

Betriebs Berater

// DIE ERSTE SEITE

Dr. Mirko Möller, LL.M., RA/FAHaGesR/FAGewR
**Verbraucherschutzrecht: Neuer Anlauf einer
 Musterwiderrufsbelehrung**

II

// WIRTSCHAFTSRECHT

Dr. Jochen Tyrolt und Dr. Adrian Bingel, LL.M., RA
**Short Selling – Neue Vorschriften zur Regulierung
 von Leerverkäufen** 1419

Dr. Petra R. Mennicke, LL.M., und Dr. Benjamin E. Leyendecker, LL.M.
Kein zeitanteiliger Ausgleichsanspruch beim Squeeze out 1426

BGH: Abgesonderte Befriedigung aus dem Erlös bei abgetretener
 Forderung
 BB-Kommentar von Jaqueline Rolle, RAin 1431

// STEUERRECHT

Dr. Frank Hannes, RA/FAStR/StB, Dr. Christian Ph. Steger, RA/StB,
 und Dr. Jörg Stalleiken, RA/StB
Geplante Verschärfungen bei der Erbschaftsteuer 1439

Thomas von Cölln, StB, und Roland J. Behrendt
**ImmoWertV löst WertV ab – Nachweis des niedrigeren
 gemeinen Werts von bebauten und unbebauten Grund-
 stücken für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer
 nach § 198 BewG** 1444

Johannes Weßling, WP/StB
**Beginn des Zinslaufes bei Mehrsteuern wegen Rück-
 gängigmachung des Investitionsabzugsbetrages im
 Falle der Nicht- oder Andersinvestition** 1450

BFH: Treuhandmodell – Keine Gewerbesteuerpflicht sog.
 Ein-Unternehmer-Personengesellschaften
 BB-Kommentar von Dr. Frank R. Tschesche, LL.M., RA/StB, und
 Dr. Michael Hofmann, RA 1452

// BILANZRECHT & BETRIEBSWIRTSCHAFT

Prof. Dr. Karlheinz Küting und Christoph Seel
**Neukonzeption des Mutter-Tochter-Verhältnisses nach
 HGB – Auswirkungen des BilMoG auf die handels-
 rechtliche Bilanzierung** 1459

BFH: Ernstliche Zweifel an Gewinnrealisierung bei Übertragung
 eines Wirtschaftsguts zwischen Schwesterpersonengesellschaften
 BB-Kommentar von Dr. Dirk Koch, RA/StB/FAStR 1465

// ARBEITSRECHT

Prof. Dr. Jacob Joussen
**Verfassungsrechtliche Bedenken gegen den aktuellen
 Beitragsbescheid des Pensionssicherungsvereins im
 Lichte der bisherigen Rechtsprechung** 1469

Dr. Martin Nebeling, RA/FAArbR und Florence Brauch
**§ 613a Abs. 5 BGB: Es ist niemals zu spät ...
 oder manchmal doch?** 1474

BGH: AGB-Kontrolle bei Leiharbeitsgebervergütung
 BB-Kommentar von Dr. Bernhard Ulrici, RA 1478

// BERUFSPRAXIS: BERUFSRECHT

Im Blickpunkt: § 317 Abs. 3 S. 2 HGB i. d. F. des BilMoG –
 Abschied von befreienden Prüfungen VI

Dipl.-Kfm. Johannes Weßling, WP/StB/FBIntStR, M.I.Tax

Beginn des Zinslaufes bei Mehrsteuern wegen Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrages im Falle der Nicht- oder Andersinvestition

Der folgende Beitrag untersucht, ob bei Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags wegen Nicht- oder Andersinvestition gem. § 7g Abs. 3 EStG die durch die Änderung einer Steuerfestsetzung im Abzugsjahr entstehende Mehrsteuer eine Verzinsung gem. § 233a AO auslöst und sich der Beginn des Zinslaufes gem. § 233a Abs. 2a AO verschiebt.

I. Problemstellung

Gemäß § 7g Abs. 1 EStG können Betriebe bestimmter Größenordnung unter Beachtung weiterer Voraussetzungen einen Investitionsabzugsbetrag von bis zu 200 000,00 Euro für in den kommenden drei Jahren beabsichtigte Investitionen Gewinn mindernd in Anspruch nehmen. Wird die beabsichtigte Investition später tatsächlich nicht oder anders getätigt, regelt § 7g Abs. 3 EStG die hieraus resultierenden Rechtsfolgen. Gemäß § 7g Abs. 3 S. 1 2. HS EStG ist der im Jahr der Inanspruchnahme vorgenommene Abzug rückwirkend in diesem Jahr wieder gewinnerhöhend hinzuzurechnen. § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG regelt, dass ggfl. bereits für das Abzugsjahr durchgeführte Steuerfestsetzungen oder gesonderte Feststellungen zu ändern sind. Gemäß § 7g Abs. 3 S. 3 EStG gilt dies auch dann, wenn die ursprünglichen Steuerfestsetzungen oder Grundlagenbescheide bereits rechtskräftig geworden sind; die Festsetzungsfrist für das Abzugsjahr endet für diese Fälle nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, in dem das dritte auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahr endet.

II. Rechtslage völlig uneinheitlich

Fraglich ist, ob die durch die Änderung der Steuerfestsetzung im Abzugsjahr entstehende Mehrsteuer eine Verzinsung gem. § 233a AO auslöst und falls ja, ob sich der Beginn des Zinslaufes in diesen Fällen nach § 233a Abs. 2a AO verschiebt. Gem. § 233a Abs. 1 AO ist eine Mehrsteuer der vorliegenden Art grundsätzlich zu verzinsen. Gemäß § 233a Abs. 2 AO beginnt der Zinslauf grundsätzlich 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Dieser Zinslauf beginnt allerdings gem. § 233a Abs. 2a AO in Fällen, in denen die geänderte Steuerfestsetzung durch ein rückwirkendes Ereignis, definiert durch § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Abs. 2 AO, begründet ist, abweichend von § 233a Abs. 2 AO. In diesem Fall beginnt der Zinslauf erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist. Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der Zinslauf entweder 15 Monate nach Ablauf des Abzugsjahres beginnt oder erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem feststeht, dass der Abzug rückgängig gemacht werden muss bzw. rückgängig gemacht wird.¹ Die Antwort hängt davon ab, ob die Nicht- oder Andersinvesti-

tion, die die Rückgängigmachung des Abzuges auslöst, ein rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 233a Abs. 2a AO ist oder nicht.

Die bisher erschienene Literatur zu diesem Thema ist uneinheitlich. Vielfach wird, ohne auf die Frage der Rückwirkung detailliert einzugehen, pauschal die Verzinsungspflicht angenommen, ohne dies weiter zu begründen. So teilt Melchior² lediglich mit, dass in Fällen der vorliegenden Art „... sich Nachzahlungszinsen gemäß § 233a AO ergeben (können)“. Diese Formulierung stimmt überein mit der Gesetzesbegründung zu § 7g Abs. 3 EStG, die ebenfalls lediglich äußert, dass sich als Folge der Nichtinvestition „... eine Verzinsung der daraus resultierenden Steuernachforderungen gemäß § 233a AO ergeben (kann)“.³ Auch Pfützenreuter,⁴ Hoffmann⁵ und Schoor⁶ referieren mit etwa gleichen Formulierungen lediglich die zitierte BT-Drucksache, indem sie auf die Möglichkeit der Verzinsung des Nachzahlungsbetrages hinweisen. Müller/Müller-Potthoff⁷ stellen fest, dass sich die Verzinsung „... nach näherer Maßgabe des § 233a AO“ ergibt, ohne auf diese Vorschrift näher einzugehen. Auch Pitzke⁸ stellt ohne Diskussion der Frage des rückwirkenden Ereignisses pauschal fest, dass „... ein zwischenzeitlicher Steuervorteil durch die niedrigere Steuerfestsetzung bei Abzug des Investitionsabzugsbetrages ... durch die Verzinsung nach § 233a AO ... ausgeglichen wird.“ Lediglich Wendt⁹ begründet seine Auffassung, dass eine Verzinsung in Fällen des § 7g Abs. 3 EStG ohne Anwendung des § 233a Abs. 2a AO vorzunehmen ist, intensiver. Er hält es für unzulässig, den Zinslauf analog zur Vorschrift des § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO und damit analog zu § 233a Abs. 2a AO erst 15 Monate nach dem zur Korrektur führenden Ereignis beginnen zu lassen. Er begründet dies im Wesentlichen damit, dass § 7g Abs. 4 S. 4 EStG eine unmittelbare Anwendung des § 233a Abs. 2a AO ausschließe. Daraus folgert er, dass sich damit im Falle des § 7g Abs. 3 EStG eine analoge Anwendung des § 233a Abs. 2a AO erst recht verbiete. Korn¹⁰ zweifelt die Gesetzesbegründung¹¹ insofern an, als diese davon ausgehe, dass es sich in Fällen der vorliegenden Art nicht um ein rückwirkendes Ereignis handle und die Nichtanwendung des § 233a Abs. 2a AO lediglich in § 7g Abs. 4 S. 4 EStG ausgeschlossen sei. Peetz¹² stellt allerdings ohne weitere Begründung ausdrücklich fest, dass es sich in Fällen der Nichtinvestition um ein rückwirkendes

1 Zur vorzeitigen Auflösung des Investitionsabzugsbetrags vgl. BMF, 8.5.2009 – IV C6 – S 2139 – b/07/10002, BStBl. I 2009, 633, Tz. 62.

2 Melchior, DStR 2007, 1229, 1231.

3 BT-Drs. 16/4841, S. 53 linke Spalte.

4 Pfützenreuter, Anmerkung zum Urteil des FG Köln vom 25.4.2007 – 10 K 4638/06, EFG 2007, 1144, 1147.

5 Hoffmann, Anmerkung zum Urteil des FG München vom 23.5.2007 – 9 K 943/05, EFG 2007, 1427, 1429.

6 Schoor, StuB 2007, 453, 457.

7 Müller/Müller-Potthoff, GmbHR 2007, 1267, 1268.

8 Pitzke, NWB F. 3, 14671.

9 Wendt, FR 2008, 598, 602.

10 Korn, KöSDI 2007, 15758, 15765.

11 BT-Drs. 16/4841, S. 53 linke Spalte.

12 Peetz, DStZ 2008, 680, 689.

Ereignis handle, sodass sich der Beginn des Zinslaufes nach § 233a Abs. 2a AO verlängere. *Kulosa*¹³ hält § 233a Abs. 2a AO aus zwei Gründen für anwendbar: Zum einen sei es für die Anwendung des § 233a Abs. 2a AO nicht notwendig, dass die Änderung der Veranlagung auf § 175 Abs. 2 Nr. 2 AO beruhe; ausreichend sei vielmehr jede materiell-rechtliche Rückwirkung, wie sie sich vorliegend aus § 7g Abs. 3 EStG ergebe. Außerdem fehle – anders als in § 7g Abs. 4 EStG – in § 7g Abs. 3 EStG der ausdrückliche Hinweis, dass § 233a Abs. 2a AO nicht anwendbar sei. *Ott*¹⁴ hält in Fällen des § 7g Abs. 3 EStG § 233a Abs. 2a AO für anwendbar, weil in den Fällen des § 7g EStG ein rückwirkendes Ereignis vorliege.

Auch die Kommentierungen sind uneinheitlich: *Kratzsch*¹⁵ geht davon aus, dass der Zinslauf in Fällen des § 7g Abs. 3 EStG nach § 233a Abs. 2a AO erst 15 Monate nach dem Kalenderjahr des Eintritts des rückwirkenden Ereignisses beginnt. Er begründet dies unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH¹⁶ im Wesentlichen damit, dass es nicht darauf ankomme, ob eine verfahrensmäßige Änderung auf der Grundlage des § 175 Abs. 2 Nr. 2 AO vorgenommen werde. Für die Subsumtion unter § 233a Abs. 2a AO reiche jede rückwirkende Änderung nach den materiell-steuerrechtlichen Normen, wie dies durch § 7g Abs. 3 Satz 2 und 3 EStG gegeben sei. Ebenso argumentiert *Kulosa*,¹⁷ der ebenfalls den Tatbestand des § 233a Abs. 2a AO unmittelbar als erfüllt ansieht. Nach *Roland*¹⁸ beginnt der Zinslauf demgegenüber 15 Monate nach Ende des Abzugsjahres. Er begründet dies damit, dass die notwendige Änderung der Bescheide sich gerade nicht aus § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO, sondern aus der eigenen Änderungsvorschrift des § 7g Abs. 3 ergäbe; dies hält er für nicht ausreichend. *Kaligin*¹⁹ stellt, ohne auf die Rückwirkungsproblematik einzugehen, lediglich fest, dass sich zwangsläufig eine Verzinsung nach § 233a AO ergäbe. *Handzik*²⁰ will den Beginn des Zinslaufes nicht nach § 233a Abs. 2a AO verlängern, begründet dies jedoch nicht weiter. *Bartone*²¹ zweifelt, ob es in Fällen des § 7g Abs. 3 EStG tatsächlich zu einer Verzinsung der Steuernachforderung ohne Anwendung des § 233a Abs. 2a AO kommt, weil die Anwendung dieser Vorschrift anders als in § 7g Abs. 4 EStG nicht ausdrücklich ausgeschlossen sei. *Meyer*²² schließt sich der Auffassung an, dass § 233a Abs. 2a AO anwendbar ist, weil die Durchführung der Investition zu den geplanten Anschaffungskosten ebenso Tatbestandsmerkmal des § 7g EStG sei wie deren Verbleibensvoraussetzungen und daher gleich zu behandeln sei. *Brandis*²³ will den Beginn des Zinslaufes ebenfalls nicht nach § 233a Abs. 2a AO beginnen lassen, da nach seiner Auffassung kein rückwirkendes Ereignis vorliegt. „Die Nichtinvestition berührt den Umstand einer früher einmal geplanten Investition nicht.“

Die *Finanzverwaltung*²⁴ behauptet ohne Begründung, dass es sich bei den Fällen des § 7g Abs. 3 EStG nicht um rückwirkende Ereignisse i. S. d. § 233a Abs. 2a AO handle.

III. Rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 233a Abs. 2a AO – auflösende Bedingung

Ein rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 233a Abs. 2a AO ist unter Berücksichtigung der hier in Bezug genommenen Definition des § 175 Abs. 1 AO dadurch gekennzeichnet, dass der der ursprünglichen Besteuerung zu Grunde liegende Sachverhalt sich in einer Weise ändert, dass der steuerliche Tatbestand nicht mehr oder anders erfüllt wird, wobei rückwirkend bedeutet, dass die Änderung des Sachverhaltes zeitlich nach dem Entstehen des Steueranspruches liegen muss.²⁵ Die Änderung des Sachverhaltes kann zivilrechtliche,²⁶ öffentlich-recht-

liche²⁷ oder eigene steuerliche Gründe²⁸ haben. Vorliegend kommen eigene steuerliche Gründe in Betracht, da § 7g Abs. 3 EStG selbst die rückwirkende Auflösung des Investitionsabzugsbetrages vorsieht.

Diese steuerrechtlich „auflösenden Bedingungen“²⁹ für die Inanspruchnahme einer steuerlichen Begünstigungsvorschrift liegen vor, wenn die Erfüllung des steuerlichen Begünstigungstatbestandes von Sachverhalten abhängig gemacht wird, die noch einige Zeit nach dem Veranlagungszeitraum, in dem die Vergünstigung gewährt wird, vorliegen müssen. Beispielhaft können hier die Verbleibensvoraussetzungen des § 7g Abs. 6 Nr. 2 EStG³⁰ und des § 7g Abs. 1 Nr. 3 EStG oder die Regelung des § 10 Abs. 5 EStG³¹ genannt werden. In diesen Fällen ändern sich Sachverhalte, die rückwirkend zum Wegfall der Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen des Gesetzes führen.

Fraglich ist, ob auch die Nicht- oder Andersinvestition innerhalb des von § 7g EStG geforderten Dreijahreszeitraumes sich unter diesen Rechtsgedanken subsumieren lässt.

Der bisherige Fassung des § 7g EStG a. F. hatte kein subjektives oder voluntatives Element als Tatbestandsvoraussetzung.³² Der spätere Wegfall einer Investitionsabsicht führte daher nicht zu einer Änderung des Sachverhalts, der den ursprünglichen Tatbestand des § 7g EStG beeinflusst hätte, sodass nach der bisherigen Fassung des § 7g EStG der spätere Wegfall einer evtl. vorhandenen Investitionsabsicht kein rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 233a Abs. 2a AO darstellte.

IV. Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen maßgebend

Anders ist dies in der Neufassung des Gesetzes: § 7g enthält in § 7g Abs. 1 Nr. 2a EStG die Tatbestandsvoraussetzung, dass der Steuerpflichtige *beabsichtigen* muss, das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden drei Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen. Nach der Neufassung des § 7g EStG ist mithin die Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen Tatbestandsvoraussetzung für den Abzug des Investitionsabzugsbetrags.³³ Der Grund für die tatsächlich nicht oder anders durchgeführte Investition des Steuerpflichtigen ist in jedem Fall die Aufgabe der Investitionsabsicht. Ein anderer Grund ist nicht denkbar. Aus welchen Gründen die Investitionsabsicht entfällt – seien es Finanzierungsschwierigkeiten oder die Entscheidung, statt in das begünstigte Wirtschaftsgut in ein anderes Wirtschaftsgut oder in ein Wirtschaftsgut mit niedrigeren Anschaffungs- oder Herstellungskosten als vorgesehen zu investieren, oder aus anderen Gründen – ist hierbei nicht relevant, da in jedem Fall nachträglich die Entscheidung getroffen wird, nicht oder anders als ur-

13 *Kulosa*, DStR 2008, 131, 133.

14 *Ott*, StuB 2008, 247, 248.

15 *Kratzsch*, in: Frotscher, EStG, § 7g, Rn. 107, Stand 15.1.2008.

16 BFH, 18.5.1999 – I R 60/98, BStBl. II 1999, 634.

17 *Kulosa*, in: Schmidt, EStG, 28. Aufl. 2009, § 7g, Rn. 29.

18 *Roland*, in: Bordewin/Brandt, EStG, § 7g, Rn. 36.

19 *Kaligin*, in: Lademann, EStG, § 7g, Rn. 35.

20 *Handzik*, in: Littmann/Bitz/Pust, EStG, vor § 7g, Rn. 4.

21 *Bartone*, in: Korn, EStG, § 7g, Rn. 100.

22 *Meyer*, in: Hermann/Heuer/Raupach, EStG, § 7g, Rn. 116.

23 *Brandis*, in: Blümich, EStG, § 7g, Rn. 66.

24 BMF, 8.5.2009 – IV C6 – S 2139 – b/07/10002, BStBl. I 2009, 633, Tz. 72.

25 *Frotscher*, in: Schwarz, AO, § 175, Rn. 37 ff. m. w. N., Stand 15.4.2007.

26 *Frotscher*, in: Schwarz, AO, § 175, Rn. 50 ff. m. w. N., Stand 15.4.2007.

27 *Frotscher*, in: Schwarz, AO, § 175, Rn. 56 ff. m. w. N., Stand 15.4.2007.

28 *Frotscher*, in: Schwarz, AO, § 175, Rn. 61 ff. m. w. N., Stand 15.4.2007.

29 *Frotscher*, in: Schwarz, AO, § 175, Rn. 62, Stand 15.4.2007.

30 AEAO zu § 175 Nr. 2.4.

31 BFH, 1.6.1994 – X R 90/91, BStBl. II 1994, 849.

32 *Wendt*, FR 2008, 598, 600.

33 Vgl. hierzu *Wendt*, FR 2008, 598, 600.

sprunglich vorgesehen zu investieren, sodass die innere Tatsache der ursprünglichen Investitionsabsicht bezogen auf das ursprünglich vorgesehene Wirtschaftsgut innerhalb des Dreijahreszeitraumes entfällt.

Damit hat sich aber der ursprüngliche Sachverhalt hinsichtlich des Vorliegens der Investitionsabsicht geändert; die Absicht, in den kommenden drei Jahren voraussichtlich das Wirtschaftsgut anzuschaffen, ist rückwirkend entfallen. Vielmehr steht definitiv fest, dass in den drei Jahren nach dem Abzugsjahr nicht investiert wird. Diese Änderung des Sachverhalts hat Einfluss auf die Erfüllung der ursprünglichen Tatbestandsvoraussetzungen des § 7g EStG.³⁴ Diese sind hinsichtlich der notwendigen Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen rückwirkend nicht mehr erfüllt. Der Wegfall der Investitionsabsicht stellt hiernach ein rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO und damit auch (unmittelbar)³⁵ i. S. d. § 233a Abs. 2a AO dar, da sich der Sachverhalt in der Weise geändert hat, dass die ursprünglichen Tatbestandsvoraussetzungen des Abzugsjahres nicht mehr erfüllt werden können.

Der Klammerzusatz in § 233a Abs. 2a AO, der auf § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO Bezug nimmt, ist lediglich ein Definitionsverweis und will sicherstellen, dass der Begriff des „rückwirkenden Ereignisses“ in § 233a Abs. 2a AO genauso interpretiert wird wie in § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO. Keine Voraussetzung für die Anwendung des § 233a Abs. 2a AO ist aber, dass auch die verfahrensmäßige Änderung tatsächlich nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, Abs. 2 AO vorgenommen wird.³⁶ Dies verkennt aus meiner Sicht auch *Wendt*,³⁷ der eine *analoge* Anwendung des § 233a Abs. 2a AO im Falle des § 7g Abs. 3 EStG nicht zulassen will. § 233a Abs. 2a AO wird aber vorliegend gar nicht *analog*, sondern *unmittelbar* angewendet, weil die Tatbestandsvoraussetzungen des § 233a Abs. 2a AO *unmittelbar* erfüllt sind. Unbeachtlich ist hier, dass die verfahrensmäßige Änderung nicht nach § 175 Abs. 2 AO, sondern nach § 7g Abs. 3 S. 2 und 3 EStG erfolgt.

Hieraus ergibt sich im Ergebnis, dass der Zinslauf des § 233a Abs. 3 AO wegen Vorliegen eines rückwirkenden Ereignisses erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem der Investitionsabzugsbetrag wegen Wegfalls der Investitionsabsicht aufzulösen ist.

V. Trotzdem kann Verzinsungspflicht entstehen

Trotzdem kann natürlich eine Verzinsungspflicht entstehen, wenn die Festsetzung der Mehrsteuern erst nach Ablauf von 15 Monaten nach

Ende des Kalenderjahres des Wegfalls der Investitionsabsicht geschieht. Dies entspricht auch der Auffassung der Gesetzesbegründung, wenn diese zu § 7g Abs. 3 EStG ausführt, dass sich in Folge der rückwirkenden Auflösung des Investitionsabzugsbetrags eine Verzinsung des Nachzahlungsbetrags ergeben *kann*.³⁸ Diese Äußerung ist insbesondere deswegen bemerkenswert, weil einige Zeilen später in der Gesetzesbegründung zu § 7g Abs. 4 EStG ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass in den Fällen des § 7g Abs. 4 EStG der Zinslauf ausdrücklich nicht nach § 233a Abs. 2a AO abweichend beginnt, wie dies auch ausdrücklich in § 7g Abs. 4 EStG geregelt wurde. Auf die unterschiedliche Ausgestaltung der §§ 7g Abs. 3 und Abs. 4 EStG hatte der Verfasser bereits im Gesetzgebungsverfahren hingewiesen,³⁹ ohne dass sich nachfolgend Änderungen ergeben hätten.

VI. Fazit

Im Ergebnis heißt dies, dass in Fällen der Nicht- oder Andersinvestition die Mehrsteuern auf das sich in Folge der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags im Abzugsjahr ergebende Mehrergebnis zu verzinsen sind, wobei der Zinslauf allerdings nach § 233a Abs. 2a AO erst 15 Monate nach dem Kalenderjahr beginnt, in dem der Wegfall oder die Änderung der ursprünglichen Investitionsabsicht eingetreten ist.

// Autor

Dipl.-Kfm. Johannes Weßling, M.I.Tax, ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in eigener Kanzlei in Münster. 2008 wurde er auch zum Fachberater für Internationales Steuerrecht bestellt. Er ist Autor zahlreicher Beiträge in steuerlichen Fachzeitschriften und Festschriften. Außerdem ist er stv. Mitglied des gemeinsamen Fachausschusses „Fachberater/in für internationales Steuerrecht“ der StBK Köln/Düsseldorf/Münster.



34 So auch *Meyer*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 7g Anm. 116, a. A. *Bartone*, in: Korn, EStG, § 7g, Anm. 100.

35 A. A. *Wendt*, FR 2008, 598, 600.

36 BFH, 18.5.1999 – I R 60/98, BStBl. II 1999, 634 unter II. 2a. cc.

37 *Wendt*, FR 2008, 598, 602.

38 BT-Drs. 16/4841, S. 53 linke Spalte.

39 *Weßling/Romswinkel*, Wandel der „Ansparabschreibung“ zum „Investitionsabzugsbetrag“ nach dem Referentenentwurf eines EStG 2008 (EStG-Ref 2008) vom 5.2.2007, Stbg 2007, 177 ff.

BFH: Treuhandmodell – Keine Gewerbesteuerpflicht sog. Ein-Unternehmer-Personengesellschaften

BFH, Urteil vom 3.2.2010 – IV R 26/07

Vorinstanz: FG Düsseldorf vom 19.4.2007 – 16 K 4489/06 G (EFG 2007, 1097)

Volltext des Urteils: [// BB-ONLINE](#) BBL2010-1452-1

unter www.betriebs-berater.de

LEITSATZ

Personengesellschaften, an denen nur ein Gesellschafter mitunternehmerhaftungsbeteiligt ist (hier: sog. Treuhandmodell), unterliegen nicht der Gewerbesteuer.

GewStG §§ 2, 5, 7; EStG § 15; FGO § 120

SACHVERHALT

(1) I. Zwischen den Beteiligten ist für den Erhebungszeitraum 2004 (Streitjahr) die gewerbesteuerrechtliche Behandlung des sog. Treuhandmodells streitig.

(2) 1. Die Klägerin – XA-GmbH – ist aufgrund Verschmelzungsvertrags vom 8.8.2006 Gesamtrechtsnachfolgerin der XA-GmbH & Co. KG (XA-KG) geworden. Die Verschmelzung ist im September 2006 in das Register des Sitzes der XA-GmbH eingetragen worden. Die XA-KG ist ihrerseits durch Ausgliederung eines Teilbetriebs (Teilbetrieb „A“) zur Neugründung gemäß § 123 Abs. 3 Nr. 2 UmwG 1995 aus der X-KG hervorgegangen. Gesellschafter der