

# **BUNDESSTEUERBLATT**

**2017 / Nr. 12**

**Bundeszentralamt für Steuern**

Bonn, 10. Mai 2017

St II 2 - FG 2000-KR/17/00001

Familienkassen i. S. d. § 72 EStG

Familienkassen der Bundesagentur für Arbeit

**Gerichtsverfahren zum Kindergeld von grundsätzlicher Bedeutung;  
Unterrichtung des BZSt durch die Familienkassen**

Eine Familienkasse hat Revision bzw. Nichtzulassungsbeschwerde insbesondere dann einzulegen, wenn das Finanzgericht (FG) zuungunsten der Verwaltung von einem Urteil des BFH abgewichen ist oder wenn das FG der Verwaltungsauffassung nicht gefolgt ist und es zu der Rechtsfrage noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung gibt (Fall von grundsätzlicher Bedeutung i. S. v. R 8 Abs. 2 Satz 3 Dienstanweisung zum Kindergeld [DA-KG]). Erlässt der BFH einen Gerichtsbescheid i. S. d. § 90a FGO, in dem von der Verwaltungsauffassung abgewichen wird oder dessen Begründung auf eine Änderung der Rechtsprechung schließen lässt, ist von der Familienkasse Antrag auf mündliche Verhandlung zu stellen.

Gemäß R 8 Abs. 3 Satz 1 DA-KG hat die Familienkasse das BZSt über Finanzgerichtsentscheidungen zu unterrichten, deren Rechtsfrage noch nicht höchstrichterlich geklärt ist. Darüber hinaus bitte ich, dem BZSt zu berichten, wenn

1. ein Finanzgericht eine von Richtlinien, BMF-Schreiben oder der DA-KG abweichende Rechtsauffassung vertritt oder
2. der Entscheidung eine grundsätzliche Bedeutung zukommt oder
3. der BFH einen Gerichtsbescheid (§ 90a FGO) erlassen hat, in dem eine von Richtlinien, BMF-Schreiben oder der DA-KG abweichende Rechtsauffassung vertreten wird oder dessen Begründung auf eine Änderung der Rechtsprechung schließen lässt, oder
4. nach einer Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs das Verfahren vor dem Finanzgericht oder dem BFH fortgesetzt wird.

Die Pflicht zur umfassenden, laufenden Information des BZSt über eines der oben genannten Verfahren besteht nach dessen anfänglicher Unterrichtung bis zum endgültigen Abschluss des Verfahrens fort.

Im Auftrag

H a a g

**Bundesministerium der Finanzen**

Berlin, 17. Mai 2017

IV C 7 - S 2291/17/10001

2017/0076392

Oberste Finanzbehörden  
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundesministerium für  
Ernährung und Landwirtschaft

**Richtlinien für die Bemessung von Nutzungssätzen nach § 34b EStG und andere steuerrechtliche Zwecke****1 Anlage**

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Bemessung von Nutzungssätzen zur Ermittlung der Steuersätze bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen gemäß § 34b EStG i. V. m. § 68 EStDV und für andere steuerrechtliche Zwecke das Folgende:

**Inhaltsübersicht**

|                                                                                           | Randziffer |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| A. Allgemeines                                                                            | 1-10       |
| I. Grundsätze                                                                             | 1-3        |
| 1. Materiell-rechtliche Grundsätze                                                        | 1          |
| 2. Verfahrensrechtliche Grundsätze                                                        | 2-3        |
| II. Grundlagen für die Festsetzung des Nutzungssatzes                                     | 4-10       |
| 1. Zustandsbeschreibung des Betriebs                                                      | 4-6        |
| 2. Stichtag der Zustandsbeschreibung                                                      | 7          |
| 3. Vorzeitige Neufestsetzung des Nutzungssatzes                                           | 8          |
| 4. Anpassung des Nutzungssatzes aufgrund von Flächenveränderungen                         | 9          |
| 5. Notwendige Unterlagen                                                                  | 10         |
| B. Nach Altersklassen gegliederter Hochwald                                               | 11-36      |
| I. Zustandsbeschreibung                                                                   | 11-22      |
| 1. Zustandsbeschreibung nach den Methoden des konventionellen Forsteinrichtungsverfahrens | 11         |
| 2. Bestandsbeschreibung                                                                   | 12         |
| 3. Baumart und Alter                                                                      | 13         |
| 4. Ertragsklasse                                                                          | 14         |
| 5. Blößen und Bestockungsgrad                                                             | 15         |
| 6. Altersklassenübersicht                                                                 | 16-17      |
| 7. Zuwachsberechnung                                                                      | 18-20      |
| 8. Vorratsberechnung                                                                      | 21-22      |
| II. Bemessung des Nutzungssatzes                                                          | 23-36      |
| 1. Grundsätze                                                                             | 23-25      |
| 2. Umtriebszeit                                                                           | 26-28      |

|                                                    |       |
|----------------------------------------------------|-------|
| 3. Summarische Einschlagsplanung                   | 29    |
| 4. Formelsatz                                      | 30-31 |
| 5. Ertragsgeschichtlicher Zuwachs                  | 32    |
| 6. Einzelplanung                                   | 33-34 |
| 7. Abstimmung der Nutzungsmöglichkeiten            | 35-36 |
| C. Besondere Betriebsformen des Hochwaldes         | 37-39 |
| 1. Plenterwald                                     | 37-38 |
| 2. Ähnliche strukturreiche Betriebsformen          | 39    |
| D. Andere Betriebsarten                            | 40-45 |
| 1. Niederwald                                      | 40    |
| 2. Mittelwald                                      | 41    |
| 3. Überführungswald                                | 42    |
| 4. Nichtwirtschaftswald und Schutzwald             | 43-45 |
| E. Stichprobenverfahren                            | 46-52 |
| 1. Grundsätze                                      | 46    |
| 2. Durchführung der Inventur am Stichprobenpunkt   | 47    |
| 3. Auswertung der Inventurdaten                    | 48-49 |
| 4. Statistische Genauigkeit der Auswertungen       | 50    |
| 5. Auswertung der Inventurdaten von Untereinheiten | 51    |
| 6. Ermittlung des Nutzungssatzes                   | 52    |
| F. Schlussbestimmungen                             | 53    |

## **A. Allgemeines**

### **I. Grundsätze**

#### **1. Materiell-rechtliche Grundsätze**

1

Für Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen wird nach § 34b Absatz 3 Nummer 2 EStG ein ermäßigter Steuersatz gewährt, wenn aufgrund eines amtlich anerkannten Betriebsgutachtens oder eines Betriebswerks periodisch für zehn Jahre ein Nutzungssatz festgesetzt ist und die übrigen Voraussetzungen des § 34b Absatz 4 EStG vorliegen. Er entspricht den Nutzungen, die unter Berücksichtigung der vollen jährlichen Ertragsfähigkeit des Waldes in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde) objektiv nachhaltig erzielbar sind (§ 68 Absatz 1 EStDV).

#### **2. Verfahrensrechtliche Grundsätze**

2

Der Nutzungssatz ist eine Bemessungsgrundlage für Zwecke der Tarifiermäßigung nach § 34b EStG, der auf Antrag durch die Forst-sachverständigen der Finanzverwaltung festgesetzt wird. Die Mitteilung über den festgesetzten Nutzungssatz ist kein Grundlagenbe-scheid mit Bindungswirkung und kann als unselbständige Besteuerungsgrundlage nur im Rahmen des Feststellungs- oder Festset-zungsverfahrens abgabenrechtlich überprüft werden.

3

Ein Nutzungssatz wird nur für steuerrechtliche Zwecke festgesetzt.

### **II. Grundlagen für die Festsetzung des Nutzungssatzes**

#### **Zustandsbeschreibung des Betriebs**

1.

4

Für die Festsetzung des Nutzungssatzes ist die volle jährliche Ertragsfähigkeit des Waldes für einen Forstbetrieb im ertragsteuerrechtlichen Sinne zu ermitteln. Hierzu sind die Grundlagen über den Waldzustand zu erfassen (Zustandsbeschreibung).

5

Für den nach Altersklassen gegliederten Hochwald ist eine Zustandsbeschreibung nach den Randziffern 11 bis 22 dieses Schreibens in einem amtlich anerkannten Betriebsgutachten oder in einem Betriebswerk zu erstellen und der Nutzungssatz nach den Randziffern 23 bis 36 zu ermitteln. Für besondere Betriebsformen des Hochwaldes gelten die Randziffern 37 bis 39 und, soweit in diesen nichts anderes bestimmt ist, sinngemäß die Randziffern 11 bis 36. Für die anderen Betriebsarten gelten die Randziffern 40 bis 45 und, soweit in diesen nichts anderes bestimmt ist, sinngemäß die Randziffern 11 bis 36.

6

Bei der Verwendung von stichprobenbasierten Forsteinrichtungsverfahren (vgl. Tz. E) gelten für die Zustandsbeschreibung die Randziffern 46 bis 51 und für die Ermittlung des Nutzungssatzes Randziffer 52.

## **2. Stichtag der Zustandsbeschreibung**

7

Die Zustandsbeschreibung ist auf den Anfang des steuerrechtlichen Wirtschaftsjahres zu erstellen, ab dem die Periode von 10 Jahren für die Anwendung des Nutzungssatzes rechnet.

## **3. Vorzeitige Neufestsetzung des Nutzungssatzes**

8

Ist der Nutzungssatz vor Ablauf der laufenden Periode von 10 Jahren infolge außerordentlicher Holznutzungen im Sinne des § 34b Absatz 1 EStG erheblich überschritten worden, so kann er auf Antrag neu festgesetzt werden, wenn die Grundlagen für die Herleitung eines neuen Nutzungssatzes von den Verhältnissen zum Stichtag der bisherigen Zustandsbeschreibung maßgeblich abweichen. In diesem Fall endet die laufende Periode mit dem Wirtschaftsjahr, in dem das schädigende Ereignis eingetreten ist. Die Zustandsbeschreibung ist auf den Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres neu zu erstellen und der Nutzungssatz ist für 10 Jahre zu ermitteln.

## **4. Anpassung des Nutzungssatzes aufgrund von Flächenveränderungen**

9

Wesentliche Flächenveränderungen (Zu- oder Abgänge bei den forstwirtschaftlich genutzten Flächen) sind der Finanzverwaltung mitzuteilen und können zu einer Anpassung des Nutzungssatzes führen.

## **5. Notwendige Unterlagen**

10

Die Forsteinrichtungsunterlagen umfassen entweder das amtlich anerkannte Betriebsgutachten oder das Betriebswerk (§ 68 Absatz 2 und 3 EStDV). Sie müssen für Zwecke der Besteuerung enthalten:

- a) ein auf das Liegenschaftskataster abgestimmtes Verzeichnis über die zum Forstbetrieb gehörenden Flächen, gegliedert nach forstlichen Betriebsflächen (Holzbodenfläche und Nichtholzbodenfläche) und nichtforstlichen Betriebsflächen (Nebenflächen),
- b) eine kartographische Darstellung des Forstbetriebs (z. B. Forstbetriebskarte),
- c) eine Gliederung der Holzbodenfläche in einzelne Betriebsarten (z. B. Hochwald, Mittelwald usw.),
- d) eine Zustandsbeschreibung, eine Zuwachs- und eine Vorratsberechnung entsprechend diesem Schreiben,
- e) eine Herleitung der objektiven jährlichen Nutzungsmöglichkeit entsprechend diesem Schreiben.

## **B. Nach Altersklassen gegliederter Hochwald**

### **I. Zustandsbeschreibung**

#### **1. Zustandsbeschreibung nach den Methoden des konventionellen Forsteinrichtungsverfahrens**

11

Die Zustandsbeschreibung im Hochwald umfasst eine Bestandsbeschreibung nach Randziffer 12 und eine Altersklassenübersicht nach den Randziffern 16 und 17.

## **2. Bestandsbeschreibung**

12

Jeder Bestand ist nach Flächengröße, Baumarten, Alter, Ertragsklassen und Bestockungsgrad zahlenmäßig zu beschreiben; der Vorrat und der laufende Zuwachs sind anzugeben.

## **3. Baumart und Alter**

13

Handelt es sich um Mischbestände, so sind die Flächenanteile der einzelnen Baumarten (ideelle Teilflächen) auszuweisen. Ungleichaltrige Bestände sind nach dem Alter aufzugliedern. Bei mehrschichtigen Beständen sind die einzelnen Schichten getrennt zu beschreiben. Bei Beständen, die im Wuchs stark zurückgeblieben sind, kann anstelle des tatsächlichen Alters ein "wirtschaftliches" Alter geschätzt werden.

## **4. Ertragsklasse**

14

Die Ertragsklasse für die einzelne Baumart soll nach Bestandesoberhöhe und Alter mit Hilfe der jeweiligen Ertragstafel ermittelt werden (statische Bonitierung). Die Ertragstafel soll die regionalen Wuchsverhältnisse angemessen berücksichtigen; sie ist in der Forsteinrichtung anzugeben. Wird die Ertragsklasse nach dem durchschnittlichen Gesamtzuwachs (dGZ) angegeben, ist auch der Zeitraum zu bezeichnen, auf den sich der dGZ bezieht.

## **5. Blößen und Bestockungsgrad**

15

Der Bestockungsgrad ist das Verhältnis des tatsächlichen Vorrats oder der tatsächlichen Grundfläche des Bestandes zum Vorrat oder zur Grundfläche nach der Ertragstafel. Lücken, die klar in Erscheinung treten und den Zuwachs beeinträchtigen, sind bei der Blößenfläche gesondert auszuweisen.

## **6. Altersklassenübersicht**

16

Die Altersklassenübersicht ist gegliedert nach Betriebsklassen und innerhalb dieser nach Baumarten bzw. -gruppen getrennt darzustellen. Die Bestandsbeschreibungen nach den Randziffern 12 bis 15 bilden die Grundlage der Altersklassenübersicht.

17

In der Regel genügt die Bildung 20-jähriger Altersklassen. Für jede Baumart sind das durchschnittliche Alter, die durchschnittliche Ertragsklasse sowie der durchschnittliche Bestockungsgrad altersklassenweise sowie im Ganzen zu ermitteln. Als Durchschnitt ist jeweils das mit der Fläche gewogene Mittel anzusetzen.

## **7. Zuwachsberechnung**

18

Der auf die Umtriebszeit im Sinne der Randziffern 26 bis 28 bezogene durchschnittliche Zuwachs der Gesamtmasse (dGZ<sub>U</sub>) ist gegliedert nach Betriebsklassen, innerhalb der gebildeten Klassen nach Baumarten, mit Hilfe der Ertragstafel summarisch nach der durchschnittlichen Ertragsklasse, wie sie nach Randziffer 14 festgestellt worden ist, zu ermitteln. Unbestockte Flächen und Blößen dürfen dabei von der Gesamtfläche nicht abgesetzt werden.

19

Der laufende Zuwachs (IZ) ist bestandsweise für die einzelnen Baumarten nach der Ertragstafel zu berechnen und altersklassenweise darzustellen. Je nach dem Bestockungsgrad sind die bei der Forsteinrichtung üblichen Reduktionen vorzunehmen.

20

Der ertragsgeschichtliche Zuwachs ist zu ermitteln, wenn dies möglich ist.

## **8. Vorratsberechnung**

21

Der wirkliche Vorrat der mittelalten und alten Bestände ist durch Messung zu erfassen. Die Ermittlung des Vorrates der jüngeren Bestände kann durch Einschätzung des Bestockungsgrades je Baumart und Schicht auf der Basis von Ertragstafeln erfolgen. Der wirkliche Vorrat ist nach Betriebsklassen und innerhalb dieser gegliedert nach Baumarten und Altersklassen darzustellen.

22

Der Normalvorrat ist aufgrund der tatsächlichen Baumartenverteilung mit Hilfe der Ertragstafel zu berechnen. Er ist gegliedert nach Betriebsklassen und innerhalb dieser nach Baumarten bzw. -gruppen anzugeben. Bei der Berechnung sind die Umtriebszeiten nach den Randziffern 26 bis 28, der gegendübliche Bestockungsgrad und die durchschnittlichen Ertragsklassen, wie sie nach Randziffer 14 ermittelt worden sind, zu berücksichtigen.

## **II. Bemessung des Nutzungssatzes**

### **1. Grundsätze**

23

Bei der Bemessung des Nutzungssatzes dürfen nur die Ergebnisse entsprechend der nach Randziffern 11 bis 22 erstellten Zustandsbeschreibung berücksichtigt werden. Das subjektive Ermessen des Steuerpflichtigen muss bei der Bemessung des Nutzungssatzes außer Betracht bleiben.

24

Maßgebend für die Bemessung des Nutzungssatzes sind nicht die Nutzungen, die in der Periode von 10 Jahren erzielt werden sollen (subjektiver Hiebssatz), sondern die Nutzungen, die unter Berücksichtigung der vollen Ertragsfähigkeit nachhaltig erzielt werden können (objektive Nutzungsmöglichkeiten). Aus diesem Grund kann sich der Hiebssatz der Forsteinrichtung von der steuerlichen Bemessungsgrundlage, dem Nutzungssatz, unterscheiden.

25

Bei der Bemessung des Nutzungssatzes für den nach Altersklassen gegliederten Hochwald sind die Umtriebszeiten nach den Randziffern 26 bis 28 festzusetzen sowie das Ergebnis der summarischen Einschlagsplanung nach Randziffer 29, des Formelsatzes nach den Randziffern 30 und 31 und der Einzelplanung nach den Randziffern 33 und 34 für jede Betriebsklasse zu ermitteln.

### **2. Umtriebszeit**

26

Die Umtriebszeit (U) ist die in der Forsteinrichtung festzusetzende durchschnittliche Zeitdauer in Jahren zwischen Begründung und Ernte der in einer Betriebsklasse zusammengefassten Bestände einer Baumart. Sie ist unter Berücksichtigung der tatsächlich eingehaltenen Umtriebszeit, des Altersklassenstandes, der Vorratsverhältnisse und der im Privatwald gegendüblichen Umtriebszeiten festzusetzen.

27

In der Regel ist die Umtriebszeit innerhalb der folgenden Grenzen festzusetzen:

|                                             |                   |
|---------------------------------------------|-------------------|
| Fichte                                      | 80 bis 120 Jahre  |
| Douglasie                                   | 80 bis 120 Jahre  |
| Weißtanne                                   | 100 bis 160 Jahre |
| Kiefer                                      | 80 bis 140 Jahre  |
| Europäische Lärche                          | 100 bis 140 Jahre |
| Japanische Lärche                           | 80 bis 120 Jahre  |
| Buche                                       | 100 bis 160 Jahre |
| Eiche                                       | 140 bis 180 Jahre |
| Eiche - Wertholz                            | 180 bis 250 Jahre |
| anderes Laubholz mit hoher Umtriebszeit     | 100 bis 140 Jahre |
| anderes Laubholz mit niedriger Umtriebszeit | 60 bis 100 Jahre  |

28

Wird von der festgesetzten Umtriebszeit durch den Betriebsvollzug abgewichen und während der laufenden Periode tatsächlich nach einer kürzeren Umtriebszeit gewirtschaftet, so kann die Finanzverwaltung vor Ablauf der Periode den Nutzungssatz überprüfen und unter Abänderung der Umtriebszeit berichtigen.

### 3. Summarische Einschlagsplanung

29

Die nachhaltige jährliche Nutzungsmöglichkeit nach der summarischen Einschlagsplanung in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmetern Derbholz ohne Rinde) ist baumarten- und altersklassenweise wie folgt zu ermitteln:

- Zur Bestimmung der Endnutzungen sind die Baumartenflächen der Altersklassen, die älter sind als die um 20 Jahre verminderte Umtriebszeit (Altersklassen über U minus 20 Jahre), zeitlich so zu verteilen, dass nach vollzogener Nutzung aus den folgenden (nachgerückten) Altersklassen wiederum ausreichende Nutzungsmöglichkeiten zur Verfügung stehen. Sind in den über U minus 20-jährigen Altersklassen ausreichende Nutzungsmöglichkeiten nicht gegeben, so sind je nach den Verhältnissen auch die
- a) nächstjüngeren Altersklassen (Altersklassen unter U minus 20 Jahre) in die Verteilung einzubeziehen. Die Masse der Endnutzungen ist für die sich danach ergebenden Schlagflächen unter Berücksichtigung der nach Randziffer 21 ermittelten Vorräte anzusetzen und um die Masse des fünfjährigen laufenden Zuwachses, wie er nach Randziffer 19 berechnet worden ist, zu erhöhen.

- Die Masse der Vornutzungen ist auf allen Flächen zu berücksichtigen, die nicht unter Tz. a) fallen. Sie ist baumarten- und alters-
- b) klassenweise aus den Vorräten (Randziffer 21) unter Berücksichtigung der gegendüblichen Eingriffsstärke und der Zuwächse (Randziffer 19) anzusetzen.

### 4. Formelsatz

30

Die nachhaltige jährliche Nutzungsmöglichkeit nach dem Formelsatz ist wie folgt zu ermitteln:

$$\text{Formelsatz} = \frac{I_z + dGZ_u}{2} + \frac{\text{wirklicher Vorrat} - \text{Normalvorrat}}{\text{Ausgleichszeitraum}}$$

31

Die Ergebnisse der Ermittlungen über den Zuwachs nach den Randziffern 18 und 19 und über den Vorrat nach den Randziffern 21 und 22 sind in der Formel in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmetern Derbholz ohne Rinde) anzusetzen; der Ausgleichszeitraum ist grundsätzlich auf 40 Jahre zu bemessen.

### 5. Ertragsgeschichtlicher Zuwachs

32

Der ertragsgeschichtliche Zuwachs soll berechnet werden, wenn er mit genügender Sicherheit nachgewiesen werden kann. Ersatzweise sind die Nutzungssätze und tatsächlichen Einschläge aus früheren Planungszeiträumen sowie die daraus abgeleiteten Nutzungsprozente als Vergleichsmaßstab zur Festsetzung des Nutzungssatzes heranzuziehen.

### 6. Einzelplanung

33

Die jährliche Nutzungsmöglichkeit nach der Einzelplanung ist für die Periode von 10 Jahren nach objektiven Grundsätzen in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmetern Derbholz ohne Rinde) zu ermitteln. Dabei sind insbesondere die räumliche Ordnung des Betriebs und die standortsüblichen, waldbautechnischen sowie die gegendüblichen ökonomischen Grundsätze im Rahmen der wirtschaftlichen Notwendigkeiten in den einzelnen Beständen zu beachten.

34

Die Massen der Endnutzungen sind unter Berücksichtigung der nach Randziffer 21 ermittelten Vorräte zuzüglich des fünfjährigen Zuwachses nach Randziffer 19 anzusetzen. Die Massen der Vornutzungen sind sinngemäß nach Randziffer 29, jedoch unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten in den Beständen, zu bemessen. Die Summe der bestandsweise ermittelten Endnutzungen und Vornutzungen ist das Ergebnis der Einzelplanung.

### 7. Abstimmung der Nutzungsmöglichkeiten

35

Die für die Bemessung des Nutzungssatzes in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmetern Derbholz ohne Rinde) berechneten Ergebnisse der verschiedenen Nutzungsmöglichkeiten nach den Randziffern 29 bis 34 sind nach folgenden Grundsätzen aufeinander abzustimmen:

- a)

Als Gesamtweiser gilt das Ergebnis der Abstimmung zwischen den Ergebnissen der summarischen Einschlagsplanung (Randziffer 29), des Formelsatzes (Randziffern 30 und 31) und gegebenenfalls des ertragsgeschichtlichen Zuwachses (Randziffer 32). Je geringer die Vorräte an hiebsreifem Holz gegenüber denen des Normalzustandes sind, umso mehr Gewicht ist dem Ergebnis der summarischen Einschlagsplanung gegenüber dem Ergebnis des Formelsatzes beizumessen.

- b) Der Gesamtweiser hat regelmäßig die Aufgabe, festzustellen, ob die Einzelplanung ohne Gefährdung der Ertragsfähigkeit des Betriebs erzielbar ist.

- c) Weicht der Aufbau des Waldes vom Normalzustand soweit ab, dass der Formelsatz gegenüber der summarischen Einschlagsplanung kein sinnvolles Ergebnis mehr liefert, so sind die summarische Einschlagsplanung und die Einzelplanung aufeinander abzustimmen.

- d) Vorhandene Forstnutzungsrechte sind zu berücksichtigen.

36

Die Abstimmung der Nutzungsmöglichkeiten ist zu beschreiben; Abweichungen von dem Gesamtweiser, insbesondere der summarischen Einschlagsplanung, sind zu begründen. Das Ergebnis der Abstimmung ist der endgültige Nutzungssatz.

### **C. Besondere Betriebsformen des Hochwaldes**

#### **1. Plenterwald**

37

Der wirkliche Vorrat ist in der Regel zu messen und nach Baumarten sowie Stärkeklassen zu gliedern. Die Ertragsmöglichkeiten sind im Anhalt an standortgleiche Bestände oder aufgrund zuverlässiger ertragsgeschichtlicher Unterlagen zu ermitteln.

38

Der Nutzungssatz ist im Wege der Einzelplanung im Anhalt an die Ertragsmöglichkeiten herzuleiten. Dabei sind sowohl die Vorratsstruktur als auch die Stärkeklassengliederung (Ober-, Mittel-, Unterholz) zu berücksichtigen.

#### **2. Ähnliche strukturreiche Betriebsformen**

39

Für dem Plenterwald ähnliche strukturreiche Betriebsformen gelten die Grundsätze der Randziffern 37 und 38 entsprechend.

### **D. Andere Betriebsarten**

#### **1. Niederwald**

40

Der Nutzungssatz ist in der Regel nach der Formel

$$\text{Nutzungssatz} = \frac{\text{Holzbodenfläche} \times \text{durchschnittliches Abtriebsergebnis}}{\text{Umtriebszeit}}$$

zu ermitteln.

#### **2. Mittelwald**

41

Die Ermittlung des Nutzungssatzes erfolgt für das Unterholz nach Randziffer 40, für das Oberholz durch eine Einzelplanung nach den Randziffern 33 und 34 unter Beachtung der Vorratsverhältnisse in jedem Bestand.

#### **3. Überführungswald**

42

Soweit Überführungswaldungen (ehemaliger Mittelwald oder Niederwald) mehr den Charakter des nach Altersklassen gegliederten Hochwaldes angenommen haben, ist nach den Randziffern 11 bis 36 unter Berücksichtigung der vorliegenden Besonderheiten zu verfahren. Je ungleichaltriger die Bestände sind, umso größer ist das Gewicht der Einzelplanung.

#### **4. Nichtwirtschaftswald und Schutzwald**

43

Waldflächen, deren objektive Nutzungsmöglichkeiten in absehbarer Zeit nicht höher als ein Kubikmeter im Festmaß (Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde) je Jahr und Hektar sind, gelten als Nichtwirtschaftswald (in außerregelmäßigem Betrieb stehender Wald). Soweit sie nicht nur unbedeutende Flächenanteile einnehmen, sind sie als besondere Betriebsklasse zu behandeln. Die Nutzungsmöglichkeiten sind in der Regel bestandsweise einzuschätzen.

44

Eine besondere Betriebsklasse kann für Schutzwald gebildet werden, soweit erhebliche Nutzungsbeschränkungen gesetzlich vorgeschrieben sind, oder, wenn eine gesetzliche Beschränkung fehlt, der Schutzwaldcharakter zu solchen Beschränkungen zwingt.

45

Diese Nutzungen sind, soweit sie nicht schon in den Nutzungen der Betriebsklasse "Wirtschaftswald" enthalten sind, bei der Ermittlung der Gesamtnutzung des Betriebs zu berücksichtigen.

### **E. Stichprobenverfahren**

#### **1. Grundsätze**

46

Die Verwendung von Stichprobenverfahren zur Zustandsbeschreibung ist zulässig, soweit sie statistisch hinreichend gesicherte Ergebnisse für eine Festsetzung des Nutzungssatzes erbringt. Die für Stichprobenaufnahmen und deren Auswertung verwendeten Methoden sowie die herangezogenen Berechnungsgrundlagen sind nachprüfbar darzustellen.

#### **2. Durchführung der Inventur am Stichprobenpunkt**

47

Für Zwecke der Inventur sind am Stichprobenpunkt mindestens die Baumart, das Alter, der Brusthöhendurchmesser, die Schicht und wenigstens eine Höhe pro Baumart zu erfassen. Die Aufnahmedaten des jeweiligen Stichprobenpunktes und seine genaue Lage sind zu dokumentieren.

#### **3. Auswertung der Inventurdaten**

48

Für den Betrieb bzw. die Betriebsklasse sind zusammengefasst darzustellen:

- Gesamtvorrat,
- statistischer Vertrauensbereich des Vorrats,
- Gesamtzuwachs.

Die Auswertung der Inventurdaten ist innerhalb der Betriebsklassen nach Alters- und Durchmesserklassen, Baumarten bzw. -gruppen und Nutzungsarten vorzunehmen.

Dabei sind anzugeben:

- Flächenanteile der Baumarten,
- Mittelhöhen,
- mittlere Brusthöhendurchmesser,
- Stammzahlen je Hektar,
- Grundflächen je Hektar,
- Vorräte je Hektar,
- laufende Zuwächse je Hektar,
- Flächen- und Baumartenanteile der Vorausverjüngungen,
- Durchschnittsalter,

- durchschnittliche Ertragsklassen,
- durchschnittliche Bestockungsgrade,
- Einteilung nach Bestandesschichten.

49

Bei der Auswertung sind darüber hinaus folgende Fallgruppen zu unterscheiden:

*Erstaufnahmen*

- a) Der Zuwachs ist anhand verfügbarer Daten plausibel herzuleiten.

*Wiederholungsaufnahmen in Fällen einer permanenten Inventur*

- b) Zuwachsberechnung anhand des Vergleichs zweimal gemessener Bäume unter Berücksichtigung von eingewachsenen und ausgeschiedenen Bäumen.

*Wiederholungsaufnahmen in Fällen einer nicht permanenten Inventur*

- c) Der Zuwachs in der abgelaufenen Periode ist zu berechnen.

#### 4. Statistische Genauigkeit der Auswertungen

50

Die Zielgrößen sind statistisch abgesichert herzuleiten. Erforderlich ist in jedem Fall eine Stichprobendichte, die für die Zielgrößen statistisch hinreichend gesicherte Ergebnisse erbringt. Dabei darf für Zwecke der Gesamtauswertung des Vorrats ein einfacher Standardfehler von maximal fünf Prozent nicht überschritten werden.

#### 5. Auswertung der Inventurdaten von Untereinheiten

51

Auswertungen sind aufgrund steuerrechtlicher Anforderungen auch auf der Ebene der in der Waldeinteilung ausgewiesenen Bewirtschaftungseinheiten (z. B. Distrikte, Abteilungen, Unterabteilungen oder Bestände) vorzunehmen.

#### 6. Ermittlung des Nutzungssatzes

52

Die Ermittlung des Nutzungssatzes erfolgt sinngemäß nach den Regelungen der Randziffern 23 bis 36. An die Stelle des Formelsatzes in Randziffer 30 tritt folgender Formelsatz für Stichprobenverfahren:

$$\text{Formelsatz} = I_z + \frac{\text{wirklicher Vorrat} - \text{Zielvorrat}}{\text{Ausgleichszeitraum}}$$

#### F. Schlussbestimmungen

53

Die nach den Grundsätzen der bisherigen Richtlinien festgesetzten Nutzungssätze gelten bis zum Ablauf der jeweiligen Nutzungszeitperiode fort.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Einkommensteuer zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

Dr. Möhlenbrock

**Empfehlung**

Bei einem Stichprobenverfahren mit konzentrischen Probekreisen, deren größter Radius rund 13 Meter (entspricht einer Probekreisfläche von ca. 500 Quadratmeter) umfasst, wird mindestens folgender Stichprobenumfang empfohlen:

|                                            |                                                                          |
|--------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| ab 500 Hektar bis etwa 1 000 Hektar        | 1 Stichprobenpunkt auf 3 Hektar                                          |
| ab etwa 1 000 Hektar bis etwa 1 500 Hektar | mit zunehmender Flächengröße<br>1 Stichprobenpunkt auf bis zu 3,5 Hektar |
| ab etwa 1 500 Hektar bis etwa 2 500 Hektar | mit zunehmender Flächengröße<br>1 Stichprobenpunkt auf bis zu 4 Hektar   |
| ab etwa 2 500 Hektar bis etwa 3 500 Hektar | mit zunehmender Flächengröße<br>1 Stichprobenpunkt auf bis zu 5 Hektar   |
| ab etwa 3 500 Hektar                       | 1 Stichprobenpunkt auf 5 Hektar                                          |

**Bundesministerium der Finanzen**

Berlin, 26. Mai 2017

IV C 5 - S 2386/07/0005 :001

2017/0137221

Oberste Finanzbehörden  
der L ä n d e r

nachrichtlich:  
Bundeszentralamt für Steuern

**Verbindliche Anwendung eines einheitlichen Standarddatensatzes als Schnitt- stelle zum elektronischen Lohnkonto;  
Digitale LohnSchnittstelle (DLS)**

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679)<sup>1)</sup>BStBl I S. 675) ausgesprochene bloße Empfehlung zur Anwendung der DLS ist damit überholt.

Nach § 41 Absatz 1 Satz 7 EStG in Verbindung mit § 4 Absatz 2a LStDV haben Arbeitgeber die aufzuzeichnenden lohnsteuerrelevanten Daten der Finanzbehörde nach einer amtlich vorgeschriebenen einheitlichen digitalen Schnittstelle elektronisch bereitzustellen. Dies gilt unabhängig von dem vom Arbeitgeber eingesetzten Lohnabrechnungsprogramm. Zur Vermeidung unbilliger Härten können in begründeten Fällen die lohnsteuerlichen Daten auch in einer anderen auswertbaren Form bereitgestellt werden.

Die amtlich vorgeschriebene DLS ist ein Standarddatensatz mit einer einheitlichen Strukturierung und Bezeichnung von elektronischen Dateien und Datenfeldern. Die jeweils aktuelle Version der DLS mit weitergehenden Informationen steht auf den Internetseiten des Bundeszentralamtes für Steuern ([www.bzst.bund.de](http://www.bzst.bund.de)) zum Download bereit.

Das Datenzugriffsrecht nach § 147 Absatz 6 Satz 2 AO auf prüfungsrelevante steuerliche Daten bleibt von der Anwendung der DLS unberührt.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesfinanzministeriums ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) zur Ansicht und zum Download bereit.

Im Auftrag  
R e n n i n g s

---

1) BStBl I S. 694

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 26. Mai 2017

III C 2 - S 7105/15/10002

2017/0439168

Oberste Finanzbehörden  
der L ä n d e r

**Umsatzsteuerrechtliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG);  
Vorsteuerabzug beim Erwerb und im Zusammenhang mit dem Halten und Verwalten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen; Konsequenzen der Rechtsprechung des EuGH und des BFH**

**I.**

1

Mit Urteilen vom 8. August 2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. 543, vom 16. Juli 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave, BStBl 2017 II S. 604, vom 2. Dezember 2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. 547, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553, V R 67/14, BStBl 2017 II S. 560, vom 3. Dezember 2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. 563, vom 19. Januar 2016, XI R 38/12, BStBl 2017 II S. 567, vom 6. April 2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. 577, vom 1. Juni 2016, XI R 17/11, BStBl 2017 II S. 581, vom 10. August 2016, XI R 41/14, BStBl 2017 II S. 590, vom 24. August 2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. 595, vom 12. Oktober 2016, XI R 30/14, BStBl 2017 II S. 597, und vom 15. Dezember 2016, V R 14/16, BStBl 2017 II S. 600, haben sich der BFH und der EuGH zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft sowie zum Umfang des Vorsteuerabzugs beim Erwerb sowie im Zusammenhang mit dem Halten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen geäußert. Die Entscheidungen machen eine Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses notwendig.

**II.**

2

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 9. Mai 2017 - III C 3 - S 7173/14/10001 (2017/0378908), BStBl I S. 780, geändert worden ist, wie folgt geändert:

Abschnitt 2.2 wird wie folgt geändert:

Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

- "(5) <sup>1</sup>Eine Personengesellschaft ist selbständig, **wenn sie nicht ausnahmsweise nach § 2 Abs. 2 UStG in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert ist (vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 5).** <sup>2</sup>Nicht rechtsfähige Personenvereinigungen können als kollektive Zusammenschlüsse von Arbeitnehmern zwecks Anbietung der Arbeitskraft gegenüber einem gemeinsamen Arbeitgeber unselbständig sein (vgl. BFH-Urteil vom 8. 2. 1979, V R 101/78, BStBl II S. 362)."

Absatz 6 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

- b) <sup>3</sup>**Ist eine KG mehrheitlich an ihrer Komplementär-GmbH beteiligt, kann die Komplementär-GmbH ihre Tätigkeit jedoch nicht selbständig ausüben, vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 8."**

Abschnitt 2.3 wird wie folgt geändert:

Absatz 3 Satz 5 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

- wenn**, abgesehen von der Ausübung der Rechte als Gesellschafter oder Aktionär, unmittelbar in die Verwaltung der Gesellschaften, an denen die Beteiligung besteht, **eingegriffen wird** (vgl. EuGH-Urteil vom 20. 6. 1991, C-60/90, Polysar Investments Netherlands). <sup>2</sup>Die Eingriffe müssen dabei zwingend durch unternehmerische Leistungen im Sinne der § 1
- a) <sup>3</sup>**Abs. 1 Nr. 1 und § 2 Abs. 1 UStG erfolgen. <sup>3</sup>Hierbei kann es sich z. B. um administrative, finanzielle, kaufmännische oder technische Dienstleistungen an die jeweilige Beteiligungsgesellschaft handeln** (vgl. EuGH-Urteile vom 27. 9. 2001, C-16/00, Cibo Participations, vom 12. 7. 2001, C-102/00, Welthgrove, **und vom 16. 7. 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave).**"

Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

- b)

"(4) <sup>1</sup>Das Innehaben einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung **fällt**, abgesehen von den Fällen des gewerblichen Wertpapierhandels, nur dann **in den Rahmen des Unternehmens**, wenn die gesellschaftsrechtliche Beteiligung im Zusammenhang mit einer unternehmerischen **Tätigkeit** erworben, gehalten und veräußert wird. <sup>2</sup>Dabei reicht **jedoch** nicht jeder beliebige Zusammenhang zwischen dem Erwerb und Halten der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen **Tätigkeit** aus. <sup>3</sup>Vielmehr muss zwischen der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen **Tätigkeit** ein erkennbarer und objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang bestehen (vgl. Abschnitt 15.2b Abs. 3). <sup>4</sup>Das ist der Fall, wenn die Aufwendungen für die gesellschaftsrechtliche Beteiligung zu den Kostenelementen der **steuerbaren Ausgangsumsätze** gehören (vgl. EuGH-Urteile vom 26. 5. 2005, C-465/03, Kretztechnik, und vom **16. 7. 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave, sowie** BFH-Urteile vom 10. 4. 1997, V R 26/96, BStBl II S. 552, und vom **6. 4. 2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. 577**). <sup>5</sup>**Zum Vorsteuerabzug beim Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen siehe Abschnitt 15.22.**"

Abschnitt 2.8 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

- a) <sup>6</sup>"Liegt Organschaft vor, sind die **eingegliederten** Organgesellschaften (Tochtergesellschaften) ähnlich wie Angestellte des Organträgers (Muttergesellschaft) als unselbständig anzusehen; Unternehmer ist der Organträger."

Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

- "(2) <sup>1</sup>Organträger kann jeder Unternehmer sein. <sup>2</sup>Auch eine juristische Person des öffentlichen Rechts kann Organträger sein, wenn und soweit sie unternehmerisch tätig ist (vgl. **BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 67/14, BStBl 2017 II S. 560, und** Abschnitt 2.11 Abs. 20). <sup>3</sup>Die die Unternehmereigenschaft begründenden entgeltlichen Leistungen können auch gegenüber einer Gesellschaft erbracht werden, mit der als Folge dieser Leistungstätigkeit eine organschaftliche Verbindung besteht (vgl. BFH-Urteil vom 9. 10. 2002, V R 64/99, BStBl 2003 II S. 375; vgl. aber Absatz 6 Sätze 5 und 6). <sup>4</sup>Als Organgesellschaften kommen regelmäßig nur juristische Personen des Zivil- und Handelsrechts in Betracht (vgl. BFH-Urteil vom 20. 12. 1973, V R 87/70, BStBl 1974 II S. 311). <sup>5</sup>**Eine Personengesellschaft kann ausnahmsweise wie eine juristische Person als eingegliedert im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG anzusehen sein, wenn die finanzielle Eingliederung wie bei einer juristischen Person zu bejahen ist (siehe dazu Absatz 5a).** <sup>6</sup>Eine GmbH, die an einer KG als persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt ist, kann grundsätzlich nicht als Organgesellschaft in das Unternehmen dieser KG eingegliedert sein (BFH-Urteil vom 14. 12. 1978, V R 85/74, BStBl 1979 II S. 288). <sup>7</sup>Dies gilt auch in den Fällen, in denen die übrigen Kommanditisten der KG sämtliche Gesellschaftsanteile der GmbH halten (vgl. BFH-Urteil vom 19. 5. 2005, V R 31/03, BStBl II S. 671). <sup>8</sup>**Ist jedoch die KG mehrheitlich an der Komplementär-GmbH beteiligt, kann die GmbH als Organgesellschaft in die KG eingegliedert sein, da die KG auf Grund ihrer Gesellschafterstellung sicherstellen kann, dass ihr Wille auch in der GmbH durchgesetzt wird (vgl. auch Abschnitt 2.2 Abs. 6 Beispiel 2).** <sup>9</sup>**Personen, die keine Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sind, können weder Organträger noch Organgesellschaft sein (vgl. BFH-Urteile vom 2. 12. 2015, V R 67/14, BStBl 2017 II S. 560, und vom 10. 8. 2016, XI R 41/14, BStBl 2017 II S. 590).**"
- 3.

In Absatz 3 Satz 2 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

- c) "(vgl. BFH-Urteile vom 30. 4. 2009, V R 3/08, BStBl 2013 II S. 873, und vom **3. 12. 2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. 563**)".

Absatz 5 wird wie folgt gefasst und es werden folgende neue Absätze 5a und 5b eingefügt:

- "(5) <sup>1</sup>Unter der finanziellen Eingliederung **einer juristischen Person** ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaft zu verstehen, die es dem Organträger ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen (**Eingliederung mit Durchgriffsrechten, vgl. BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553**). <sup>2</sup>Entsprechen die Beteiligungsverhältnisse den Stimmrechtsverhältnissen, ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn die Beteiligung mehr als 50 % beträgt, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für die Beschlussfassung in der Organgesellschaft erforderlich ist (vgl. BFH-Urteil vom 1. 12. 2010, XI R 43/08, BStBl 2011 II S. 600). <sup>3</sup>**Im Interesse der Rechtsklarheit sind Stimmbindungsvereinbarungen oder Stimmrechtsvollmachten grundsätzlich ohne Bedeutung.** <sup>4</sup>**Stimmbindungsvereinbarungen und Stimmrechtsvollmachten können bei der Prüfung der finanziellen**
- d) **Eingliederung nur zu berücksichtigen sein, wenn sie sich ausschließlich aus Regelungen der Satzung wie etwa bei einer Einräumung von Mehrfachstimmrechten ("Geschäftsanteil mit Mehrstimmrecht") ergeben (BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. 547).**

(5a) <sup>1</sup>Die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft setzt voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, so dass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei der stets möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gewährleistet ist (vgl. BFH-Urteile vom 2. 12. 2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. 547, und vom 3. 12. 2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. 563). <sup>2</sup>Für die nach Satz 1 notwendige Beteiligung des Organträgers sind mittelbare Beteiligungen ausreichend. <sup>3</sup>Absatz 5b gilt entsprechend.

### Beispiel 1:

<sup>1</sup>Gesellschafter einer GmbH & Co. KG sind die Komplementär-GmbH und eine weitere GmbH als Kommanditistin. <sup>2</sup>Die A-AG hält an beiden GmbHs jeweils einen Anteil von mehr als 50 %.

<sup>3</sup>Alle Gesellschafter der GmbH & Co. KG sind finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert. <sup>4</sup>Damit ist auch die GmbH & Co. KG in das Unternehmen der A-AG finanziell eingegliedert.

### Beispiel 2:

<sup>1</sup>Gesellschafter einer GmbH & Co. KG sind die Komplementär-GmbH K1 sowie die GmbH K2 und eine weitere Person P (Beteiligungsquote 0,1 %) als Kommanditisten. <sup>2</sup>Die A-AG hält an K1 und K2 jeweils einen Anteil von mehr als 50 %. <sup>3</sup>An P ist die A-AG nicht beteiligt.

<sup>4</sup>Da nicht alle Gesellschafter der GmbH & Co. KG finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert sind, ist auch die GmbH & Co. KG nicht finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert.

(5b) <sup>1</sup>Eine finanzielle Eingliederung setzt eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft voraus. Es ist ausreichend, wenn die finanzielle Eingliederung mittelbar über eine unternehmerisch oder nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft des Organträgers erfolgt. Eine nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft wird dadurch jedoch nicht Bestandteil des Organkreises. Ist eine Kapital- oder Personengesellschaft nicht selbst an der Organgesellschaft beteiligt, reicht es für die finanzielle Eingliederung nicht aus, dass nur ein oder mehrere Gesellschafter auch mit Stimmenmehrheit an der Organgesellschaft beteiligt sind (vgl. BFH-Urteile vom 22. 4. 2010, V R 9/09, BStBl 2011 II S. 597, vom 1. 12. 2010, XI R 43/08, **BStBl 2011 II S. 600, und vom 24. 8. 2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. 595**). In diesem Fall ist keine der beiden Gesellschaften in das Gefüge des anderen Unternehmens eingeordnet, sondern es handelt sich vielmehr um gleich geordnete Schwestergesellschaften. <sup>6</sup>Dies gilt auch dann, wenn die Beteiligung eines Gesellschafters an einer Kapitalgesellschaft ertragsteuerlich zu dessen Sonderbetriebsvermögen bei einer Personengesellschaft gehört. <sup>7</sup>Das Fehlen einer eigenen unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung der Gesellschaft kann nicht durch einen Beherrschungsvertrag und Gewinnabführungsvertrag ersetzt werden (BFH-Urteil vom 1. 12. 2010, XI R 43/08, a. a. O.)."

Absatz 6b Satz 1 wird wie folgt geändert:

Der zweite Klammerzusatz wird wie folgt gefasst:

- e) aa) "(i. d. R. Kapitalgesellschaft)".

- bb) Das Wort "Kapitalgesellschaft" wird durch das Wort "**Betriebsgesellschaft**" ersetzt.

Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

- "(7) <sup>1</sup>Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung tatsächlich wahrgenommen wird (BFH-Urteil vom 28. 1. 1999, V R 32/98, BStBl II S. 258). <sup>2</sup>Es kommt darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht **und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann**. <sup>3</sup>**Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist (BFH-Urteile vom 8. 8. 2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. 543, und vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553)**. Der aktienrechtlichen Abhängigkeitsvermutung aus § 17 AktG kommt keine Bedeutung im Hinblick auf die organisatorische Eingliederung zu (vgl. BFH-Urteil vom 3. 4. 2008, V R 76/05, **BStBl II S. 905**). Nicht ausschlaggebend ist, dass die Organgesellschaft in eigenen Räumen arbeitet, eine eigene Buchhaltung und eigene Einkaufs- und Verkaufsabteilungen hat, da dies dem Willen des Organträgers entsprechen kann (vgl. BFH-Urteil vom 23. 7. 1959, V 176/55 U, BStBl III S. 376). Zum Wegfall der organisatorischen Eingliederung bei Anordnung der Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung für ein Grundstück vgl. BMF-Schreiben vom 1. 12. 2009, BStBl I S. 1609."

Absatz 8 wird wie folgt geändert:

In Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

- aa) "(BFH-Urteile vom 3. 4. 2008, V R 76/05, BStBl II S. 905, vom 28. 10. 2010, V R 7/10, BStBl 2011 II S. 391 **und vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553**)".
- g) Satz 7 wird wie folgt gefasst:
- bb) "<sup>7</sup>Bei einer Stimmenminderheit der personenidentischen Geschäftsführer oder bei Einzelgeschäftsführungsbefugnis der fremden Geschäftsführer sind zusätzliche institutionell abgesicherte Maßnahmen erforderlich, um **eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger sicherzustellen**."
- cc) Satz 9 wird wie folgt gefasst:

"<sup>9</sup>Alternativ kann auch bei Einzelgeschäftsführungsbefugnis des fremden Geschäftsführers ein bei Meinungsverschiedenheiten eingreifendes, aus Gründen des Nachweises und der Inhaftungnahme schriftlich vereinbartes Letztentscheidungsrecht des personenidentischen Geschäftsführers eine **Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger sicherstellen**."

In Absatz 10 werden die Sätze 3 bis 7 wie folgt gefasst:

- "<sup>3</sup>Der Organträger muss durch schriftlich fixierte Vereinbarungen (z. B. Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie, **Anstellungsvertrag**) in der Lage sein, gegenüber Dritten seine Entscheidungsbefugnis nachzuweisen und den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen seine Anweisungen haftbar zu machen (BFH-Urteil vom 5. 12. 2007, V R 26/06, BStBl 2008 II S. 451, **und vom 12. 10. 2016, XI R 30/14, BStBl 2017 II S. 597**). <sup>4</sup>Hat die Organgesellschaft mit dem Organträger einen Beherrschungsvertrag nach § 291 AktG abgeschlossen oder ist die Organgesellschaft nach §§ 319, 320 AktG in
- h) die Gesellschaft des Organträgers eingegliedert, **ist** von dem Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung **auszugehen, da der Organträger** in diesen Fällen berechtigt **ist**, dem Vorstand der Organgesellschaft nach Maßgabe der §§ 308 bzw. 323 Abs. 1 AktG Weisungen zu erteilen. <sup>5</sup>Soweit rechtlich zulässig, muss sich dieses Weisungsrecht jedoch grundsätzlich auf die gesamte unternehmerische Sphäre der Organgesellschaft erstrecken. <sup>6</sup>Aufsichtsrechtliche Beschränkungen stehen der Annahme einer organisatorischen Eingliederung nicht entgegen. <sup>7</sup>**Eine organisatorische Eingliederung durch Beherrschungsvertrag wird jedoch erst ab dem Zeitpunkt seiner Eintragung in das Handelsregister begründet, da dieser konstitutive Wirkung zukommt.**"

Absatz 10a wird wie folgt geändert:

Beispiel 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

- aa) "<sup>6</sup>Dies gilt auch für die Enkelgesellschaft E, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass **der Organträger O die Enkelgesellschaft E beherrscht**."

Beispiel 2 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

- bb) "<sup>6</sup>Auf Grund der personenidentischen Geschäftsführungen von O und T 1 sowie des zwischen T 1 und E abgeschlossenen Beherrschungsvertrags ist sichergestellt, dass **der Organträger O die Enkelgesellschaft E beherrscht**."
- i)

Beispiel 3 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

- cc) "<sup>5</sup>Dies gilt auch für die Tochtergesellschaft T 2, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass **der Organträger O die Tochtergesellschaft T 2 beherrscht**."

Beispiel 4 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

- dd) "<sup>5</sup>Durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei O ist sichergestellt, dass **der Organträger O die Tochtergesellschaft T 1 beherrscht**."

In Absatz 11 Satz 1 wird am Ende folgender Klammerzusatz eingefügt:

- j) "(vgl. **BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553**)".

Absatz 12 wird wie folgt gefasst:

- "(12) <sup>1</sup>**Mit der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft endet die Organschaft (vgl. BFH-Urteil vom 15. 12. 2016, V R 14/16, BStBl 2017 II S. 600).** <sup>2</sup>Dies gilt jeweils auch bei Bestellung eines Sachwalters im Rahmen der Eigenverwaltung nach §§ 270 ff. InsO. <sup>3</sup>Wird im Rahmen der Anordnung von Sicherungsmaßnahmen über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt, **endet die Organschaft mit dessen Bestellung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens,**
- k) wenn der vorläufige Insolvenzverwalter den maßgeblichen Einfluss auf **den Schuldner** erhält und **eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger nicht mehr möglich ist.** <sup>4</sup>Dies ist insbesondere der Fall, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter wirksame rechtsgeschäftliche Verfügungen des Schuldners aufgrund eines Zustimmungsvorbehalts nach § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO verhindern kann (vgl. BFH-Urteil vom 8. 8. 2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. 543, **und vom 24. 8. 2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. 595**). <sup>5</sup>Die Sätze 1 bis 4 gelten auch in den Fällen, in denen für **den Organträger und die Organgesellschaft ein personenidentischer Sachwalter, vorläufiger Insolvenzverwalter oder Insolvenzverwalter bestellt wird.**"

- In Abschnitt 2.9 Abs. 7 Satz 3 werden die Worte "juristische Person" sowie die das Wort "Organgesellschaft" einschließenden Klammern gestrichen.
- 4.

Abschnitt 2.11 Abs. 20 wird wie folgt geändert:

- 5.
- a)

In Satz 4 wird das Wort "Kapitalgesellschaft" durch das Wort "**Gesellschaft**" ersetzt.

Satz 5 wird wie folgt gefasst:

- b) <sup>5</sup>Die finanzielle Eingliederung wird in diesen Fällen nicht dadurch ausgeschlossen, dass die **Beteiligung** an der **Organgesellschaft** nicht im Unternehmensbereich, sondern im nichtunternehmerischen Bereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts verwaltet **wird**."
- c) In Satz 7 wird die Angabe "Sätze 6 und 7" durch die Angabe "**Satz 2**" ersetzt.

Abschnitt 15.18 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

6. Geschäftseinlagen bei Kreditinstituten von Unternehmern, **soweit die Geschäftseinlagen nicht der unmittelbaren, dauerhaften und notwendigen Erweiterung der steuerbaren Tätigkeit des Unternehmens dienen (vgl. BFH-Urteil vom 19. 1. 2016, XI R 38/12, BStBl 2017 II S. 567).**"

Abschnitt 15.22 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

In Satz 1 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

- a) "(vgl. Abschnitt 2.3 Abs. 2 ff.)".

Nach Satz 3 wird folgender neuer Satz 4 angefügt:

7. <sup>4</sup>**Ein Recht auf Vorsteuerabzug aus Leistungen im Zusammenhang mit dem Einwerben von Kapital zur Anschaffung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung besteht für den Unternehmer (insbesondere für eine Holding) jedoch nicht, soweit das eingeworbene Kapital in keinem Verhältnis zu der im unternehmerischen Bereich gehaltenen gesellschaftsrechtlichen Beteiligung steht, oder wenn die Umsätze, die dieses Recht begründen sollen, eine missbräuchliche Praxis darstellen (vgl. BFH-Urteile vom 6. 4. 2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. 577, und vom 1. 6. 2016, XI R 17/11, BStBl 2017 II S. 581).**"

### III.

3

Die Regelungen dieses Schreibens sind wie folgt anzuwenden:

4

Die Änderungen in Abschnitt 2.3 Abs. 3 und 4, Abschnitt 2.8 Abs. 10 und 12, Abschnitt 15.18 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 sowie Abschnitt 15.22 Abs. 1 UStAE sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

5

Die übrigen Änderungen sind auf nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird nicht beanstandet, wenn sich die am Organkreis Beteiligten bei der Beurteilung des Umfangs der umsatzsteuerrechtlichen Organshaft übereinstimmend auf die entsprechenden Regelungen dieses Schreibens berufen. Eine lediglich umsatzbezogene Berufung ist nicht möglich. Ein Berufungsrecht besteht nur, soweit sämtliche betroffenen Steuerfestsetzungen der Beteiligten noch änderbar sind.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

Dr. H o f m a n n

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 1. Juni 2017

III C 3 - S 7329/17/10001

2017/0487884

Oberste Finanzbehörden  
der L ä n d e r

**Umsatzsteuer-Umrechnungskurse für den Monat Mai 2017**

Gemäß § 16 Absatz 6 Satz 1 UStG werden die Umsatzsteuer-Umrechnungskurse für den Monat **Mai 2017** wie folgt bekannt gegeben:

**Euro-Referenzkurse**

|                 |         |           |     |
|-----------------|---------|-----------|-----|
| Australien      | 1 EUR = | 1,4878    | AUD |
| Brasilien       | 1 EUR = | 3,5424    | BRL |
| Bulgarien       | 1 EUR = | 1,9558    | BGN |
| China (VR)      | 1 EUR = | 7,6130    | CNY |
| Dänemark        | 1 EUR = | 7,4400    | DKK |
| Großbritannien  | 1 EUR = | 0,85554   | GBP |
| Hongkong        | 1 EUR = | 8,6108    | HKD |
| Indien          | 1 EUR = | 71,2681   | INR |
| Indonesien      | 1 EUR = | 14 730,60 | IDR |
| Israel          | 1 EUR = | 3,9727    | ILS |
| Japan           | 1 EUR = | 124,09    | JPY |
| Kanada          | 1 EUR = | 1,5041    | CAD |
| Korea, Republik | 1 EUR = | 1 245,02  | KRW |
| Kroatien        | 1 EUR = | 7,4317    | HRK |
| Malaysia        | 1 EUR = | 4,7713    | MYR |
| Mexiko          | 1 EUR = | 20,7659   | MXN |
| Neuseeland      | 1 EUR = | 1,5905    | NZD |
| Norwegen        | 1 EUR = | 9,4001    | NOK |
| Philippinen     | 1 EUR = | 55,108    | PHP |
| Polen           | 1 EUR = | 4,1998    | PLN |
| Rumänien        | 1 EUR = | 4,5539    | RON |
| Russland        | 1 EUR = | 63,1641   | RUB |
| Schweden        | 1 EUR = | 9,7097    | SEK |
| Schweiz         | 1 EUR = | 1,0904    | CHF |
| Singapur        | 1 EUR = | 1,5423    | SGD |
| Südafrika       | 1 EUR = | 14,6665   | ZAR |
| Thailand        | 1 EUR = | 38,103    | THB |
| Tschechien      | 1 EUR = | 26,572    | CZK |
| Türkei          | 1 EUR = | 3,9463    | TRY |
| Ungarn          | 1 EUR = | 309,77    | HUF |
| USA             | 1 EUR = | 1,1058    | USD |

Die übrigen Währungen sind jeweils nach dem Tageskurs umzurechnen.

Eine monatlich fortgeschriebene Übersicht der Umsatzsteuer-Umrechnungskurse steht ab sofort auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Umrechnungskurse zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

Dr. H o f m a n n