

Newsletter April 2024

Finanzgericht Münster



Sehr geehrte Damen und Herren!

Heute lesen Sie im Newsletter des Finanzgerichts Münster Entscheidungen u.a. zur rückwirkenden Anwendung von § 6e EStG, der Fondsetablerungskosten als Anschaffungskosten behandelt.

Aktuelle Entscheidungen

Rückwirkende Anwendung des § 6e EStG zu Fondsetablerungskosten ist nicht verfassungswidrig

Mit Urteil vom 24. Januar 2024 (Az. [12 K 357/18 F](#)) hat der 12. Senat des Finanzgerichts Münster zu den Voraussetzungen des § 6e EStG, der Fondsetablerungskosten als Anschaffungskosten qualifiziert, Stellung genommen und entschieden, dass die Anwendung auf abgeschlossene Veranlagungszeiträume eine verfassungsrechtlich zulässige Rückwirkung darstellt.

Die Klägerin betreibt einen geschlossenen Schiffsfonds in Form einer GmbH & Co. KG. Nach ihrer Gründung im Jahr 2007 schloss sie zunächst einen Chartervertrag sowie einen Bauvertrag über einen noch herzustellenden Massengutfrachter ab. Für die Investition wurde ein Emissionsprospekt herausgegeben, auf dessen Grundlage sich die Anleger an der Klägerin beteiligten. Die angefallenen Weichkosten (z.B. für Finanzierung und Beratung bei der Konzeption) behandelte die Klägerin zunächst als Anschaffungskosten. Nachdem sich abgezeichnet hatte, dass eine zeitgerechte Fertigstellung des Schiffes nicht erfolgen würde, beschlossen der Verwaltungsbeirat und die Geschäftsführung der Klägerin, den Anlegern als Alternativkonzept eine Beteiligung an einer anderen GmbH & Co. KG anzubieten, die ein baugleiches Schiff erwerben sollte. In einer im Streitjahr 2010 abgehaltenen Gesellschafterversammlung wurden die Kündigung des Bauvertrags und die Beteiligung an der neuen Gesellschaft beschlossen.

Die Klägerin behandelte die bisher für das ursprünglich geplante Schiff aktivierten Anschaffungskosten aufgrund der Kündigung des Bauvertrags nunmehr als sofort abziehbare Betriebsausgaben. Das Finanzamt ging demgegenüber weiterhin von Anschaffungskosten aus und berief sich auf die damals gültige sog. „Vertragsgeflecht-Rechtsprechung“ des Bundesfinanzhofs. Zu der während des Klageverfahrens eingeführten Regelung des § 6e EStG vertrat die Klägerin die Auffassung, dass der sachliche Anwendungsbereich dieser Vorschrift nicht eröffnet sei und die rückwirkende Anordnung verfassungsrechtlich unzulässig sei.

Der 12. Senat des Finanzgerichts Münster hat die Klage abgewiesen.

Die streitigen Kosten seien nicht als sofort abziehbare Betriebsausgaben, sondern als Anschaffungskosten in der Ergänzungsbilanz bei der Untergesellschaft zu behandeln, denn es handele sich um Fondsetablierungskosten im Sinne von § 6e EStG. Dies gelte unabhängig davon, dass diese bereits von der Klägerin selbst für das ursprüngliche Investitionskonzept verausgabt worden waren. Die Beurteilung als „Aufwendungen der Anleger“ im Sinne des § 6e EStG habe auch auf der Ebene des Fonds und auf der Grundlage eines gedachten einheitlichen Erwerbsvorgangs zu erfolgen, bei dem die Anleger das Investitionsobjekt aufgrund eines Gesamtkaufpreises erwerben. Damit seien auch Kosten des Fonds aus der Zeit vor dem Beitritt der Anleger erfasst, die Teil der Erwerbsgestaltung sind. Auch nach Änderung des Investitionsobjekts habe weiterhin ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Kosten mit der Abwicklung des Projekts bestanden. Aus Sicht der Anleger sei unerheblich, ob die Klägerin selbst ein Schiff unterhält oder sich an einer Gesellschaft beteiligt, die ein baugleiches Schiff betreibt.

Die Anleger hätten ihre Beteiligungen auch auf Grundlage eines vorformulierten Vertragswerks angeschafft. Bei der ursprünglichen Investitionsvariante habe den Anlegern bei Beteiligungserwerb das Emissionsprospekt mit der wesentlichen Konzeption vorgelegen. Auch bei der letztlich umgesetzten Modifikation hätten sie faktisch keine Einflussnahmemöglichkeiten gehabt. Die Anleger hätten ausschließlich zwischen einer Auflösung der Klägerin und einer Beteiligung an der neuen KG wählen können.

Die gesetzlich angeordnete rückwirkende Anwendung des im Jahr 2019 eingeführten § 6e EStG auf bereits abgeschlossene Veranlagungszeiträume sei im Streitfall verfassungsrechtlich ausnahmsweise zulässig. Jedenfalls für Zeiträume bis zur Änderung der bisherigen Rechtsprechung durch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 26. April 2018 (Az. IV R 33/15) habe aufgrund der gefestigten Rechtsprechung und der einhelligen Verwaltungspraxis zur Behandlung von Weichkosten bei modellartigen Gestaltungen kein schutzwürdiges Vertrauen entstehen können. Danach seien die vorliegend streitigen Kosten als Anschaffungskosten zu behandeln gewesen. Die Klägerin habe daher nicht darauf vertrauen können, diese im Streitjahr 2010 sofort als Betriebsausgaben abziehen zu können.

Der Senat hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Diese ist dort unter dem Az. IV R 6/24 anhängig.

Hören Sie zu dieser Entscheidung bitte auch unseren neuesten [PodcaSteuerecht](#).

Zum Nachweis der tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit i. S. d. § 8 Abs. 2 AStG

Mit Urteil vom 6. Februar 2024 (Az. [2 K 842/19 F](#)) hat der 2. Senat des Finanzgerichts Münster entschieden, welche Anforderungen an den Nachweis der tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit i. S. d. § 8 Abs. 2 AStG zu stellen sind.

Die Klägerin ist eine Kapitalgesellschaft, die in den Streitjahren 99,995 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft nach belgischem Recht mit Sitz in Belgien (nachfolgend NV) hielt. Nach Gründung im Jahr 1982 agierte die NV als Holding- und Managementgesellschaft ihrer Unternehmensgruppe und hielt hierzu sowohl ausländische als auch inländische Unternehmensbeteiligungen. Die Geschäftstätigkeit der NV

erfasste die Vergabe von Darlehen an die operativen Gesellschafter ihrer Unternehmensgruppe und Dritte, die Desinvestition von Beteiligungen zur Förderung des Unternehmenszwecks der Unternehmensgruppe sowie den Ankauf von Beteiligungen. Für die Ausübung ihrer Geschäftstätigkeiten in Belgien mietete die NV einen Raum von ca. 15-20 qm Größe an, besaß eigene Telefon- und Faxanschlüsse sowie E-Mailadressen und Büroausstattung. Die Geschäfte der NV wurden durch vier Verwaltungsratsmitglieder – einen belgischen und drei deutsche – geführt. In den Streitjahren erzielte die NV Zinserträge, Erträge aus der Erbringung von Beratungsleistungen sowie Erträge aus Finanzanlagen. Aufgrund von Besonderheiten des belgischen Steuerrechts wurde gegenüber der NV in den Streitjahren keine Ertragsteuer festgesetzt.

Das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung kam im Rahmen einer Auftragsprüfung zu dem Ergebnis, dass die von der NV erzielten Zinserträge von der Klägerin als Zwischeneinkünfte im Wege der Hinzurechnungsbesteuerung zu versteuern seien. Die Klägerin war hingegen der Auffassung, dass kein Hinzurechnungsbesteuerungsfall vorläge.

Der 2. Senat hat der Klage vollumfänglich stattgegeben, da die NV keine Zwischengesellschaft sei.

Zwar seien die Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 AStG erfüllt. Die NV habe Einkünfte erzielt, die in Belgien einer niedrigen Besteuerung unterlagen hätten. Zudem stammten die Einkünfte nicht aus einer in § 8 Abs. 1 AStG genannten (aktiven) (Ausschluss-)Tätigkeit. Für die Prüfung der Ausschlusstatbestände des § 8 Abs. 1 AStG sei bei funktionaler Betrachtungsweise von einer einheitlich zu beurteilenden (Holding-)Tätigkeit der NV auszugehen, da zwischen den verschiedenen Tätigkeiten der NV ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang bestanden habe. Diese Holdingtätigkeit sei nicht von den abschließend aufgezählten (aktiven) Tätigkeiten i. S. d. § 8 Abs. 1 Nr. 1-9 AStG erfasst. Doch auch bei einer Segmentierung der Tätigkeiten der NV in eine Holding-, Kreditvergabe-, Beratungs- und Veräußerungstätigkeit seien die Ausschlusstatbestände des § 8 Abs. 1 Nr. 5, 7 und 9 AStG im Hinblick auf die streitigen Zinserträge nicht erfüllt.

Der Klägerin sei jedoch der Nachweis nach § 8 Abs. 2 AStG gelungen. Danach sei eine Gesellschaft, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union habe, nicht Zwischengesellschaft für Einkünfte, für die nachgewiesen werde, dass die Gesellschaft insoweit einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit in diesem Staat nachgehe. Hinsichtlich der – im Gesetz nicht definierten – Anforderungen an eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit seien ausweislich der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 16/6290, S. 92) in Anlehnung an die Ausführungen des Europäischen Gerichtshofs in der Rechtssache C-196/04 (Cadbury Schweppes) die folgenden Kriterien relevant: eine stabile und kontinuierliche Teilnahme am Wirtschaftsleben eines anderen Mitgliedsstaates, eine tatsächliche Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit mittels einer festen Einrichtung in dem anderen Mitgliedsstaat auf unbestimmte Zeit und die Feststellung dieser Voraussetzungen anhand objektiver, von dritter Seite nachprüfbarer Anhaltspunkte. Dabei könne die Teilnahme am Wirtschaftsleben auch gegenüber einem verbundenen Unternehmen erfolgen.

Unter Berücksichtigung der Gesamtumstände des Einzelfalls habe die NV in den Streitjahren aktiv, ständig und nachhaltig im Rahmen ihrer Eigenschaft als Holding- und Managementgesellschaft am Wirtschaftsleben in Belgien teilgenommen, über entsprechend qualifiziertes Personal und geeignete Geschäftsräume und damit über genügend wirtschaftliche „Substanz“ verfügt und ihre Einkünfte aus eigener (Holding-

)Tätigkeit erzielt. Entgegen der Auffassung des Beklagten sei nicht erforderlich, dass die NV (auch) an dem Absatzmarkt in Belgien teilgenommen habe. Der Leistungsaustausch zwischen der ausländischen Gesellschaft und dem Markt ihres Aufnahmemitgliedsstaates sei nicht auf den dortigen Absatzmarkt beschränkt. Vielmehr genüge es, wenn sich die ausländische Gesellschaft lediglich an den Beschaffungsmarkt wende, beispielsweise – wie bei der NV – durch Anmietung der festen Geschäftseinrichtung. Dies folge bereits aus dem Sinn und Zweck der Niederlassungsfreiheit. Für den Senat sei auch nicht ersichtlich, dass es sich bei der Tätigkeit der NV um eine rein künstliche Briefkasten- bzw. rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltung handele. Zwar habe sich der Umfang der Tätigkeiten über die Jahre geändert, der Inhalt der Tätigkeit sei seit Gründung der NV jedoch vergleichbar geblieben.

Die Nichtzulassungsbeschwerde ist beim Bundesfinanzhof unter dem Az. IX B 35/24 anhängig.

Weitere Entscheidungen im Überblick

Einkommensteuer

Zur Anerkennung dauernder Lasten als Sonderausgaben bei Rückkehr zum vertragsgemäßen Verhalten, nachdem die tatsächlichen Leistungen über mehrere Jahre nicht den vereinbarten Leistungen entsprochen hatten (Urteil vom 7. Dezember 2022, Az. [6 K 2026/20 E](#), Rev. BFH X R 6/24)

Umsatzsteuer / Verfahrensrecht

Zur Aussetzung der Vollziehung von Umsatzsteuernachforderungen in Bauträgerfällen, gegen die das Finanzamt mit abgetretenen, aber bestrittenen Werklohnforderungen aufgerechnet hat (Beschluss vom 14. März 2024, Az. [5 V 3238/21](#))

Verfahrensrecht

Zur Reichweite der Zuständigkeitskonzentration auf ein Finanzamt für bestimmte Fragen des Außensteuerrechts nach § 12 FA-ZVO NRW (Urteil vom 6. Februar 2024, Az. [2 K 2054/22 E](#))

Kennen Sie schon die weiteren Service-Angebote des Finanzgerichts Münster? Auf der Homepage finden Sie unter anderem Bereiche zu

[Häufig gestellte Fragen](#)

[Verfahren von besonderem Interesse](#)

[Entscheidungen](#)

[PodcaSTeuerrecht](#)

Sind Sie auch an aktuellen Entscheidungen der anderen nordrhein-westfälischen Finanzgerichte interessiert? Diese informieren ebenfalls mit einem Newsletter über aktuelle Entscheidungen des Gerichts, Verfahren von besonderem Interesse, in Kürze anstehende Veranstaltungen und personelle Veränderungen oder sonstige "Interna".

Die Newsletter der Finanzgerichte Düsseldorf und Köln können Sie hier abonnieren:

[Newsletter des Finanzgerichts Düsseldorf](#)

[Newsletter des Finanzgerichts Köln](#)

Besuchen Sie unsere Social-Media Kanäle.



Wird diese Nachricht nicht richtig dargestellt, klicken Sie bitte [hier](#).

Wenn Sie diesen Newsletter (an: konrad.schroeer@fg-muenster.nrw.de) nicht mehr empfangen möchten, können Sie ihn [hier abbestellen](#).

Finanzgericht Münster
VRaFG Dr. Jan-Hendrik Kister
Warendorfer Straße 70
48145 Münster
Deutschland

0251 3784-162
newsletter@fg-muenster.nrw.de
www.fg-muenster.nrw.de

Der Newsletter wird herausgegeben vom Präsidenten des Finanzgerichts Münster.