeberische Maßnahmen gegeben hätte, die möglicherweise zu einem effektiveren Gesetzesvollzug geführt hätten.

Hinweis: Im Streitjahr 2015 bestand noch keine Pflicht zur Führung einer elektronischen Registrierkasse. In vielen bargeldintensiven Bereichen wurden deshalb regelmäßig noch offene Ladenkassen geführt, welche für Manipulationen anfälliger sind. Die Entscheidung verdeutlicht jedoch, dass Mängel im Vollzug der Steuergesetze für sich allein nicht zur Verfassungswidrigkeit der materiellen Steuernorm führen. Erst ein strukturelles Vollzugsdefizit als besonderer Ausdruck mangelnder Effektivität des Rechts kann zur Verfassungswidrigkeit einer Steuernorm

führen. Die Rechtsprechung verlangt für ein strukturelles Vollzugsdefizit, dass bereits aufgrund der Steuergesetze und Erhebungsnormen der Besteuerungsanspruch weitgehend nicht durchgesetzt werden kann. Mängel im Tatsächlichen, wie etwa eine nicht sachgerechte Ausstattung der Finanzämter, sind dem Gesetzgeber regelmäßig nicht zuzurechnen und führen deshalb nicht zu einem strukturellen Vollzugsdefizit.

Ansprechpartnerin:



Carina Hauptmann
Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Carina.Hauptmann@BRL.de
T 040 35006 - 111

Abzugsfähigkeit von Zahlungen wegen beeinträchtigender Schenkungen

BFH, Urteil vom 6.5.2021 – II R 24/19, DStR 2021, S. 1147

Zahlungen des Beschenkten zur Abwendung etwaiger Herausgabeansprüche des Vertrags-erben bzw. des Nacherben sind als Aufwendungen zur Erlangung und Sicherung des Erwerbs bei der Besteuerung der Schenkung erwerbsmindernd zu berücksichtigen.

Hintergrund: Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 ErbStG zählen zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten unter anderem die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Über ihren Wortlaut hinaus ist diese Vorschrift auch für Schenkungen unter Lebenden anwendbar, weshalb grundsätzlich auch bei Schenkungen Erwerbskosten den schenkungssteuerpflichtigen Erwerb mindern. Die Entscheidung des BFH befasst sich mit den Folgen einer Zahlung des Beschenkten zur Abwendung geltend gemachter Herausgabeansprüche des Nacherben für die bereits bestandskräftig festgesetzte Schenkungsteuer.

Sachverhalt: Die Eltern des Klägers hatten ein Ehegattentestament errichtet, welches vom Nachlassgericht dahingehend ausgelegt wurde, dass die Mutter Alleinerbin nach ihrem verstorbenen Ehemann und der Kläger und seine beiden Brüder nach dem Tod der Mutter Schlusserben seien. Die Mutter wurde dementsprechend als Alleineigentümerin eines zum Nachlass gehörenden Grundstücks eingetragen, welches den Eltern des Klägers bis zum Tod des Vaters je zur Hälfte gehört hatte.

In der Folgezeit übertrug die Mutter Grundbesitz an den Kläger sowie an einen weiteren seiner beiden Brüder, wofür das Finanzamt Schenkungssteuer festsetzte.

Nach dem Tod der Mutter im Jahr 2011 stellte das Nachlassgericht fest, dass das Testament bisher fehlerhaft ausgelegt worden war. Die Mutter ist lediglich Vorerbin gewesen und der Kläger und seine zwei Brüder sind mit dem Tod der Mutter Nacherben geworden. Der nicht von seiner Mutter bedachte Bruder des Klägers nahm daraufhin seine beiden anderen Brüder auf Rückauflassung von

MANDANTENINFORMATION

Anteilen am übertragenen Grundbesitz in Anspruch. Der Kläger schloss mit seinem Bruder einen Vergleich bezüglich des an ihn übertragenen Grundstücks und zur Abgeltung sämtlicher wechselseitiger Ansprüche gegen Zahlung von 150.000 €.

Der Kläger beantragte beim Finanzamt, die Schenkungsteuerfestsetzung unter Berücksichtigung der Abfindungszahlung zu mindern, was das Finanzamt ablehnte. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass das Erbschaftsteuergesetz ein Erlöschen der Schenkungsteuer nur bei einem bestehenden Rückforderungsrecht vorsehe. Aufgrund des Vergleichs sei allerdings unklar, ob ein Rückforderungsrecht tatsächlich bestehe. Darüber hinaus handele es sich bei der Vergleichszahlung nicht um Erwerbskosten, da der Kläger bereits im Jahr 2003 Grundstückseigentümer geworden sei, während die Vergleichszahlung erst Jahre später erfolgte.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem Finanzgericht Erfolg.

Entscheidung: Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Das Finanzgericht hat zu Recht entschieden, dass das Finanzamt verpflichtet ist, den Steuerbescheid zu ändern und die Zahlung in Höhe von 150.000 € an den Bruder des Klägers steuermindernd zu berücksichtigen.

BFH führte zunächst aus, dass zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten unter anderem die Kosten zählen, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Erwerbskosten sind dann als Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen, wenn zwischen ihnen und dem Erwerb ein unmittelbarer Zusammenhang vorliegt, wofür die Kosten gerade zur Erlangung der Rechtsstellung aufgewendet werden müssen. Auch Kosten, die nach dem Erbfall entstehen, können bei einem engen zeitlichen Zusammenhang Nachlassverbindlichkeiten darstellen. Zu den unmittelbar mit dem Erwerb im Zusammenhang stehenden Kosten gehören etwa auch Abfindungszahlung des Erben an denjenigen, der seine Erbenstellung ernstlich bestreitet. Die Zahlung dient unmittelbar dazu, die

Erbenstellung endgültig zu erlangen.

Dem entspricht es im Bereich des Schenkungssteuerrechts, dass Zahlungen des Beschenkten an einen Dritten abziehbarer Erwerbsaufwand sein können, sofern die Wirksamkeit der Schenkung dem Grund oder dem Umfang nach bestritten wird. Zivilrechtlich sind Nacherben oder Vertrags-erben besser vor beeinträchtigenden Schenkungen geschützt als Schlusserben. Sofern Nacherben oder Vertragserben zivilrechtliche Ansprüche gegenüber dem Beschenkten geltend machen, sind Zahlungen, die diese Ansprüche abwehren, abzugsfähig. Dies gilt auch, wenn wie im vorliegenden Fall die Zahlungen aufgrund eines Vergleichs erbracht werden.

Die aufgrund des Vergleichs erfolgte Zahlung stellt ein sogenanntes rückwirkendes Ereignis dar, sodass der bereits bestandskräftige Schenkungssteuerbescheid geändert werden muss.

Hinweis: Das Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuerrecht ist vom Bereicherungsprinzip geprägt. Nur die für den Erwerber unentgeltliche Bereicherung unterliegt der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer. Die Bereicherung ist der Betrag, der sich aus der Differenz zwischen dem Vermögensanfall und den Nachlassverbindlichkeiten ergibt. Da das Bereicherungsprinzip auch bei Schenkungen verwirklicht werden muss, wird der Begriff der Nachlassverbindlichkeiten weit verstanden und umfasst auch diejenigen Kosten, die mit der Schenkung unmittelbar zusammenhängen. Folgerichtig kommt der BFH im vorliegenden Fall zum Ergebnis, dass Zahlungen, die der Beschenkte an einen Dritten leistet, damit die Wirksamkeit der Schenkung nicht mehr bestritten wird, zu den Kosten des Erwerbs gehören und die Bereicherung entsprechend mindern. Da es sich bei der Zahlung um ein sogenanntes rückwirkendes Ereignis handelt, ist eine Änderung des Schenkungssteuerbescheids auch verfahrensrechtlich möglich.

Ansprechpartner:



Nils Meyer-Sandberg
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für
Steuerrecht, Partner
Nils.Meyer-Sandberg@BRL.de
T 040 35006 - 111

Reichweite des Verlustverrechnungsverbots nach § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG

FG Hamburg, Gerichtsbescheid v. 5.8.2021 – 1 K 244/19, nrkr., BeckRS 2021, 29634

Wenn ein verschmolzener Rechtsträger einen körperschaftsteuerlichen Verlustrücktrag von ausschließlich im Folgejahr der Verschmelzung entstandenen Verlusten zurück in das Jahr der Verschmelzung begehrt, greift § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG nicht ein.

Hintergrund: Das Körperschaftsteuerrecht sieht vor, dass Verluste eines Veranlagungszeitraums, die nicht mit positiven Einkünften aus demselben Veranlagungszeitraum ausgeglichen werden können, grundsätzlich von den positiven Einkünften des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums abgezogen werden können (sogenannter Verlustrücktrag). Hierdurch wird intertemporal, also über mehrere Veranlagungszeiträume hinweg, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen berücksichtigt. Das Verlustverrechnungsverbot in § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG regelt u. a. für Verschmelzungen, dass eine Verrechnung von positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum mit verrechenbaren Verlusten, verbleibenden Verlustvorträgen und nicht ausgeglichenen negativen Einkünften des übernehmenden Rechtsträgers nicht zulässig ist. Auf diese Weise sollen Gestaltungen verhindert werden, bei denen eine Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft verschmolzen wird. Die genaue Reichweite des Verlustverrechnungsverbots ist noch nicht höchstrichterlich geklärt. Teile der Finanzverwaltung gehen davon aus, dass das Verlustverrechnungsverbot auch den nicht ausdrücklich genannten Verlustrücktrag umfasst.

Sachverhalt: Mit Verschmelzungsvertrag vom 28.8.2013 war die O-GmbH rückwirkend auf den 1.1.2013 auf die klagende GmbH verschmolzen worden.

Zum 31.12.2013 hatte die Klägerin ein zu versteuerndes Einkommen von rund 600.000 € erwirtschaftet und verfügte über einen verblei-

benden Verlustvortrag von ebenfalls rund 600.000 €. Eine Verrechnung dieser Einkünfte mit dem Verlustvortrag lehnte das Finanzamt ab, da die Einkünfte von der O-GmbH als übertragende Körperschaft im Rückwirkungszeitraum 2013 erzielt worden waren. Ein Verlustabzug scheidet unstreitig nach § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG aus, sodass das Finanzamt für 2013 eine Körperschaftsteuer von knapp 100.000 € festsetzte.

Im Jahr 2014 erwirtschaftete die Klägerin einen Verlust von etwa 3 Millionen € und beantragte einen Verlustrücktrag von 2014 nach 2013, was ihre Steuerlast in 2013 im Hinblick auf die Körperschaftsteuer auf 0 € absenken würde. Dies lehnte das Finanzamt mit Verweis auf § 2 Abs. 4 Sätze 3 bis 6 UmwStG ab. Eine Verrechnung von negativen Einkünften des Folgejahres (2014) des übernehmenden Rechtsträgers im Wege eines Verlustrücktrags mit positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum (2013) sei ausgeschlossen. Nach einem erfolglosen Einspruchsverfahren erhob die Klägerin Klage beim Finanzgericht Hamburg.

Entscheidung: Das Finanzgericht Hamburg gab der Klage statt. § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG versagt allein den Ausgleich und die Verrechnung mit solchen negativen Einkünften des übernehmenden Rechtsträgers, die im Rückwirkungszeitraum entstehen oder bereits entstanden sind. Der Verlust der Klägerin in Höhe von rund 3 Millionen € war hingegen nach Beendigung des Rückwirkungszeitraum entstanden. Auch durch den Verlustrücktrag wandelt sich der nach Beendigung des Rückwirkungszeitraum entstandene Verlust nicht in einen Verlust des Rückwirkungszeitraum.

Dies folgt zunächst aus dem Wortlaut der Norm, welche nicht den Rücktrag von Verlusten des verschmolzenen Rechtsträgers aus dem Folgejahr mit positiven Einkünften der übertragenden Gesellschaft im Rückwirkungszeitraum verbietet. Auch der Sinn und Zweck der Norm spricht dafür,

MANDANTENINFORMATION

dass ein Verlustrücktrag zum Ausgleich der positiven Einkünfte der übertragenden Gesellschaft im Rückwirkungszeitraum nur insoweit ausgeschlossen ist, als er aus Verlusten resultiert, die im Rückwirkungszeitraum entstanden sind oder zu diesem Zeitpunkt bereits entstanden waren. § 2 Abs. 4 UmwStG war als Maßnahme gegen die Monetarisierung von Verlusten eingeführt worden. Der Gesetzgeber wollte insbesondere ihm missbräuchlich erscheinende Gestaltungen aus dem Bankensektor unterbinden, bei denen Gesellschaften mit hohen stillen Reserven auf Verlustgesellschaften verschmolzen und die mit stillen Reserven behafteten Wirtschaftsgüter sodann verkauft wurden. Mit der Neuregelung sollte demnach nur die Nutzbarmachung von bereits bestehenden bzw. unmittelbar zu erwartenden Verlustpositionen verhindert werden.

Soweit der Verlustrücktrag auf Verluste des verschmolzenen Rechtsträgers zurückgeht, bestand die Verlustposition noch nicht. Ein missbräuchliches Verhalten mit neu entstehenden Verlusten kann regelmäßig nicht oder nur in sehr engen Grenzen gesteuert werden, weil es die Kenntnis der zukünftigen wirtschaftlichen Entwicklung erfordern würde.

Hinweis: Die Finanzverwaltungen mehrerer Länder, darunter Sachsen-Anhalt, Hessen,

Schleswig-Holstein und vorliegend auch Hamburg, verstehen § 2 Abs. 4 UmwStG als generelles Verrechnungsverbot. Dies hätte zur Folge, dass die positiven Einkünfte aus dem Rückwirkungszeitraum unabhängig von etwaigen Verlusten des verschmolzenen Rechtsträgers im Folgejahr der Körperschaftssteuer unterliegen würden. Das FG Hamburg hat sich dieser extensiven Handhabung des § 2 Abs. 4 UmwStG entgegengestellt und zur Begründung überzeugend Wortlaut sowie Sinn und Zweck der Vorschrift herangezogen. Da bislang nicht höchstrichterlich geklärt ist, inwieweit zurückgetragene negative Einkünfte des Folgejahres des übernehmenden Rechtsträgers „nicht ausgeglichene negative Einkünfte“ darstellen, wurde die Revision zugelassen (Az. des BFH I R 36/21). § 2 Abs. 4 Sätze 3 bis 6 gilt von vornherein nicht bei Umwandlungen unter Beteiligung verbundener Unternehmen i. S. d. § 271 Abs. 2 HGB (sogenanntes Konzernprivileg), da bei ihnen Gewinne nicht durch konzernfremde Verluste neutralisiert werden können.

Ansprechpartner:



Dr. Nicolaj Faigle, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
Nicolaj.Faigle@BRL.de
T 040 35006 - 135

Anwendung des § 6a GrEStG auch bei Ausgliederung eines Einzelunternehmens

FG Sachsen, Urteil v. 30.6.2021 – 2 K 121/21, DStR 2021, S. 2969

Der Begriff des "herrschenden Unternehmens" im Sinne von § 6a Satz 3 GrEStG erfasst alle Rechtsträger im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts und gilt selbst für natürliche Personen, die die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft im Privatvermögen halten und über die Beteiligung am Markt wirtschaftlich tätig sind.

Hintergrund: Grundsätzlich unterliegen Rechtsträgerwechsel bei Grundstücken der Grund-

erwerbsteuer. Eine Ausnahme hiervon sieht unter anderem § 6a GrEStG vor. Danach wird für bestimmte Umwandlungsvorgänge keine Grunderwerbsteuer erhoben. Voraussetzung dafür ist nach § 6a Satz 3 GrEStG, dass an dem Umwandlungsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind. § 6a Satz 4 verlangt dem Wortlaut nach den Bestand dieses Beteiligungsverhältnisses innerhalb eines Zeitraums

MANDANTENINFORMATION

von fünf Jahren vor dem Umwandlungsvorgang (Vorbehaltensfrist) und fünf Jahren nach dem Umwandlungsvorgang (Nachbehaltensfrist). Umwandlungsvorgänge, bei denen eine beteiligte Gesellschaft erlischt oder neu entsteht, fallen nach dem Wortlaut des § 6a Satz 3 und 4 GrEStG nicht in den Anwendungsbereich des § 6a GrEStG. Bereits im Jahr 2019 entschied der BFH zu einer Immobilien-GmbH, die auf eine natürliche Person verschmolzen wurde, dass die Verschmelzung von § 6a GrEStG umfasst sei. Insbesondere sei die Nichteinhaltung der Vor- und Nachbehaltensfristen unschädlich, wenn dies umwandlungsbedingt nicht möglich sei. Der vorliegende Fall beruhte auf einer Ausgliederung eines Einzelunternehmens auf eine neu zu gründende GmbH, bei dem die Finanzverwaltung einen grunderwerbsteuerlichen Erwerb annahm.

Sachverhalt: Frau A war Einzelkauffrau (e. K.) und Eigentümerin eines Grundstücks, welches sich im Betriebsvermögen ihres Einzelunternehmens befand. Mit notariellem Vertrag übertrug Frau A ihr Einzelunternehmen im Wege der Ausgliederung als Ganzes auf die A-GmbH, die mit Gesellschaftsvertrag vom selben Tag neu gegründet wurde.

Das Finanzamt setzte daraufhin gegenüber der A-GmbH Grunderwerbsteuer fest. Der hiergegen gerichtete Einspruch wurde vom Finanzamt als unbegründet zurückgewiesen.

Im finanzgerichtlichen Klageverfahren vertrat die A-GmbH als Klägerin die Auffassung, bei der durch Umwandlung bewirkten Rechtsübertragung des Grundstückes vom Einzelunternehmen auf die Klägerin die Voraussetzungen des § 6a GrEStG erfüllt seien und keine Grunderwerbsteuer anfallende. Für die Grunderwerbsteuerfreistellung müssten nur ein herrschendes Unternehmen und ein abhängiges Unternehmen vorhanden sein. Ein herrschendes Unternehmen in diesem Sinne sei jeder Rechtsträger und damit auch sämtliche natürliche Personen, die Beteiligungen an der abhängigen Gesellschaft im Privatvermögen hielten und über die Beteiligung am Markt wirtschaftlich tätig wären.

Entscheidung: Das FG Sachsen gab der Klage insoweit statt. Für den grunderwerbsteuerbaren Vorgang sind die Voraussetzungen des § 6a GrEStG erfüllt. Übertragende Rechtsträgerin war

Frau A als eingetragene Kauffrau, übernehmende Rechtsträgerin die Klägerin als Kapitalgesellschaft. Frau A ist als „herrschendes Unternehmen“ i. S. d. § 6a Satz 3 GrEStG anzusehen, denn dieser Begriff erfasst alle Rechtsträger im Sinn des Grunderwerbsteuerrechts und gilt selbst für natürliche Personen, die die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft im Privatvermögen halten und über die Beteiligung am Markt wirtschaftlich tätig sind.

Eine solche Auslegung entspricht dem Zweck des § 6a GrEStG. Der Gesetzgeber wollte mit der Regelung Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns erleichtern, damit Unternehmen flexibel auf Veränderungen der Marktverhältnisse reagieren kann. Hiervon sind auch solche Umwandlungsvorgänge erfasst, durch die ein Konzern beendet oder neu begründet wird. Derartige Neustrukturierung kommen in der Praxis sehr häufig vor, sodass der Begünstigungszweck verfehlt würde, wenn man diese Umwandlungsvorgänge von vornherein ausschliesse.

Es handelt sich zwar im konkreten Fall nicht um einen Konzern, allerdings ist § 6a GrEStG ausgehend vom Sinn und Zweck der Norm, der Gewährung von Steuererleichterungen für Umstrukturierungen, auch auf den vorliegenden Sachverhalt anzuwenden. Die Beschränkung auf Konzernstrukturen würde im Übrigen eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung gegenüber anderen Umstrukturierungen darstellen.

Hinweis: Das FG Sachsen hat die vom BFH im Jahr 2019 entwickelten Grundsätze auf den Fall einer Ausgliederung eines Einzelunternehmens übertragen. Daraus folgt, dass nach Ansicht des FG Sachsen die Haltung der Finanzverwaltung zu § 6a GrEStG im Widerspruch zu den Rechtsgrundsätzen des BFH steht. Die Revision ließ das FG Sachsen nicht zu, da die im BFH-Urteil aus dem Jahr 2019 aufgestellten Rechtsgrundsätze im Fall der Verschmelzung einer GmbH auf eine natürliche Person ohne weiteres auf die vorliegende Konstellation anwendbar seien. Schließlich liege in beiden Fällen eine Umstrukturierung vor. Das Finanzamt hat gegen die Nichtzulassung der Revision durch das FG Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt (Az. II B 47/21). Das zu begrüßende Urteil erweitert die Möglichkeiten, Umstrukturierungen unter Einbeziehung von Grundvermögen vorzunehmen. Es

MANDANTENINFORMATION

bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung ihre dem Urteil entgegenstehende restriktive Auslegung des § 6a GrEStG verwirft.

Dritte Anschlussprüfung bei Freiberuflern grundsätzlich zulässig

BFH, Beschluss v. 15.10.2021 – VIII B 130/20, DStR 2021, S. 2779

Auch bei einem Freiberufler ist eine dritte Anschlussprüfung zulässig, solange diese nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit oder das Schikaneverbot verstößt.

Hintergrund: Materiell-rechtlich lag dem Streit eine dritte Anschlussprüfung bei einem Freiberufler zugrunde. Betriebsprüfungen sind nach § 193 Abs. 1 AO bei freiberuflich tätigen Steuerpflichtigen zulässig, ohne dass weitere tatbestandliche Voraussetzungen zu erfüllen wären. Wie jedes staatliche Handeln wird die Zulässigkeit der Betriebsprüfungen aber durch den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz sowie das Willkürverbot begrenzt.

Sachverhalt: Der Kläger und Beschwerdeführer ist Freiberufler. Nach einer ersten Betriebsprüfung kam es zunächst zu zwei weiteren Anschlussprüfungen. Nachdem auch die zweite Anschlussprüfung zu Feststellungen der Betriebsprüfer führte, ordnete das Finanzamt schließlich eine dritte Anschlussprüfung an. Der Kläger wandte sich gegen die Anordnung einer dritten Anschlussbetriebsprüfung seines Betriebs und trug zur Begründung vor, dass die lückenlose Anordnung der dritten Betriebsprüfung unverhältnismäßig sei und gegen das Willkür- und Schikaneverbot verstoße.

Die gegen die Anordnung der dritten Anschlussprüfung vor dem FG Köln erhobene Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht stellte insbesondere fest, dass es sich bei der dritten Anschlussprüfung um eine Anlassprüfung handelt, deren Anordnung durch die Prüfungsfeststellungen in dem unmittelbar vorangehenden Prüfungszeitraum in jeder Hinsicht nachvoll-

Ansprechpartner:



Niclas Remus, M.I.TaxM
Diplom-Finanzwirt (StAK), Steuerberater
Niclas.Remus@BRL.de
T 040 35006 - 116

ziehbar, einsichtig und damit gerechtfertigt ist. Da die Revision vom Finanzgericht nicht zugelassen wurde, erhob der Kläger Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH.

Entscheidung: Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurück. Der Kläger habe in Teilen bereits keine Revisionszulassungsgründe vorgetragen. Im Übrigen seien Revisionszulassungsgründe nicht gegeben.

Materiell-rechtlich führte der BFH zunächst aus, dass nach der Abgabenordnung eine Außenprüfung unter anderem bei freiberuflich tätigen Steuerpflichtigen zulässig ist. Weitere Voraussetzungen müssen für die Anordnung einer Außenprüfung nicht erfüllt sein, sodass Außenprüfungen grundsätzlich unbeschränkt zulässig sind. Insbesondere können Außenprüfungen auch lückenlos und ohne zeitlichen Abstand zu vorhergehenden Außenprüfungen erfolgen. Solche sogenannten Anschlussprüfungen sind im Grunde zulässig.

Ob das Finanzamt das ihr eingeräumte Ermessen zur Anordnung einer Außenprüfung wegen eines Verstoßes gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz oder gegen das Willkür- und Schikaneverbot fehlerhaft ausgeübt hat, kann nur anhand aller Umstände des Einzelfalls entschieden werden. Maßgeblich ist, ob sich für das Finanzamt eine Prüfungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen ergibt, was im vorliegenden Sachverhalt der Fall gewesen sei. So hat das Finanzamt die Prüfungsbedürftigkeit bejaht, weil sich aus den Vorprüfungen eine Reihe von Fragen und Unklarheiten mit erheblichen steuerlichen Auswirkungen ergeben hatten.

MANDANTENINFORMATION

Hinweis: Der BFH fasst in seinem Beschluss zusammen, welche Grundsätze hinsichtlich der Anordnung von Anschlussprüfungen gelten und welche Bedeutung insbesondere dem Willkür- und Schikaneverbot zukommt. Aus dem Beschluss lässt sich herauslesen, dass sich die Prüfbedürftigkeit bereits aus den Feststellungen der Vorprüfung ergab. In einem solchen Fall dürfte die Verhältnismäßigkeit der Anordnung der Anschlussprüfung regelmäßig gegeben sein und ein Verstoß gegen das Willkür- und Schikane-

verbot nicht vorliegen.

Ansprechpartner:



Ulrich Kladde, LL.M. (Taxation)
Steuerberater
Ulrich.Kladde@BRL.de
T 040 35006 - 117



Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen.
Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern,
Steuerberatern mbB

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Hamburg

Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Dortmund

Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231 108771-0

Hannover

Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

München

Arnulfstraße 122/126
80636 München
+49 89 272755-125

Berlin

Pariser Platz 4A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Bochum

Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Frankfurt

Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 12007471-10

✉ info@BRL.de
] www.BRL.de



PGW Bielefeld *

Adenauerplatz 7
33602 Bielefeld
+49 521 96464-0

✉ mail@PGW_Partner.de
] www.PGW-Partner.de

* Die Kanzlei PGW in Bielefeld hat sich Mitte 2021 der BRL Gruppe angeschlossen und wird bis Mitte 2022 mit dieser rechtlich verschmelzen

Internationales Netzwerk

