

# ZSteu<sup>®</sup>

Herausgeber:  
Uwe-Karsten Reschke, Rechtsanwalt  
Dieter Hild, Steuerberater  
Prof. Dr. Wolfgang Gast, Rechtsanwalt  
Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin

Zeitschrift für Steuern & Recht 5. Jg. Heft 14 6. August 2008

## Schwerpunkte

**Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz**  
**Die steuerliche Behandlung von**  
**Aufwendungen der Versicherungs-**  
**nehmer für Lebensversicherungen**  
**bei vorzeitiger Vertragsbeendigung**  
S. 194

**BFH: UStG / RL 77/388/EWG**  
**Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen**  
**eines gemeinnützigen Golfvereins**  
**nach Gemeinschaftsrecht** S. R-655

**FG Niedersachsen: EStG**  
**Teil-Einspruchsbescheid im**  
**Zusammenhang mit einkommen-**  
**steuerlichen Vorläufigkeitsvermerken**  
**ist aufzuheben.**  
**Außerdem: Vorläufigkeitsvermerke**  
**in Einkommensteuerbescheiden**  
**sind nicht hinreichend**  
**verständlich** S. R-692

**Vielleicht**  
**Faber ...** S. 193

## ZSteu-Beiträge

**Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul**  
**Dipl.-Kfm. Sebastian Gräbe**  
**Real Estate Investment Trusts:**  
**Besteuerung auf Ebene des REIT**  
**und Exit Tax** S. 202

## ZSteu-Rechtsprechung

**BFH: AufenthG / AuslG / EStG / GG / PassG**  
Kein Kindergeld für nicht anspruchsberechtigte  
Ausländer mit deutschen Ausweispapieren –  
Fiktionsbescheinigung S. R-657

**BFH: AO / FGO**  
Festsetzungsfrist für den Erlass eines Haftungs-  
bescheids gemäß § 191 Abs. 3 Satz 2 2. HS AO  
bei leichtfertiger Steuerverkürzung S. R-660

**BFH: EStG**  
Einziehung fremder Gelder aufgrund einer  
Inkassovollmacht – Abredewidrige Verwendung  
von für Rechnung der Versicherungsgesell-  
schaften vereinnahmten Versicherungsbeiträgen  
für private Zwecke durch einen Versicherungs-  
makler S. R-667

**BFH: KStG**  
Verdeckte Gewinnausschüttung bei irrtümlicher  
Annahme einer Leistungspflicht S. R-679

**BFH: EStG / LStDV / AO / FGO**  
Telefoninterviewer als Arbeitnehmer – Schätzung  
der Höhe der Lohnsteuer-Haftungsschuld S. R-686

**BFH: Nicht veröffentlichte**  
**Entscheidungen (NV)** S. R-698

**BFH (NV):**  
Keine Anwendung von § 11 EStG im Rahmen des  
§ 17 EStG; Verlustabzug bei Auflösungsverlust  
S. R-700

**BFH (NV):**  
Grundsätzliche Bedeutung: Drohverlustrück-  
stellung aus einem langfristig abgeschlossenen  
Mietvertrag für eine Filiale S. R-705

Reschke-Verlag  
Harrlachweg 4, 68163 Mannheim  
Tel: 06221/758240  
Fax: 06224/926472  
E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de  
und redaktion@zsteu.de  
Internet: www.zsteu.de

ISSN 1614-7936

## Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAS<sup>t</sup>R, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAS<sup>t</sup>R, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir. a.D., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinStR, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAS<sup>t</sup>R, Mannheim; Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, Saarbrücken; Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz, StB, Bayreuth; Prof. Holger Meyer, StB, Mannheim; Dr. Bernd Sangmeister, LL.M, RA, StB, München; Martin Schweiger, Patent- und Markenanwalt, Singapore; Prof. Dr. Michael Stahlschmidt M.R.F., LL.M., RA, Medebach; Horst Vogelgesang, RA, StB, Präsident der Bundesfinanzakademie a.D., Altenahr; Dr. Klaus-R. Wagner, RA, FAS<sup>t</sup>R, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAS<sup>t</sup>R, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

## ZSteu-Rechtsprechung – mit BFH (NV) Entscheidungen

### ZSteu-Beiträge

Vielleicht  
Faber ...

S. 193

Univ.-Prof. Dr. jur. habil. Karl-Georg Loritz, Steuerberater, Bayreuth

**Die steuerliche Behandlung von Aufwendungen der Versicherungsnehmer für Lebensversicherungen bei vorzeitiger Vertragsbeendigung**

S. 194

Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul und Dipl.-Kfm. Sebastian Gräbe, Universität des Saarlandes, Saarbrücken

**Real Estate Investment Trusts  
– Besteuerung auf Ebene des REIT und Exit Tax –**

S. 202

### ZSteu-Verwaltungsanweisungen

#### Bundesministerium der Finanzen

21.07.2008  
IV C 7 - S 2861/07/10001

Billigkeitsregelung für die Auszahlung von Kleinbeträgen beim Körperschaftsteuerguthaben nach § 37 Abs. 5 KStG

S. 206

30.07.2008  
IV B 5 - S 2118-a/07/10014

Negative ausländische Einkünfte (§ 2a EStG); EG-rechtskonforme Anwendung des § 2a Abs. 1 EStG

S. 206

## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

### Oberste Finanzbehörden der Länder

22. Juli 2008      Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder      S. 207

## ZSteu-Nachrichten

### Bundesministerium der Finanzen

16.07.2008      Investitionszulage wird fortgeführt      S. 207

17.07.2008      Wer kann Übungsleiterpauschale und Ehrenamtpauschale geltend machen? Ein Überblick      S. 207

22.07.2008      Regierungsentwurf für ein Investitionszulagengesetz 2010      S. 208

01.08.2008      Steuer-Identifikationsnummer kommt – Daten ausschließlich für ein einfacheres Besteuerungsverfahren      S. 208

### Bundesfinanzhof

23.07.2008      Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen eines gemeinnützigen Golfvereins nach Gemeinschaftsrecht – Urteil vom 03.04.08 – V R 74/07 (**ZSteu 2008, R-655, in diesem Heft**)      S. 209

30.07.2008      Besteuerung überlanger Zigaretten – ein Trostpflasterchen für die gebeutelten Raucher – Beschluss vom 20.06.08 – VII B 251/07 (**ZSteu 2008, R-690, in diesem Heft**)      S. 209

### Niedersächsisches Finanzgericht

28.05.2008      Teil-Einspruchsbescheid im Zusammenhang mit einkommensteuerlichen Vorläufigkeitsvermerken ist aufzuheben. Außerdem: Vorläufigkeitsvermerke in Einkommensteuerbescheiden sind nicht hinreichend verständlich      S. 209

### Financial Networx

16.07.2008      Vorsicht Sozialversicherungsfalle! In Familienunternehmen sind mitarbeitende Angehörige oftmals nicht sozialversicherungspflichtig      S. 210

---

### ZSteu – Impressum

Herausgeber: Rechtsanwalt Uwe-Karsten Reschke, Fachanwalt für Steuerrecht, Diplom-Finanzwirt, Mannheim; Steuerberater Dieter Hild, Diplom-Volkswirt, Düsseldorf; Rechtsanwalt Prof. Dr. Wolfgang Gast, Heidelberg; Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin, Zürich.

Einsendungen von Manuskripten und Entscheidungen an: Reschke Verlag, Redaktion **ZSteu**: Uwe-Karsten Reschke (06221/758240), Rosemarie Keudel (06224/926471), Chantal Bourbon-Reschke (06221/758240), Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de oder redaktion@zsteu.de. Internet: www.zsteu.de

Manuskripte und Entscheidungen: Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Wird für den Fall der Nichtannahme die Rücksendung der Manuskripte erwartet, ist Rückporto beizufügen. Die Annahme der Manuskripte zur Veröffentlichung erfolgt durch die Redaktion schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag vom Autor das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung für die Zeit der Geltungsdauer des Urheberrechts. Der Autor versichert, dass ihm allein die Verfügung über das Urheberrecht zusteht und er keine Rechte Dritter verletzt.

Der Verlag hat die Befugnis, Manuskripte und Entscheidungen in Datenbanken oder ähnlichen Systemen einzuspeichern und elektronisch zu publizieren und zu gewerblichen Zwecken zu bearbeiten, zu übersetzen und zu vervielfältigen, auch im Wege fotomechanischer oder anderer Verfahren.

Urheber und Verlagsrechte: Name und Layout der Zeitschrift **ZSteu** sind als eingetragene Wort- und Bildmarken geschützt. Alle in der Zeitschrift enthaltenen Beiträge und Abbildungen unterliegen dem Urheberrechtsschutz.

### ISSN 1614-936

Sämtliche Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen.

Erscheinungsweise: Zweiwöchentlich, 25 Hefte jährlich im Abonnement.

Bezugspreis: Jährlich € 96 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Vorzugspreis für Auszubildende, Studenten und Referendare fachbezogener Studiengänge jährlich € 50 inklusive Versandkosten zuzüglich MwSt.

Einzelheft € 10 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Bestellungen beim Verlag. Der Abonnementvertrag ist auf unbestimmte Zeit geschlossen. Abbestellungen müssen sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres erfolgen. Muss der Verlag aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, die Lieferung der Zeitschrift unterbrechen oder einstellen, so entsteht zugunsten des Abonnenten kein Anspruch auf Rückzahlung bereits gezahlter Gebühren.

Gestaltung und Herstellung: Rosemarie Keudel (06224/926471)

Anzeigen: Reschke Verlag, Tel. 06221/758240. Anzeigenpreise auf Anforderung.

Verlag: Reschke Verlag, Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, Tel. 06221/758240, Fax: 06224/926472. Internet: www.zsteu.de

## ZSteu-Beiträge

**Vielleicht**

**Faber ...**

Ob es sozialer, gerechter oder klüger war, kann dahin gestellt bleiben, spektakulärer war es jedenfalls, das Kindergeld zu erhöhen anstatt die Pendlerpauschale zu verbessern.

So können sich die Politiker rühmen, nicht nur dem Druck der Straße – hier im echten Sinne des Wortes – nicht nachgegeben, sondern noch eine Wohltat vollbracht zu haben. Zumal sich die Bürger an die steigenden Spritpreise längst gewöhnt haben und sich künftig sicher auch gewöhnen werden.

Immerhin ist ein entschiedenes *Vielleicht* geblieben: es könnte doch noch eine Korrektur der Pendlerpauschale geben. Auch wenn dafür neue Steuern und Abgaben geschaffen werden müssen und nicht neue Wohltaten den Vorrang bekommen. Erst einmal ist das Geld blockiert bzw. weg.

Bis die jetzt besser unterstützten Kinder selbst Steuern zahlen werden, gehen noch einige Jahre ins Land. Auf jeden Fall werden sie dann aber nicht bloß wegen des jetzigen höheren Kindergeldes mehr zu zahlen bereit sein, als sie es unbedingt müssen.

Die Pendler dürfen sich vorerst mit dem Bonmot von Karl Valentin trösten: „Gottseidank ist die Post für die Hoffnung nicht zuständig; deshalb sollte man die Hoffnung auch nie aufgeben.“

Im übrigen geben Politiker lieber Wohltaten von sich, als dass sie für Hilfen an inflationsgebeutelte Mitbürger ins Steuersäckel greifen. ☞

Univ.-Prof. Dr. jur. habil. Karl-Georg Loritz, Steuerberater, Bayreuth

## Die steuerliche Behandlung von Aufwendungen der Versicherungsnehmer für Lebensversicherungen bei vorzeitiger Vertragsbeendigung

### I. Überblick über die steuerliche Rechtslage

Kapitallebensversicherungen und fondsgebundene Lebensversicherungen sind für die Versicherungsnehmer eine Kapitalanlage mit „Absicherungseffekt“. Nicht umsonst hat im Bereich der betrieblichen Altersvorsorge nach wie vor die Direktversicherung die größte Verbreitung<sup>1</sup>. Als „Verlustgeschäft“ entpuppt sich die Lebensversicherung in den meisten Fällen der vorzeitigen Beendigung des Vertrages. Der Versicherungsnehmer erhält dann nur den Rückkaufswert ausbezahlt. Auch wenn sich aufgrund der Änderungen des VVG zum 1.1.2008<sup>2</sup>, angestoßen durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts<sup>3</sup>, höhere Rückkaufswerte ergeben, bleiben sie doch in vielen Fällen hinter den einbezahlten Beiträgen und der Summe der zusätzlichen Aufwendungen<sup>4</sup> zurück.

Einige Beispiele mögen dies verdeutlichen<sup>5</sup>:

a) Bei einer 9 Jahre laufenden Lebensversicherung wurden insgesamt über 37.000,- Euro Beiträge einbezahlt und knapp 15.000,- Euro Zinsen vom Versicherer kalkuliert. Trotz dieser Summe von ca. 52.000,- Euro beträgt der Rückkaufswert nur ca. 26.000,- Euro, also ungefähr die Hälfte. Da ausweislich der Berechnung des Versicherers Zinsen in Höhe von ca. 5.200,- Euro ausbezahlt wurden, sind diese vom Versicherungsnehmer zu versteuern, der Versicherer muss Kapitalertragsteuer darauf einbehalten.

b) Bei einer Lebensversicherung, in die 11,5 Jahre insgesamt ca. 6.100,- Euro einbezahlt wurden, beträgt der Rückkaufswert knapp 5.500,- Euro. Die kalkulierten Zinsen betragen 3.700 Euro, die Überschussbeteiligung beträgt ca. 2.100,- Euro. Der Auszahlungsbetrag ist 7.600 Euro. Trotz eines Totalverlusts von 1.500 Euro fallen Steuern an.



Univ.-Prof. Dr. jur. habil. Karl-Georg Loritz

c) Beträgt bei einer nur sehr kurz laufenden Lebensversicherung die Summe der Beitragszahlungen über 2,5 Jahre nur 390,- Euro, dann führt dies zu einem Rückkaufswert von ca. 100,- Euro und kalkulierten Zinsen von 40 Euro.

Für die vorliegende Darstellung geht es nicht um Einzelheiten zur Höhe der Rückkaufswerte. Hier genügt die Feststellung, dass Steuerpflichtige in solchen Fällen in eine Situation geraten, in der sie weniger zurückerhalten als sie einbezahlt haben und ungünstigstenfalls dennoch ein Teil der Erträge der Steuer unterliegt. In anderen Fällen haben sie zwar einen Überschuss erwirtschaftet, weil die Auszahlung die Summe der Beitragszahlungen übersteigt. Ein steuerlicher Überschuss kommt zustande, weil die Aufwendungen wie die Vertriebsgebühren von der einbezahlten Substanz und nicht von den Erträgen abgezogen werden.

Der in Form der Zahlungen der Versicherungsbeiträge entstandene Aufwand ist nach

die Frage, ob dieses Regelungssystem verfassungsgemäß ist. Von Interesse ist dabei auch der Vergleich mit der ab 1.1.2005 geltenden Regelung.

### II. Überblick über die Besteuerung nach der früheren und nach der geltenden Rechtslage

#### 1. Besteuerung nach der früheren Rechtslage

Für die vor dem 1. Januar 2005 abgeschlossenen Lebensversicherungsverträge<sup>6</sup> ist weiterhin das bis dahin geltende Recht anwendbar. Die Besteuerung der kapitalbildenden Lebensversicherung hat sich dabei in den letzten Jahrzehnten mehrfach geändert. Vor dem Veranlagungszeitraum 1975 mussten Leistungen aus einer solchen Lebensversicherung nicht versteuert werden. Ab da unterwarf der Gesetzgeber die „außerrechnungsmäßigen und rechnungsmäßigen Zinsen“ aus bestimmten Lebensversicherungen der Einkommensbesteuerung. Besteuert wurden nur solche Versicherungsleistungen, deren Prämien nicht als Sonderausgaben abzugsfähig waren. Ab 1989 sollten durch das Steuerreformgesetz 1990 Lebensversicherungen voll besteuert werden<sup>7</sup>. Die einschlägigen Vorschriften wurden allerdings durch das Gesetz zur Änderung des Steuerreformgesetzes 1990 sowie zur Förderung des Mietwohnungsbaus und von Arbeitsplätzen in Privathaushalten rückwirkend wieder aufgehoben, so dass es beim früheren Rechtszustand verblieb<sup>8</sup>. Danach wurden Leistungen aus Kapitallebensversicherungen, wenn diese die Voraussetzungen eines Sonderausgabenabzugs der Beiträge nicht erfüllten, besteuert. Mit dem Steueränderungsgesetz von 1992 wurden darüber hinaus Leistungen aus Kapitallebensversicherungen, die gegen das damals eingeführte Beleihungsverbot<sup>9</sup> verstießen, der Besteuerung unterworfen.

Für die vorliegende Darstellung interessieren nicht Einzelheiten, in welchen Veranlagungszeiträumen oder unter welchen Voraussetzungen Versicherungsbeiträge bis zu welcher Höhe

1 Hinweise zum Volumen sind ersichtlich aus dem Jahresbericht der Arbeitsgemeinschaft für betriebliche Altersvorsorge.

2 Gesetz zur Reform der Versicherungsvertragsrechts vom 20.11.2007, BGBl. I, 2631.

3 BVerfGE 114, 73, 104.

4 Hierzu gehören etwa Kosten der rechtlichen, steuerlichen und wirtschaftlichen Beratung.

5 Es handelt sich um reale, also nicht um exemplarisch konstruierte Fälle. Versicherungsnehmer und Versicherer werden nicht genannt. Die Beträge werden zum Zwecke der Anonymisierung gerundet.

6 Siehe § 52 Abs. 25 S. 5 EStG.

7 Siehe § 20 Abs. 1 Nr. 6, § 43 Abs. 1 Nr. 5, § 43 Abs. 1 Nr. 5, § 43 a Abs. 1 Nr. 2, § 45 b EStG in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1990, BGBl. I 1990, 1093.

8 Hierzu REUTER, Die Lebensversicherung im Steuerrecht.

Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul und Dipl.-Kfm. Sebastian Gräbe\*, Universität des Saarlandes, Saarbrücken

## Real Estate Investment Trusts – Besteuerung auf Ebene des REIT und *Exit Tax* –

### Inhaltsverzeichnis

- 1 Einleitung
- 2 Besteuerung auf Ebene des REIT
- 3 *Exit Tax*
  - 3.1 Zweck der *Exit Tax*
  - 3.2 Ausgestaltung der *Exit Tax*
  - 3.3 Nichtanwendbarkeit der *Exit Tax*
  - 3.4 Rückwirkender Entfall der *Exit Tax*
  - 3.5 Benachteiligung anderer Anlageformen durch die *Exit Tax*
- 4 Fazit

### 1 Einleitung

Mit der Veröffentlichung des Gesetzes zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen im Bundesgesetzblatt<sup>1</sup> sind nun auch *Real Estate Investment Trusts* rückwirkend zum 01.01.2007 in Deutschland eingeführt worden. Dieser Beitrag befasst sich mit der steuerlichen Behandlung auf Ebene der REIT-Aktiengesellschaft sowie ihrer Tochtergesellschaften und geht im besonderen Maße auf die im REITG verankerte *Exit Tax*-Regelung ein.

### 2 Besteuerung auf Ebene des REIT

Eine REIT-Aktiengesellschaft ist gem. § 16 Abs. 1 REITG von Ertragsteuern (Körperschaft- und Gewerbesteuer) befreit, sofern sie unbe-

schränkt körperschaftsteuerpflichtig ist, nicht im Sinne eines DBA in einem anderen Vertragsstaat als ansässig gilt und die Voraussetzungen der §§ 8 bis 15 REITG erfüllt.<sup>2</sup> Darüber hinaus gelten für sie die allgemeinen Regelungen für inländische Kapitalgesellschaften.<sup>3</sup> Eine weitergehende Befreiung von anderen Steuerarten, wie Verkehrssteuern (z.B. Grunderwerbsteuer) oder Substanzsteuern (z.B. Grundsteuer), besteht hingegen nicht.

Tochtergesellschaften der REIT-Aktiengesellschaften fallen hingegen nicht unter die Steuerbefreiung.<sup>4</sup> Auslandsobjektgesellschaften und REIT-Dienstleistungsgesellschaften, deren Anteile vom REIT gehalten werden, sind daher grundsätzlich voll steuerpflichtig.<sup>5</sup> Im Falle der Auslandsobjektgesellschaften – die ausschließlich ausländisches Immobilienvermögen besitzen dürfen – besteht allerdings im Regelfall kein Besteuerungsrecht im Inland, sondern dieses wird regelmäßig nach den Regelungen geltender DBA dem Belegenheitsstaat zugesprochen.<sup>6</sup> Handelt es sich beim Tochterunternehmen um eine Immobilienpersonengesellschaft, erfolgt eine transparente Besteuerung, d.h. Steuersubjekt sind die jeweiligen Anteilseigner. Ausgeschüttete Gewinne sind somit auf Ebene der REIT-Aktiengesellschaft von der Körperschaftsteuer befreit, jedoch unterliegt die Immobilienpersonengesellschaft selbst der Gewerbesteuerpflicht.<sup>7</sup> Kann die Immobilienpersonengesell-

schaft allerdings die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG in Anspruch nehmen, entfällt für sie die Pflicht zur Entrichtung der Gewerbesteuer.<sup>8</sup>



Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul



Dipl.-Kfm. Sebastian Gräbe

Die Steuerbefreiung der REIT-Aktiengesellschaft tritt gem. § 17 Abs. 1 REITG zu Beginn des Wirtschaftsjahres in Kraft, in dem sich die REIT-Aktiengesellschaft nach § 8 REITG als Firma i.S.d. § 6 REITG in das Handelsregister eintragen lässt.<sup>9</sup> Nach § 13 Abs. 1 u. 3 KStG muss eine Gesellschaft beim Wechsel zum steuerbefreiten REIT-Status eine Schlussbilanz erstellen, in der sie – durch die Bewertung sämtlicher Vermögensgegenstände zu Teilwerten – ihre gesamten stillen Reserven aufdecken und versteuern muss.<sup>10</sup> Anders ausgedrückt wird beim Übergang in die Steuerfreiheit der REIT-Aktiengesellschaft die Veräußerung sämtlicher Vermögensgegenstände unter Aufdeckung und Besteuerung der gesamten stillen Reserven fingiert.<sup>11</sup> Um die steuerlichen Folgen für die REIT-Aktiengesellschaft abzumildern, kann unter Einhaltung der

\* Univ.-Professor Dr. HEINZ KUßMAUL ist Direktor des BLI (Betriebswirtschaftliches Institut für Steuerlehre und Entrepreneurship, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Institut für Existenzgründung/Mittelstand) an der Universität des Saarlandes. Dipl.-Kfm. SEBASTIAN GRÄBE ist dort wissenschaftlicher Mitarbeiter; vgl. dazu auch <http://www.bli.uni-saarland.de>.

1 Vgl. BGBl. I 2007, S. 914 ff.  
 2 Vgl. zur verfassungsrechtlichen Rechtfertigung der Sonderregelungen im Rahmen der Besteuerung von REIT-Aktiengesellschaften die Ausführungen von SPOERR, WOLFGANG/HOLLANDS, MARTIN/JACOB, FRIEDHELM: Verfassungsrechtliche Rechtfertigung steuerrechtlicher Sonderregelungen zur transparenten Besteuerung von REITs, DStR 2007, S. 49-54, s.b.S. 49 ff.  
 3 Vgl. SIEKER, KLAUS/GÖCKELER, STEPHAN/KÖSTER, OLIVER: Das Gesetz zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen (REITG), DB 2007, S. 933-943, s.b.S. 939.  
 4 Vgl. BRON, JAN F.: Das Gesetz zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen, BB-Spezial 7/2007, S. 2-30, s.b.S. 21.  
 5 Vgl. hierzu stellvertretend GEMMEL, HEIKO: Der REIT und seine Tochtergesellschaften, Going Public Magazin 2007 (Sonderausgabe G-REITs 2007), S. 52-54, s.b.S. 54; LENZ, THOMAS: Das Gesetz über deutsche Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen (REITG), StuB 2007, S. 375-381, s.b.S. 378; WIMMER, KILIAN: Die Besteuerung des G-REIT – Die steuerliche Behandlung des deutschen Real Estate Investment Trust, Saarbrücken 2006, s.b.S. 7 f.  
 6 Vgl. GEMMEL, HEIKO: Der REIT und seine Tochtergesellschaften, Going Public Magazin 2007 (Sonderausgabe G-REITs 2007), S. 52-54, s.b.S. 54.  
 7 Vgl. DETMEIER, MICHAEL/GEMMEL, HEIKO/KAISER, SASCHA: Die Einführung des deutschen REIT – Eine erste steuerliche Analyse des REIT-Gesetzes, BB 2007, S. 1191-1198, s.b.S. 1196.  
 8 Vgl. STRIEGEL, ANDREAS: § 17 – Beginn der Steuerbefreiung, in: REITG – Gesetz über deutsche Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen, hrsg. von ANDREAS STRIEGEL, Berlin 2007, S. 288-296, s.b.S. 295, Rn. 30.  
 9 Kritisch beurteilen DETMEIER, GEMMEL und KAISER die rückwirkende Steuerbefreiung auf den Beginn des Wirtschaftsjahres und weisen auf entstehende Abgrenzungsprobleme hin. Hat nämlich eine REIT-Aktiengesellschaft die Voraussetzungen der §§ 8 bis 15 REITG zu Beginn des Jahres noch nicht erfüllt (erwirtschaftet sie bspw. „schädliche“ Erträge), wird sie trotzdem rückwirkend von der Steuer befreit. Vgl. DETMEIER, MICHAEL/GEMMEL, HEIKO/KAISER, SASCHA: Die Einführung des deutschen REIT – Eine erste steuerliche Analyse des REIT-Gesetzes, 2007, S. 1191-1198, s.b.S. 1195.

## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

### Bundesministerium der Finanzen

#### Billigkeitsregelung für die Auszahlung von Kleinbeträgen beim Körperschaftsteuerguthaben nach § 37 Abs. 5 KStG

BMF, Schreiben vom 21. Juli 2008  
IV C 7 - S 2861/07/10001

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des § 37 Abs. 5 KStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2008 – JStG 2008 – vom 20.12.2007 (BGBl. 2007 I S. 3150) im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung im Steuerbürokratieabbaugesetz Folgendes:

Durch das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften – SEStEG – vom 7.12.2006 (BGBl. 2006 I S. 2782, ber. BGBl. 2007 I S. 68) wurde das bisherige ausschüttungsabhängige System der Körperschaftsteuerminde- rung durch eine ratielle Auszahlung des zum maßgeblichen Stichtag vorhandenen Körperschaftsteuerguthabens ersetzt.

Die Auszahlung erfolgt grundsätzlich in zehn gleichen Jahresbeträgen, beginnend am 30. September 2008. Beträgt der nach § 37 Abs. 5 Satz 1 und 3 KStG festgesetzte Anspruch auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens nicht mehr als 1.000 EUR, ist er aus Billigkeitsgründen in einer Summe auszahlbar. Für die Auszahlung des Einmalbetrags gilt § 37 Abs. 5 Satz 5 KStG entsprechend.

Erhöht sich der Anspruch in den o.g. Fällen später durch eine geänderte Festsetzung auf einen Betrag von mehr als 1.000 EUR, ist der ausgezahlte Betrag nicht zurückzufordern, um den Vereinfachungseffekt nicht zu beeinträchtigen. Ergibt sich aus der geänderten Festsetzung ein Auszahlungsanspruch, der den bisher ausgezahlten Einmalbetrag um nicht mehr als 1.000 EUR übersteigt, ist der übersteigende Betrag ebenfalls in einer Summe auszahlbar. Ein höherer übersteigender Betrag ist nach § 37 Abs. 6 Satz 1 KStG auf die verbleibenden Fälligkeitstermine des Auszahlungszeitraums zu verteilen.

Die Billigkeitsregelung hat keinen Einfluss auf die Festsetzungsfrist; für die Anwendung des § 37 Abs. 5 Satz 7 KStG gilt der Auszahlungs-

### Bundesministerium der Finanzen

#### Negative ausländische Einkünfte (§ 2a EStG); EG-rechtskonforme Anwendung des § 2a Abs. 1 EStG

BMF, Schreiben vom 30. Juli 2008  
IV B 5 - S 2118-a/07/10014

Die EU-Kommission hat die Bundesregierung gemäß Artikel 226 EG-Vertrag aufgefordert, die Verlustabzugs- und -ausgleichsbeschränkung gemäß § 2a Abs. 1 EStG in Einklang mit den Prinzipien der Niederlassungs- und Kapitalverkehrs-freiheit des EG-Vertrags zu bringen. Im Hinblick darauf wird die Bundesregierung den gesetzgebenden Körperschaften eine Änderung des § 2a Abs. 1 EStG vorschlagen.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

[1]

#### I. Beschränkung des Anwendungsbereichs des § 2a EStG auf Drittstaaten

§ 2a Abs. 1 und Abs. 2 EStG ist auf negative Einkünfte mit Bezug auf die Mitgliedstaaten der EU oder des EWR nicht weiter anzuwenden, sofern zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem anderen Staat aufgrund der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19.12.1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern und der Mehrwertsteuer (ABL. EG Nr. L 336 S. 15), die zuletzt durch Richtlinie 2006/98 EWG des Rates vom 20.11.2006 (ABL. EU Nr. L 363 S. 129) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung oder einer vergleichbaren zwei- oder mehrseitigen Vereinbarung Einkünfte erteilt werden, die erforderlich sind, um die Besteuerung durchzuführen. Dies ist derzeit der Fall bei den Mitgliedstaaten der EU sowie Island und Norwegen.

#### II. Übergangsregelung zur Überlassung von Schiffen

[2]

Unter Berücksichtigung der vorgenannten Grundsätze ist § 2a Abs. 1 Nr. 6b EStG im EU/EWR-Bereich in der nachfolgenden Fassung anzuwenden:

„Negative Einkünfte ...

sofern der Überlassende nicht nachweist, dass diese ausschließlich oder fast ausschließlich in einem anderen Staat als einem Drittstaat eingesetzt worden sind, es sei denn, es handelt sich um Handelsschiffe, die

aa)

von einem Vercharterer ausgerüstet überlassen oder

bb)

an in einem anderen als in einem Drittstaat ansässige Ausrüster, die die Voraussetzungen des § 510 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs erfüllen, überlassen oder

cc)

insgesamt nur vorübergehend an in einem Drittstaat ansässige Ausrüster, die die Voraussetzungen des § 510 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs erfüllen, überlassen worden sind,

dürfen nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art ausgeglichen werden; sie dürfen auch nicht nach § 10d abgezogen werden.“

[3]

Als Drittstaaten im Sinne dieser Vorschrift sind die Staaten anzusehen, die nicht Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind. Den Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind die in Tz. 1 genannten Mitgliedsstaaten des EWR gleichgestellt.

#### III. Verrechnung von bisher gesondert festgestellten Verlusten

[4]

Auf die bislang bestandskräftig gesondert festgestellten noch nicht verrechneten Verluste findet § 2a Abs. 1 Satz 3 bis 5 EStG in der derzeit geltenden Fassung weiterhin Anwendung. Liegt ein solcher Fall vor, kommt es daher unter den Voraussetzungen des § 2a Abs. 1 Satz 3 bis 5 EStG erst im Zeitpunkt der Erzielung von positiven Einkünften der jeweils selben Art bzw. in den Fällen des § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG nur aufgrund von Tatbeständen der jeweils selben Art und – mit Ausnahme von Schiffsüberlassungen im Sinne des § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6b EStG – demselben Staat zu einem entsprechenden Verlustausgleich.

[5]

#### Beispiel:

In der bestandskräftigen Einkommensteuer- veranlagung für den VZ 2006 wurden bei einem

## Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAS<sup>t</sup>R, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAS<sup>t</sup>R, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir. a.D., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinStR, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAS<sup>t</sup>R, Mannheim; Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, Saarbrücken; Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz, StB, Bayreuth; Prof. Holger Meyer, StB, Mannheim; Dr. Bernd Sangmeister, LL.M., RA, StB, München; Martin Schweiger, Patent- und Markenanwalt, Singapore; Prof. Dr. Michael Stahlschmidt M.R.F., LL.M., RA, Medebach; Horst Vogelgesang, RA, StB, Präsident der Bundesfinanzakademie a.D., Altenahr; Dr. Klaus-R. Wagner, RA, FAS<sup>t</sup>R, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAS<sup>t</sup>R, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

## ZSteu-Rechtsprechung – mit BFH (NV) Entscheidungen ab S. R-698

### Bundesfinanzhof – Alle veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

#### a) Leitsätze aller BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 23.07.2008:

03.04.2008 V R 74/07

UStG / Richtlinie 77/388/EWG

#### Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen eines gemeinnützigen Golfvereins nach Gemeinschaftsrecht

1. Die Überlassung von Golfbällen und die Nutzungsüberlassung einer Golfanlage an Nichtmitglieder eines gemeinnützigen Golfvereins gegen Entgelt kann nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 77/388/EWG steuerfrei sein.

2. Leistungen eines gemeinnützigen Golfvereins, die den Kernbereich der Befreiung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 77/388/EWG betreffen, sind nicht nach Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 77/388/EWG von der Befreiung ausgeschlossen.

Originaltext: R-655

Die vollständigen Texte finden Sie in der aktuellen ZSteu-Ausgabe

### Bestell-Formular: Letzte Seite

17.04.2008 III R 36/05

EstG / VO 1408/71 / VO Nr. 574/72

#### Minderung des Anspruches auf das deutsche Kindergeld um den niederländischen Unterhaltszuschuss nach dem TOG 2000 – Begriff der Familienleistung – Abgrenzung zu einer der Sozialhilfe vergleichbaren Leistung

Der niederländische Unterhaltszuschuss nach der „REGELING TEGEMOETKOMING ONDERHOUDSKOSTEN THUISWONENDE GEHANDICAPTE KINDEREN“ vom 20. Dezember 1999 (TOG 2000) ist eine Familienleistung i.S. des Art. 1 Buchst. u, i i.V.m. Art. 4 Abs. 1 Buchst. h VO Nr. 1408/71. Er mindert nach der gemeinschaftsrechtlichen Kollisionsregel des Art. 10 Abs. 1 Buchst. b, i VO Nr. 574/72 den Anspruch auf das deutsche Kindergeld nach § 62 EstG.

Originaltext: R-658

22.04.2008 VII R 21/07

AO / FGO

#### Festsetzungsfrist für den Erlass eines Haftungsbescheids gemäß § 191 Abs. 3 Satz 2

##### 2. Halbsatz AO bei leichtfertiger Steuerverkürzung

Die Festsetzungsfrist für den Erlass eines Haftungsbescheids ist gemäß § 191 Abs. 3 Satz 2 2. Halbsatz AO bei leichtfertiger Steuerverkürzung nur in den Fällen auf fünf Jahre verlängert, in denen die Haftungsinanspruchnahme auf § 70 AO beruht, nicht aber für jeden Fall der Haftung, dem eine leichtfertige Steuerverkürzung zugrunde liegt, also auch nicht bei der Haftung gemäß § 69 AO (Klarstellung der Rechtsprechung).

Originaltext: R-660



## Niedersächsisches Finanzgericht

### Am 05.03.2007 veröffentlichte Entscheidung – Ungekürzter Originaltext

12.12.2007 7 K 249/07

ESTG

**Teil-Einspruchsbescheid im Zusammenhang mit einkommensteuerlichen Vorläufigkeitsvermerken ist aufzuheben. Außerdem: Vorläufigkeitsvermerke in Einkommensteuerbescheiden sind nicht hinreichend verständlich**

Ein Teil-Einspruchsbescheid gem. § 367 Abs. 2 a AO ist aufzuheben, weil er – bezogen auf einzelne Punkte des Vorläufigkeitsvermerks in einem Einkommensteuerbescheid – weder sachdienlich noch ermessensfehlerfrei ist

Im übrigen ist der Vorläufigkeitsvermerk im angefochtenen Einkommensteuerbescheid nicht hinreichend bestimmt, nicht hinreichend verständlich und nicht hinreichend umfassend formuliert. Er vermittelt deshalb nicht den verfassungsrechtlich garantierten effektiven Steuerrechtsschutz

**Originaltext: R-692**

## Bundesfinanzhof – Nicht veröffentlichte Entscheidungen (NV) – Ungekürzte Originaltexte

01.04.2008 V B 178/06 (NV) Zum Anspruch auf Prozesszinsen

**Originaltext: R-698**

01.04.2008 I B 210/07 (NV) Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde

**Originaltext: R-699**

01.04.2008 IX B 257/07 (NV) Keine Anwendung von § 11 EStG im Rahmen des § 17 EStG; Verlustabzug bei Auflösungsverlust; Tatsachenwürdigung und Rechtsanwendung; Darlegungserfordernisse bei Verfahrensmängeln

**Originaltext: R-700**

01.04.2008 X B 101/07 (NV) Anforderungen an die Rügen eines Verstoßes gegen die Sachaufklärungspflicht, der Hinweispflicht und Fürsorgepflicht und des Vorbringens eines erheblichen Rechtsanwendungsfehlers bei Schätzungen sowie einer Verletzung des rechtlichen Gehörs

**Originaltext: R-700**

01.04.2008 X B 102/07 (NV) Nichtzulassungsbeschwerde: Anforderungen an die Rügen von Verstößen des FG gegen die Sachaufklärungspflicht und die Hinweispflicht, des Vorliegens eines erheblichen Rechtsanwendungsfehlers bei Schätzungen sowie einer Überraschungsentscheidung – Rügeverzicht – neuer Tatsachenvortrag in der Revisionsinstanz

**Originaltext: R-702**

**Die vollständigen Texte finden Sie in der aktuellen ZSteu-Ausgabe**

### Bestell-Formular: Letzte Seite

#### ZSteu – Impressum

Herausgeber: Rechtsanwalt Uwe-Karsten Reschke, Fachanwalt für Steuerrecht, Diplom-Finanzwirt, Mannheim; Steuerberater Dieter Hild, Diplom-Volkswirt, Düsseldorf; Rechtsanwalt Prof. Dr. Wolfgang Gast, Heidelberg; Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin, Zürich.

Einsendungen von Manuskripten und Entscheidungen an: Reschke Verlag, Redaktion **ZSteu**: Uwe-Karsten Reschke (06221/758240), Rosemarie Keudel (06224/926471), Chantal Bourbon-Reschke (06221/758240), Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de oder redaktion@zsteu.de. Internet: www.zsteu.de

Manuskripte und Entscheidungen: Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Wird für den Fall der Nichtannahme die Rücksendung der Manuskripte erwartet, ist Rückporto beizufügen. Die Annahme der Manuskripte zur Veröffentlichung erfolgt durch die Redaktion schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag vom Autor das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung für die Zeit der Geltungsdauer des Urheberrechts. Der Autor versichert, dass ihm allein die Verfügung über das Urheberrecht zusteht und er keine Rechte Dritter verletzt.

Der Verlag hat die Befugnis, Manuskripte und Entscheidungen in Datenbanken oder ähnlichen Systemen einzuspeichern und elektronisch zu publizieren und zu gewerblichen Zwecken zu bearbeiten, zu übersetzen und zu vervielfältigen, auch im Wege fotomechanischer oder anderer Verfahren.

Urheber und Verlagsrechte: Name und Layout der Zeitschrift **ZSteu** sind als eingetragene Wort- und Bildmarken geschützt. Alle in der Zeitschrift enthaltenen Beiträge und Abbildungen unterliegen dem Urheberrechtsschutz.

#### ISSN 1614-936

Sämtliche Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen.

Erscheinungsweise: Zweiwöchentlich, 25 Hefte jährlich im Abonnement.

Bezugspreis: Jährlich € 96 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Vorzugspreis für Auszubildende, Studenten und Referendare fachbezogener Studiengänge jährlich € 50 inklusive Versandkosten zuzüglich MwSt.

Einzelheft € 10 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Bestellungen beim Verlag. Der Abonnementvertrag ist auf unbestimmte Zeit geschlossen. Abbestellungen müssen sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres erfolgen. Muss der Verlag aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, die Lieferung der Zeitschrift unterbrechen oder einstellen, so entsteht zugunsten des Abonnenten kein Anspruch auf Rückzahlung bereits gezahlter Gebühren.

Gestaltung und Herstellung: Rosemarie Keudel (06224/926471)

Anzeigen: Reschke Verlag, Tel. 06221/758240. Anzeigenpreise auf Anforderung.

Verlag: Reschke Verlag, Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, Tel. 06221/758240, Fax: 06224/926472. Internet: www.zsteu.de



## Reschke-Verlag

Harrlachweg 4  
68163 Mannheim

## Bestellung



Ja, wir möchten ZSteu für **96,- Euro im Jahr** (zuzüglich Versandkosten und MwSt.) im Abonnement beziehen. Die Versandkosten betragen 1,- € pro Heft.

- Wir erhalten 25 Ausgaben pro Bezugszeitraum.
- Wir können ZSteu mit einer Frist von sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres kündigen.
- Sollten wir zum Ende eines Bezugszeitraums nicht kündigen, verlängert sich unser Abonnement um ein weiteres Jahr. Das Kündigungsrecht bleibt hiervon natürlich unberührt.

Rechnungsadresse  Lieferadresse

abweichende Lieferadresse oder Korrektur

--	--

---

Datum / 1. Unterschrift des Bestellers

### Vertrauensgarantie

Ich bin darüber informiert worden, dass ich diese Bestellung innerhalb von 10 Tagen schriftlich beim Verlag widerrufen kann. Zur Wahrung der Frist genügt die rechtzeitige Absendung (Datum des Poststempels) des Widerrufs.

---

Datum / 2. Unterschrift des Bestellers