

BFH: Voraussetzungen eines Steuerstundungsmodells

Für die Annahme eines Steuerstundungsmodells nach § 15b Abs. 1, Abs. 2 EStG ist es nach der Gesetzesvorschrift ohne Belang, auf welchen Vorschriften die generierten negativen Einkünfte liegen. So kann ein Steuerstundungsmodell auch dann vorliegen, wenn die prognostizierten Verluste auf gesetzlichen Abschreibungsmethoden (degressive Afa, Sonderabschreibungen) beruhen. Staatlich geförderte sowie betriebswirtschaftlich sinnvolle Investitionen sind nicht von vornherein vom Anwendungsbereich des § 15b EStG ausgenommen.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH & Co KG, betreibt Biogasanlagen. Für die Errichtung neuer Anlagen legte sie einen Emissionsprospekt auf, um weitere Kommanditisten für einen „geschlossenen Bioenergiefonds“ zu werben. Die in den Jahren 2005 bis 2007 erwirtschafteten Verluste der KG behandelte das Finanzamt als solche im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell i.S.d. § 15b EStG und schränkte deren Verrechenbarkeit ein. Das sah das FG Münster anders. Es beurteilte das im Verkaufsprospekts vorgestellte Konzept als eine sinnvolle betriebswirtschaftliche Investition und verneinte deswegen eine modellhafte Gestaltung i.S.d. § 15b EStG, die auf die Erzielung steuerlicher Vorteile gerichtet gewesen wäre. Das negative steuerliche Ergebnis, welches im Wesentlichen durch die Inanspruchnahme degressiver Afa sowie Sonderabschreibungen verursacht worden war, wertete das FG als typische Anlaufverluste, die gerade nicht in den Anwendungsbereich des § 15b EStG fallen sollten.

Entscheidung

Der BFH widersprach der Ansicht des FG und bejahte das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells i.S.d. § 15b Abs. 1 und 2 EStG.

Steuerstundungsmodell i.S.d. § 15b EStG

Ein Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies ist der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen durch ein vorgefertigtes Konzept die Möglichkeit geboten werden soll, Verluste zumindest in der Anfangsphase der Investition mit übrigen Einkünften zu verrechnen (§ 15b Abs. 2 EStG). Dabei ist es nach § 15b Abs. 2 S. 3 EStG ohne Belang, auf welchen Vorschriften die negativen Einkünfte beruhen.

Aspekte, die für die Annahme einer modellhaften Gestaltung zu würdigen sind:

Vorgefertigtes Konzept

Das nach der Gesetzesvorschrift erforderliche "vorgefertigte Konzept" (ausführlich dazu BFH-Urteil vom 06.02.2014, IV R 59/10) wird typischerweise, wenn auch nicht zwingend, mittels eines Anlegerprospekts oder aber in ähnlicher Form vertrieben.

Steuerliche Vorteile durch negative Einkünfte

Das vorgefertigte Konzept muss auf die Erzielung negativer Einkünfte ausgerichtet sein und seinen wirtschaftlichen Erfolg auf Steuervorteilen aufbauen. Es ist nach Ansicht des BFH jedoch nicht erforderlich, dass die Erzielung negativer Einkünfte im Vordergrund steht oder dass mit den Steuervorteilen positiv geworben wird.

Gesetzliche Abschreibungsmethoden

Die im Schrifttum und vom FG vertretene Auffassung, die auf gesetzlichen Abschreibungsmethoden (hier degressive AfA und Sonderabschreibungen) beruhenden

prognostizierten Verluste würden nicht zur Anwendung des § 15b EStG führen, teilt der BFH nicht.

Betriebswirtschaftlich sinnvolle Investition

Weder dem Gesetzeswortlaut noch dem Gesetzeszweck lasse sich entnehmen, dass die betriebswirtschaftliche Sinnhaftigkeit einer Investition die Anwendung des § 15b EStG ausschließen soll.

Keine Ausnahme für staatlich geförderte Investitionen

Auch an anderer Stelle staatlich geförderte Investitionen (wie z.B. in erneuerbare Energien) seien nicht von vorneherein von der Anwendung des § 15b EStG ausgeschlossen. Die Vorschrift des § 15b EStG wolle lediglich verhindern, dass solche Fördermaßnahmen konzeptionell aufgearbeitet und einer Vielzahl von Steuerpflichtigen angeboten werden. Deshalb sei es nicht zu beanstanden, wenn der Gesetzgeber – über die in § 15b Abs. 3 EStG verankerte Nichtaufgriffsgrenze hinaus – keine Ausnahmen von der Anwendung des § 15b EStG hinsichtlich bestimmter Investitionen zugelassen hat.

Betroffene Norm

§ 15b Abs. 1 EStG, § 15b Abs. 2 EStG

Streitjahre 2005 – 2007

Anmerkungen

Mit der eindeutigen Aussage des BFH, dass auch prognostizierte Verluste, die auf gesetzlichen Abschreibungsmethoden beruhen, zur Anwendung des § 15b EStG führen, stellt der BFH sich gegen die im Schrifttum vertretene Auffassung und schafft insoweit Klarheit für die steuerliche Beratungspraxis. Der BFH entwickelt seine Rechtsprechung zu den Voraussetzungen für das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells insoweit fort, als er diese zum einen erweitert und zum anderen die bereits in seiner Rechtsprechung behandelten Voraussetzungen zusammenfassend erläutert.

Vorinstanz

Finanzgericht Münster, Urteil vom 24.11.2015, 12 K 3933/ 12 F, EFG 2016, S. 362

Fundstelle

BFH, Urteil vom 06.06.2019, [IV R 7/16](#), lt. BMF-Schreiben vom [07.10.2019](#) zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 06.02.2014, IV R 59/10, BStBl II 2014, S. 465

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or

decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.