

# wts journal

Mandanten-  
information  
wts.com/de

## # 5.2018



### Highlights in dieser Ausgabe

#### TAX | Nationales Steuerrecht

##### **Ertragsteuern:**

Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen und Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (vormals JStG 2018)

Referentenentwurf eines Brexit-Steuerbegleitgesetzes (Brexit-StBG)

##### **Umsatzsteuer:**

BMF-Entwurf zur Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs

##### **Abgabenordnung:**

Aussetzung der Vollziehung für Nachzahlungs- oder Aussetzungszinsen ab 2012

BMF-Entwurf zur Neufassung der GoBD

#### TAX | Internationales

Frage der Abzugsfähigkeit von sog. finalen Betriebsstättenverlusten

Hinzurechnung passiver Einkünfte nach § 8 AStG und Gegenbeweis – verdeckte Einlagen in Dreiecksverhältnissen – Anwendung der Cadbury Schweppes-Rechtsprechung

#### LEGAL

##### **Gesellschaftsrecht:**

Der Brexit und das Schicksal der UK Ltd. in Deutschland

#### FINANCIAL ADVISORY

IFRS 17 – Neue Regelungen für die Bilanzierung von Versicherungsverträgen

Seite	TAX   Nationales Steuerrecht	Seite
	<b>1 Ertragsteuern</b>	
5	<b>a</b> Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen und Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (vormals JStG 2018)	22
7	<b>b</b> Referentenentwurf eines Brexit-Steuerbegleitgesetzes (Brexit-StBG)	
8	<b>c</b> Keine Anwendbarkeit der Konzernklausel im Rahmen der Gewerbesteuer bei Übertragung von Kommanditanteilen	23
9	<b>d</b> Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer doppelstöckigen Personengesellschaft	24
12	<b>e</b> Keine Verlustabzugsbeschränkung nach der Mindestbesteuerungsregelung bei endgültiger Abwicklungsbesteuerung	
13	<b>f</b> Verfassungskonformität gewerbesteuerrechtlicher Hinzurechnungen	25
14	<b>g</b> Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung bei Rechteüberlassung im Rahmen einer Reisevermittlung mittels CRS-System	
15	<b>h</b> Gewerbesteuerliche Hinzurechnung für Hoteleinkauf?	
16	<b>i</b> Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus	
16	<b>j</b> Abwärtsverschmelzung mit ausländischer Anteilseignerin – Behandlung der Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft	26
16	<b>k</b> Anwendung der BFH-Rechtsprechung zu Rückstellungen für den sog. Nachteilsausgleich bei Altersteilzeitvereinbarungen	27
17	<b>l</b> Abzug von Refinanzierungszinsen für notleidende Gesellschafterdarlehen	
17	<b>m</b> Verlust aus Veräußerung wertloser Aktien	28
17	<b>n</b> Verminderter Sonderausgabenabzug bei Prämiengewährung durch gesetzliche Krankenkassen in Selbstbehaltstarifen	
	<b>2 Umsatzsteuer</b>	
18	<b>a</b> BMF-Entwurf zur Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs	
	<b>b</b> Bauträger können Umsatzsteuer auf bezogene Bauleistungen vom Finanzamt zurückfordern	
	<b>c</b> ECOFIN einigt sich über „Quick Fixes“ und andere Maßnahmen	23
	<b>d</b> Veröffentlichung der neuen Vordruckmuster für Umsatzsteuer-Voranmeldung	24
	<b>e</b> Wahlrecht bei Besteuerung von Reiseleistungen	25
	<b>f</b> Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung hinsichtlich grenzüberschreitender Warenlieferungen in inländische Konsignationslager	26
	<b>3 Grunderwerbsteuer</b>	
	<b>a</b> Keine Ableitung des gemeinen Werts zum Zwecke der Bedarfsbewertung aus der Bilanz oder dem Gesellschaftsanteil	27
	<b>b</b> Gleich lautende Erlasse zur Grunderwerbsteuer bei Anteilsvereinigungen aktualisiert	28
	<b>4 Lohnsteuer</b>	
	<b>a</b> Betriebsveranstaltungen – Keine Bereicherung der Teilnehmer durch sog. No-Show-Kosten	29
	<b>b</b> Kürzung des Verpflegungsmehraufwands unabhängig von der tatsächlichen Teilnahme an der Mahlzeit	30
	<b>c</b> Abfindungszahlung als Entschädigung – Merkmal der „Zwangslage“	31
	<b>5 Abgabenordnung</b>	
	<b>a</b> Aussetzung der Vollziehung für Nachzahlungs- oder Aussetzungszinsen ab 2012	32
	<b>b</b> BMF-Entwurf zur Neufassung der GoBD	33
	<b>c</b> Widerlegung der Zugangsvermutung bei Beauftragung eines privaten Postdienstleisters unter Einschaltung eines Subunternehmers	34
	<b>6 Verbrauchsteuer</b>	
	Bereitstellung von Frischluft gilt stromsteuerrechtlich als Abgabe von Nutzenergie	35

Seite	TAX   Internationales	LEGAL	Seite
	<b>7 Deutschland</b>	<b>Gesellschaftsrecht</b>	
37	<b>a</b> Frage der Abzugsfähigkeit von sog. finalen Betriebsstättenverlusten	Der Brexit und das Schicksal der UK Ltd. in Deutschland	44
38	<b>b</b> Hinzurechnung passiver Einkünfte nach § 8 AStG und Gegenbeweis – verdeckte Einlagen in Dreiecksverhältnissen – Anwendung der Cadbury Schweppes-Rechtsprechung		
		<b>FINANCIAL ADVISORY</b>	
39	<b>c</b> Entwicklung der Verständigungsverfahren seit Einführung von BEPS	<b>a</b> IFRS 17 – Neue Regelungen für die Bilanzierung von Versicherungsverträgen	46
40	<b>d</b> Passive Entstrickung aufgrund erstmaliger Anwendung eines DBA	<b>b</b> IDW Praxishinweis 02/2018 zur Berücksichtigung des Verschuldungsgrads bei der Bewertung von Unternehmen	47
	<b>8 Österreich</b>	<b>c</b> Die Bedeutung des Kontenplans in einer digitalen Unternehmenswelt	48
40	<b>a</b> Betriebsprüfung ade?! – Begleitende Kontrolle statt Außenprüfung	<b>d</b> Heubeck Richttafeln 2018 G: Korrektur und Anwendungspflicht	49
41	<b>b</b> Berücksichtigung eines Probebetriebes für die Betriebsstättenfrist?	<b>e</b> Definition eines Geschäftsbetriebs – IASB veröffentlicht Änderungen an IFRS 3	50
42	<b>c</b> Vorsteuerabzug auch bei Fehlen einer wirtschaftlichen Tätigkeit am Ort der Rechnungsadresse möglich		
	<b>9 Schweiz</b>		
43	STAF – Steuerreform und AHV-Finanzierung		



Dr. Michael Beyer,  
Director FAS, Board  
Advisory Services

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

bei der Tätigkeit des Aufsichtsrats ist der Rollenwandel vom Kontrolleur hin zum Sparringspartner des Vorstands in vollem Gange. Die derzeitige Entwicklung führt zu einer zunehmenden Professionalisierung der Aufsichtsrats-tätigkeit. Dies ist eine direkte Folge aus der steigenden fachlichen Komplexität im Rahmen der Mandatsausübung, den höheren zeitlichen Anforderungen an die Mitglieder des Aufsichtsrats sowie den (daraus resultierenden) Haftungsrisiken. In unserem Themenspecial auf den Seiten 10 ff. vertiefen wir einen wichtigen, jedoch in der Praxis oft vernachlässigten nachgelagerten Aspekt in diesem Zusammenhang, nämlich den Vermögensschutz von Aufsichtsräten.

Insbesondere die mediale Aufmerksamkeit unterstreicht und verstärkt den genannten Trend, der auch zu einer strikteren Überwachung der Geschäftsleitung durch den Aufsichtsrat führt. Ein aktueller Fall in diesem Zusammenhang – oder besser „Vorfall“ – ist zum Beispiel der der Bilfinger SE. Vor allem in den ersten beiden Quartalen 2018 wurde intensiv darüber berichtet, wie, wann und warum der Aufsichtsrat im Rahmen seiner Überwachungsfunktion den Vorstand verklagt. Dabei geht es unter anderem um den Vorwurf der Pflichtverletzungen bei der Implementierung eines ordnungsgemäßen Compliance-Management-Systems. Diverse weitere Beispiele aus der Banken- oder Industrielandschaft ließen sich anführen.

Doch soll der Fokus nicht auf den vermeintlichen Skandalen liegen, sondern auf den positiven Effekten der Entwicklung, die wir in unserer alltäglichen Arbeit wahrnehmen können. Exemplarisch dafür stehen mehrheitlich engagierte Aufsichtsräte, die sich deutlich intensiver fachlich coachen lassen als vor wenigen Jahren und zur Einhaltung der Sorgfaltspflicht à jour bleiben wollen. Aktuelle Themen, wie zum Beispiel das Interne Kontrollsystem für den Steuerbereich (Tax-IKS), die Über-

wachung von Nichtprüfungsleistungen oder die Rolle in besonderen Situationen wie im M&A-Prozess oder in der Unternehmenskrise, werden häufig nicht nur individuell nachgefragt, sondern auch als Weiterbildungsgebiete für das gesamte Gremium verstanden. Gleichermaßen wird verstärkt die Sprachfähigkeit bei den „Klassikern“ wie exemplarisch dem Rechnungslegungsprozess sichergestellt, das Aufsichtsratsreporting kritisch gewürdigt oder die Effizienzprüfung nicht weiter aufgeschoben. Letztere ist eine Prüfung der Leistungsfähigkeit des Aufsichtsrats, bei der unter anderem Aspekte wie die gremieninterne Zusammenarbeit, die Informationsversorgung, die Arbeit der Ausschüsse sowie die Überwachung und Beratung der Geschäftsleitung einbezogen werden.

In jüngster Zeit ist außerdem verstärkt zu beobachten, dass Nachbesetzungen von Aufsichtsratspositionen eine intensive Analyse des Board-Setups und der benötigten Kompetenzen im Gremium vorausgeht. Das fachlich versierte und ausbalancierte Aufsichtsratsgremium ist wiederum ein zentrales Element im ausführlichen Themenspecial dieser Ausgabe und unseres Beratungs-Bereichs „Board Advisory Services“.

Auch wenn die skizzierte Entwicklung nicht immer bequem ist, so führt sie letztlich doch zu einer besseren Überwachung der Geschäftsleitung und zu einer kompetenteren Beratung des Top-Managements durch den Aufsichtsrat. In diesem Zusammenhang freuen wir uns sehr, dass wir mit unseren Beratungsleistungen einen wesentlichen Beitrag zu einer „guten Governance“ bei vielen unserer Mandanten leisten können.

A handwritten signature in blue ink that reads "M. Beyer". The signature is fluid and cursive.

Ihr Michael Beyer

## 1a | Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen und Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (vormals JStG 2018) | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

### Key Facts

- Bundestag hat noch einige wesentliche Verbesserungen eingefügt.
- Wiedereinführung der Steuerfreiheit von zusätzlich zum Arbeitslohn gewährten Job-Tickets mit Anrechnung auf die Entfernungspauschale.
- Steuerbefreiung für die zusätzlich zum Arbeitslohn gewährte Privatnutzung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads.
- Unmittelbare Inkraftsetzung der Neuregelung zur Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen zum 05.07.2017 mit zusätzlicher Altfallregelung.
- Vollständige Aufhebung des quotalen Untergangs der Verluste von Körperschaften bei Gesellschafterwechsel von mehr als 25 und bis zu 50 % von Beginn an (also ab VZ 2008 und ohne zeitliche Begrenzung).

verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts entsprochen.

Zu den umsatzsteuerlichen Regelungen des Gesetzes haben wir bereits an anderer Stelle berichtet (vgl. hierzu WTS Journal 04/2018, Beitrag 2b). Im Bundestag blieben die in § 25e UStG vorgesehenen Regelungen zur Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz unverändert. Änderungen ergaben sich indessen bezüglich der Aufzeichnungspflichten (§ 22f UStG). Es erfolgte eine Anpassung an die Anforderungen der Datenschutz-Grundverordnung (§ 22f Abs. 1 Satz 6 und 7 UStG) und die Aufnahme einer Verordnungsermächtigung für die nähere Ausgestaltung des elektronischen Datenabrufverfahrens in § 22f Abs. 4 UStG.

Umsatzsteuer

Abgesehen von den umsatzsteuerlichen Regelungen lassen sich dem Änderungsgesetz folgende wesentliche Inhalte entnehmen:

Weitere wesentliche Inhalte des Gesetzes

Bundesrat vom  
23.11.2018

Der Bundesrat hat am 23.11.2018 seine Zustimmung zu dem am 08.11.2018 vom Bundestag beschlossenen Gesetzentwurf zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (vormals JStG 2018) erteilt. Im Vergleich zum Regierungsentwurf (vgl. WTS Journal 04/2018, Beitrag 1a) hatte der Bundestag noch einige wesentliche Verbesserungen eingefügt.

Bundestag vom  
08.11.2018

- Neu hat der Bundestag die Wiedereinführung der Steuerfreiheit von zusätzlich zum Arbeitslohn gewährten Job-Tickets und Arbeitgeberzuschüssen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr beschlossen (§ 3 Nr. 15 EStG). Die Steuerbegünstigung wird zudem auf private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr erweitert. Die steuerfreien Leistungen werden jedoch – entgegen der ursprünglichen Forderung der Länder im ersten Durchgang Bundesrat – auf die Entfernungspauschale angerechnet.

Steuerfreies Job-Ticket

Hintergrund



Mit dem Änderungsgesetz sollen insbesondere Umsatzsteuerausfälle beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet verhindert werden. Betreiber von elektronischen Marktplätzen sollen zum einen künftig bestimmte Daten ihrer Nutzer, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, aufzeichnen sowie zum anderen für die entstandene und nicht abgeführte Umsatzsteuer aus den auf ihrem elektronischen Marktplatz ausgeführten Umsätzen in Haftung genommen werden können. Dies insbesondere dann, wenn sie Unternehmer, die im Inland steuerpflichtige Umsätze erzielen und hier steuerlich nicht registriert sind, auf ihrem Marktplatz Waren anbieten lassen. Zudem wird dem fachlich zwingend notwendigen Gesetzgebungsbedarf in

- Auch eine Steuerbefreiung für die zusätzlich zum Arbeitslohn gewährte Privatnutzung eines betrieblichen Fahrrads oder Elektrofahrrads wurde vom Bundestag neu aufgenommen (§ 3 Nr. 37 EStG). Die Anrechnung dieser steuerfreien Leistungen auf die Entfernungspauschale sowie die Anwendung des Abzugsverbots nach § 3c Abs. 1 EStG werden ausgeschlossen. Die Regelung wird auf die Gewinnermittlung übertragen, d.h. eine Entnahme für die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrads, das verkehrsrechtlich kein Kraftfahrzeug ist, bleibt außer Ansatz (§ 6 Abs. 1 Nr. 4

Privatnutzung betrieblicher (Elektro-)Fahrräder

Firmenwagen- besteuerung für Elektro- und Hybridfahrzeuge	<p>Satz 6 EStG). Vorgesehen ist für beides eine Befristung zunächst bis 2021.</p> <p>→ Für die Privatnutzung von betrieblichen Elektro- und Hybridfahrzeugen wird künftig eine hälftige Versteuerung mittels halbierten Ansatzes des Listenpreises gelten (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG). Die Neuregelung gilt für Elektro- und Hybridfahrzeuge, die vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 angeschafft oder geleast werden. Hybridfahrzeuge sind aber nur begünstigt, wenn die Emission höchstens 50 g CO<sub>2</sub> pro Kilometer oder die elektrische Mindestreichweite 40 Kilometer beträgt. Für Fahrzeuge, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, gilt der bisherige Nachteilsausgleich weiter.</p>	<p>→ Die durch das EuGH-Urteil vom 28.06.2018 als EU-rechtskonform ausjudizierte Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1a KStG) wird durch Neufassung der Anwendungsregelung in § 34 Abs. 6 Satz 3 KStG rückwirkend ab dem VZ 2008 bzw. für Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 wieder zur Anwendung gebracht.</p>	Rückwirkende Wieder- anwendung der sog. Sanierungsklausel
Reinvestitionen in EU/EWR	<p>→ In § 6b Abs. 2a Sätze 4 ff. EStG wird eine Sanktion (Verzinsung) für die Fälle eingeführt, in denen es zu keiner oder nur einer partiellen EU-Reinvestition des Veräußerungsgewinns kommt. Dies ist erstmals anzuwenden auf Gewinne i.S.d. § 6b Abs. 2 EStG, die in nach dem 31.12.2017 beginnenden Wirtschaftsjahren entstanden sind.</p>	<p>→ Der quotale Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG bei einem schädlichen Gesellschafterwechsel von mehr als 25 und bis zu 50 % wird über den Regierungsentwurf des Gesetzes hinaus nicht nur suspendiert, sondern ohne zeitliche Begrenzung von Beginn an (also ab VZ 2008) vollständig aufgehoben.</p>	Aufhebung des quotalen Verlustuntergangs bei Kapitalgesellschaften
Änderungen der Immobilienbesteuerung bei beschränkter Steuerpflicht	<p>→ Steuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an sog. Immobiliengesellschaften (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG) sowie Vorschrift zur Gewinnermittlung bei Immobilienveräußerung (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 4 EStG).</p>	<p>→ Nach der Neufassung von § 14 Abs. 2 KStG wird die Vereinbarung und Leistung einer variablen, vom Ergebnis der Organgesellschaft abhängigen Ausgleichszahlung an außenstehende Gesellschafter in gewissen Grenzen unschädlich sein. Der Bundestag hat hierzu noch Übergangsregelungen aufgenommen (§ 34 Abs. 6b Sätze 2 ff. KStG).</p>	Organschaft: Neu- regelung variabler Ausgleichszahlungen
Verhinderung von Cum/Cum-Gestaltungen	<p>→ Verhinderung von Cum/Cum-Gestaltungen unter Zuhilfenahme steuerbegünstigter Anleger (§ 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG).</p>	<p>→ Als Folgeänderungen zum InvStG 2018 in Organschaftsfällen wird die sog. Bruttomethode auf die Regelungen zu den rechtsformabhängigen Steuerfreistellungen für Investmentfonds und für Spezial-Investmentfonds ausgeweitet (§ 15 Satz 1 Nr. 2a KStG).</p>	Organschaft: Ausweitung der Bruttomethode
Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen inklusive Altfallregelung	<p>→ Die Neuregelung zur Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen (§ 3a EStG und § 7b GewStG) wird nun gem. Art. 19 des Gesetzes unmittelbar zum 05.07.2017 in Kraft gesetzt. Auf Antrag ist die Anwendung dieser Regelungen zudem auf Altfälle (Schuldenerlass vor dem 09.02.2017) möglich, nachdem der Große Senat des BFH den Sanierungserlass mangels einer Rechtsgrundlage mehrfach verworfen hatte. Dies ist besonders wichtig für die Gewerbesteuer, weil die Steuerfreistellung nach § 7b GewStG als Teil der Ermittlung des Gewerbeertrags in die allgemeine Zuständigkeit des Finanzamts für den Erlass des Messbescheides fällt.</p>	<p>→ Die Regelung zu den Beitragsrückerstattungen und den Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen wird neu gefasst (§ 21 KStG). Im Bundestag wurde hierzu eine optionale Vorverlegung der erstmaligen Anwendung der Neuregelung aufgenommen (§ 34 Abs. 8 Satz 2 KStG).</p>	Neufassung von § 21 KStG
		<p>→ In § 28a Abs. 4 ErbStG werden drei weitere Konstellationen aufgenommen, die zu einer rückwirkenden Beseitigung des Steuererlasses bei Verschonungsbedarfsprüfung führen. Darüber hinaus werden im Nachgang der Erbschaftsteuerreform 2016 einige Verweise in §§ 19a und 28 ErbStG richtiggestellt bzw. ergänzt.</p>	Erbschaft- und Schenkungsteuer
		<p>Nach der Zustimmung des Bundesrats sind nun nur noch die Ausfertigung durch den Bundespräsidenten und die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt erforderlich.</p>	<p><b>Ihr Kontakt</b></p> <p></p> <p><b>RA/StB Dr. Martin Bartelt, München, martin.bartelt@wts.de</b></p>

## 1b | Referentenentwurf eines Brexit-Steuerbegleitgesetzes (Brexit-StBG) |

Autorin: Gamze Sezer, München

### Key Facts

- Das Vereinigte Königreich ist nach dem Brexit bzw. nach Ablauf einer vereinbarten Übergangsfrist für steuerliche Zwecke Drittstaat.
- Die ertragsteuerlichen Regelungen des Brexit-StBG sollen Bestandschutz und Rechtssicherheit für vor dem Brexit erfolgte steuerlich relevante Handlungen schaffen.
- Das Gesetz soll am 29.03.2019 in Kraft treten.

Steuerneutrale Einbringungen lösen regelmäßig eine 7-jährige Sperrfrist aus. Bei einer Sperrfristverletzung (insbesondere auch durch Wegfall der Voraussetzung der Ansässigkeit im EU/EWR-Raum) kommt es zur rückwirkenden Besteuerung der Einbringung, ggf. unter Berücksichtigung einer zeitlichen Abschmelzung dieses sog. Einbringungsgewinns. Der RefE stellt hierzu klar, dass der Brexit allein nicht als schädliches Ereignis i.S.d. § 22 Abs. 1 Satz 6 Nr. 6 und Abs. 2 UmwStG anzusehen ist. Dies dient dem Zweck, eine rückwirkende Besteuerung des sog. Einbringungsgewinns zu verhindern.

Sperrfristverletzung nach Einbringungen

Referentenentwurf vom 09.10.2018

Am 09.10.2018 hat das BMF den Referentenentwurf (RefE) eines Gesetzes über steuerliche Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland (im Folgenden „UK“) aus der EU veröffentlicht (Brexit-StBG). Dieses Gesetz soll eine Lösung für Sachverhalte bringen, in denen der Steuerpflichtige in der Vergangenheit alle steuerlich relevanten Handlungen vollzogen hat (z.B. Überführung eines Wirtschaftsguts nach UK) und allein der Brexit, ohne weiteres Zutun des Steuerpflichtigen, zu nachteiligen steuerlichen Rechtsfolgen führen würde. Der RefE enthält darüber hinaus eine redaktionelle Anpassung im Umsatzsteuergesetz sowie bestandsschutzrechtliche Anpassungen im Bausparkassen- und Pfandbriefgesetz.

Die Gesetzesbegründung bestätigt, dass in den Fällen eines bereits erfolgten Wegzugs allein der Brexit aufgrund des Gesetzeswortlauts von § 6 Abs. 5 AstG noch nicht zu einem Widerruf der Stundung führt. Ein „schädliches Ereignis“ könne hier also erst durch eine weitere aktive Handlung des Steuerpflichtigen nach dem Brexit ausgelöst werden. Entsprechendes gelte für die Liquidationsbesteuerung nach § 12 Abs. 3 KStG in Verbindung mit § 11 KStG bei Verlegung des Sitzes oder der Geschäftsleitung in einen anderen Drittstaat.

Aussagen zu § 6 Abs. 5 AstG und § 12 Abs. 3 KStG

Ausgleichsposten bei Entstrickung

Nach dem RefE soll die zwingende Auflösung des Ausgleichspostens gem. § 4g EStG verhindert werden, der vor dem Brexit mit dem Ziel gebildet wurde, die aufgrund der Überführung eines Wirtschaftsguts in eine UK-Betriebsstätte ausgelöste Besteuerung stiller Reserven über einen Zeitraum von max. fünf Jahren zu verteilen.

Der RefE stellt abschließend klar, dass Deutschland für nach dem Brexit realisierte Sachverhalte UK ausnahmslos als Drittstaat behandelt. Demnach können steuerliche Begünstigungen, die nur auf EU/EWR-Sachverhalte Anwendung finden, ab dem Austrittsrichtag in Bezug auf UK grundsätzlich nicht mehr in Anspruch genommen werden. Im Falle eines Austrittsabkommens behält UK jedoch bis zum Ende der Übergangsfrist (voraussichtlich 2020) den Status eines EU-Mitgliedstaates. Der Regierungsentwurf des Gesetzes ist für den 19.12.2018 angekündigt.

Fazit

Ihr Kontakt



StB Marco Dern,  
München,  
[marco.dern@wts.de](mailto:marco.dern@wts.de)



### 1c | Keine Anwendbarkeit der Konzernklausel im Rahmen der Gewerbesteuer bei Übertragung von Kommanditanteilen | Autor: RA/StB Stephan Franzen, Köln

#### Key Facts

- Der einer GmbH als Kommanditistin zuzurechnende vortragsfähige Gewerbeverlust einer KG geht infolge des Verlusts der Unternehmeridentität auch dann (anteilig) unter, wenn der Kommanditanteil im Rahmen einer Abspaltung auf eine beteiligungsidentische Kapitalgesellschaft übertragen wird.
- Ein Berufen auf die Konzernklausel in § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG ist nicht möglich.
- Die Konzernklausel greift ausschließlich bei schädlichen Beteiligungserwerben auf Ebene der übergeordneten Körperschaft und kann nicht entsprechend auf die Übertragung von Kommanditanteilen bei konzerninternen Umstrukturierungen angewendet werden.

geordnete entsprechende Anwendung des § 8c KStG betreffe nur die Rechtsfolge, während die Tatbestandsmerkmale weiterhin auf der Ebene der Körperschaft zu prüfen seien. Im Streitfall hat – bezogen auf die A GmbH – kein schädlicher Beteiligungserwerb im Sinne des § 8c KStG stattgefunden. Eine entsprechende Anwendung der Konzernklausel komme daher nicht in Betracht.

Gewerbesteuerliche Verlustvorträge gehen unter, wenn Unternehmens- und Unternehmeridentität nicht mehr gegeben sind. Die Voraussetzungen im Einzelnen sind nicht gesetzlich kodifiziert und insoweit gestaltungsanfällig. Nach allgemeiner Auffassung bedeutet Unternehmeridentität, dass ein Mitunternehmer einen gewerbesteuerlichen Verlustabzug nur in Anspruch nehmen kann, soweit ihm der Gewerbeverlust der Mitunternehmerschaft auch zuvor zuzurechnen war.

Hintergrund



Urteilsfall

An einer Kommanditgesellschaft (KG) war zunächst die A GmbH als alleinige Kommanditistin beteiligt. Ebenso hielt sie 100 % der Anteile an der Komplementärin B GmbH. In 2014 spaltete die A GmbH ihre Anteile an der KG sowie der B GmbH auf ihre Schwes-tergesellschaft C GmbH ab. Alleingesellschafter der A GmbH und C GmbH war jeweils die D. Das Finanzamt war der Auffassung, dass der nicht verbrauchte, vortragsfähige Gewerbeverlust der KG zum 31.12.2013 in vollem Umfang auf den ausgeschiedenen Gesellschafter A GmbH entfallen und daher infolge des Gesellschafterwechsels untergegangen sei. Die KG machte geltend, die Voraussetzungen des § 10a Satz 10 GewStG i.V.m. § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG (Konzernklausel) seien erfüllt, so dass der Gewerbeverlust nicht untergegangen sei.

Das Urteil des FG Düsseldorf entspricht der Sichtweise der Finanzverwaltung (vgl. R 10a.1 Abs. 3 Satz 5 GewStR) und der Gesetzesbegründung, wonach die entsprechende Anwendung des § 8c KStG auf die gewerbesteuerlichen Verluste einer Personengesellschaft nur dann erfolgt, wenn die Personengesellschaft einer Kapitalgesellschaft (unmittelbar oder mittelbar) nachgeordnet ist und bei der Kapitalgesellschaft der Grundtatbestand des § 8c KStG erfüllt ist. Folglich setzt auch die entsprechende Anwendung der Konzernklausel gem. § 10a Satz 10 zweiter Halbsatz GewStG i.V.m. § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG einen schädlichen Beteiligungserwerb auf Ebene der Kapitalgesellschaft voraus. Daran fehlte es im Streitfall. Die Revision ist bereits beim BFH anhängig.

Anhängige Revision  
(AZ: IV R 29/18)

FG Düsseldorf  
vom 09.07.2018  
(AZ: 2 K 2170/16 F)



Das FG Düsseldorf ging unter Anwendung der allgemeinen Grundsätze zur Unternehmens- und Unternehmeridentität davon aus, dass aufgrund der Abspaltung die Unternehmeridentität im Hinblick auf die A GmbH nicht mehr gegeben sei. Der Verweis auf § 8c KStG gehe ins Leere, da dessen Grundtatbestand (Übertragung von Anteilen an Körperschaften) nicht erfüllt sei. Die in § 10a Satz 10 zweiter Halbsatz GewStG an-

Vergleichbare Fälle sollten ggfs. offengehalten werden. Allerdings könnte eine unmittelbare Anwendung von § 8c KStG auf die Gewerbeverluste einer nachgeordneten Personengesellschaft für diese im Einzelfall durchaus auch nachteilig sein. So könnte beispielsweise der Gewerbeverlust bei einer Übertragung von Kommanditanteilen i.H.v. 51 % vollständig untergehen, statt eines nur anteiligen Untergangs nach allgemeinen gewerbesteuerlichen Grundsätzen.

Ihr Kontakt



RA/StB Thomas  
Dennisen, Köln,  
thomas.dennisen@  
wts.de



**1d | Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer doppelstöckigen Personengesellschaft** | Autoren: StB Thomas Bernhofer und Alexander Weber, beide München

**Key Facts**

- Ein nur mittelbar auf natürliche Personen entfallender Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils gehört zum Gewerbeertrag.
- Dies gilt auch, wenn die Obergesellschaft einer doppelstöckigen Personengesellschaft nur in Folge ihrer gewerblichen Beteiligungseinkünfte insgesamt gewerbliche Einkünfte erzielt.
- Trotz abweichendem Normzweck ist eine teleologische Extension zu Gunsten der Steuerpflichtigen mangels Regelungslücke nicht möglich.

der Gewinn aus der Veräußerung des Kommanditanteils an der A-KG nicht unmittelbar auf die an der W-KG beteiligten natürlichen Personen. Der Argumentation der Klägerin, dass die W-KG neben der Beteiligung an der A-KG ausschließlich vermögensverwaltend tätig war, könne nicht gefolgt werden, da die W-KG während des Streitjahres zumindest aufgrund ihrer mitunternehmerischen Beteiligung gem. § 15 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG gewerbliche Einkünfte erzielte und dadurch gem. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG in vollem Umfang als Gewerbebetrieb galt. Dieser Auffassung folgte schließlich auch der BFH.

Nach § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG gehören Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Mitunternehmerschaft, soweit diese auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligtem Mitunternehmer entfallen, nicht zum Gewerbeertrag. Zwar diene die Regelung laut Gesetzesbegründung vorrangig der Vermeidung steuerneutraler Übertragungsvorgänge von Einzelwirtschaftsgütern durch Kapitalgesellschaften auf eine Mitunternehmerschaft unter anschließender gewerbesteuerneutraler Anteilsveräußerung. Dennoch sei eine mittelbare Beteiligung von natürlichen Personen an der veräußerten Untergesellschaft nach dem Wortlaut der Vorschrift für die Gewerbesteuerbefreiung nicht ausreichend.

Da die Regelung des § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG keine Regelungslücke aufweise, komme eine erweiternde Gesetzesauslegung oder teleologische Extension mit dem Ergebnis der Gleichstellung einer – abgesehen von der mitunternehmerischen Beteiligung – vermögensverwaltenden Personengesellschaft und einer unmittelbar beteiligten natürlichen Person nicht in Betracht. Der Umstand, dass eine gesetzliche Regelung rechtspolitisch als verbesserungsbedürftig anzusehen ist, reiche für eine erweiternde Auslegung nicht aus.

BFH vom 19.07.2018  
(AZ: IV R 39/10)

Mit Urteil vom 19.07.2018 hat der BFH entschieden, dass bei einer doppelstöckigen Personengesellschaft Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an der Untergesellschaft zum Gewerbeertrag gehören.



Urteilsfall Mit Wirkung zum 01.01.2002 übertrug die W-KG ihren Kommanditanteil an der A-GmbH & Co. KG (A-KG) auf die W-GmbH. An der übertragenden W-KG waren bis Mitte des Streitjahres ausschließlich natürliche Personen beteiligt. Am 06.09.2002 traten alle bisherigen Kommanditisten aus der W-KG aus und die M-GmbH als weitere Komplementärin sowie die C-GmbH & Co. KG als Kommanditistin ein.

FG Bremen  
vom 18.08.2010  
(AZ: 2 K 94/09)

Nach Auffassung der Finanzverwaltung und des Finanzgerichts Bremen entfällt

Hintergrund



Ihr Kontakt



StB Ralf Dietzel,  
München,  
ralf.dietzel@wts.de

Dr. Michael Beyer

# Asset Protection für Aufsichtsräte – Wesentliche Säulen des Vermögensschutzes

Aufsichtsräte üben ihr Mandat mehrheitlich sorgfältig, mit ausreichend Zeit und fachlich kompetent aus! Eine weniger professionelle Einstellung ist bei der aktuellen medialen Aufmerksamkeit nur bedingt nachvollziehbar und keinesfalls ratsam.

Dennoch können Aufsichtsräte auch viele Jahre nach Ausscheiden aus dem Gremium erheblichen Risiken, insbesondere Haftungs- und Vermögensrisiken, ausgesetzt sein. Die gängige Praxis ist daher, dass Mandatsverhältnisse normalerweise regulär auslaufen, jedoch viele davon mit einem trügerischen Anschein von Sicherheit behaftet sind.

Aspekte wie Sektorvertrautheit, Business Judgement Rule, dynamische Pflichtintensität oder strategische Gremienentwicklung sind zwar bekannt, doch deren tatsächliches Risikopotential (insbesondere bei Nichterfüllung) wird von vielen Aufsichtsräten als gering eingeschätzt und demzufolge wird dieses nicht aktiv während der Ausübung des Mandats reduziert. Dabei gibt es diverse Ansätze, wie sowohl auf individueller Ebene als auch für das Gremium insgesamt wirkungsvolle Schutzmechanismen eingezogen werden können.

Beispielhaft soll daher auf die drei wesentlichen Elemente

- Effizienzprüfung,
- Kompetenz und
- Professionalisierung

in Bezug auf ihre präventive Wirkung für den Vermögensschutz von Aufsichtsräten („Asset Protection“) eingegangen werden.

## Effizienzprüfung

In Deutschland gibt es jedes Jahr eine Vielzahl von Klagen gegen Unternehmen, die auch die angemessene Überwachung des Unternehmens (durch den Aufsichtsrat, Verwaltungs- oder Beirat) in Frage stellen. Oftmals schlagen auch die Fälle, von denen auf den ersten Blick „nur“ die Geschäftslei-

tung betroffen ist, auf den Aufsichtsrat in seiner Überwachungsfunktion durch oder die beiden Organe klagen gegeneinander.

Hintergrund ist, dass ein Versäumnis der Geschäftsleitung im Zuge der Überwachung durch den Aufsichtsrat entdeckt werden sollte. Damit könnte theoretisch jedes Versäumnis der Geschäftsleitung in eines des Aufsichtsorgans umgedeutet werden. In der Praxis lässt sich dieser Umstand zumindest dadurch entschärfen, dass der Aufsichtsrat regelmäßig die eigene Leistungsfähigkeit systematisch (mittels der Effizienzprüfung) hinterfragt und auf diese Weise seine Position stärkt.

Im Kern läuft es dabei auf die regelmäßige Durchführung einer Effizienzprüfung hinaus, die zum Beispiel

- die Grundlage für die fachliche Weiterentwicklung des Aufsichtsrats darstellt,
- die Rolle des proaktiven Sparringspartners des Vorstands unterstreicht,
- für planvolles und strategisches Agieren des Aufsichtsrats steht (und nicht Reagieren) sowie
- Haftungsrisiken reduziert.

Unabhängig davon, ob Boards Effizienzprüfungen beispielsweise gem. Kreditwesengesetz (§ 25d KWG) durchführen müssen oder dies regelmäßig im Sinne des Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK), Ziffer 5.6, tun sollten, ist eine solche Prüfung für Aufsichtsräte aller Unternehmensgrößen und Branchen ein wichtiges Instrument zur Minderung von Haftungsrisiken. Dies resultiert allein aus der Tatsache, dass sich Aufsichtsräte systematisch mit der Arbeits- und Leistungsfähigkeit auf kollektiver und individueller Ebene auseinandersetzen und Verbesse-

rungsmöglichkeiten umsetzen. Typische Felder dafür sind unter anderem:

- Angemessenes Aufsichtsratsreporting
- Zusammenarbeit mit der Geschäftsleitung
- Fachliche Fitness in relevanten Themen
- Board-Setup inkl. Ausschüssen und Informationsflüssen.

Bedenkt man, dass Aufsichtsräte je nach Branche und Verletzung der Sorgfaltspflicht auch viele Jahre nach Ausscheiden aus dem Aufsichtsrat für ihre Entscheidungen haftbar gemacht werden können, wird die Wichtigkeit einer gründlichen Effizienzprüfung im angemessenen Turnus untermauert.

## Kompetenz

Ein elementarer Punkt für die Erfüllung der (Sorgfalts-)Pflichten von Aufsichtsräten ist deren Kompetenz. Eine ehrliche, kritische Selbstreflexion verbunden mit den Aussagen eines einschlägigen BGH-Urteils hilft hierbei weiter. Gemäß dieser Entscheidung („Hertie-Urteil“) muss jedes Aufsichtsratsmitglied die Kenntnis und Fähigkeiten besitzen oder sich aneignen,





die nötig ist, um alle normalen Geschäftsvorgänge verstehen und beurteilen zu können. Was übliche Geschäftsvorgänge sind, hängt dabei maßgebend von der Branche, von der Größe, der Komplexität und der Risikosituation ab. Eindeutig ist jedoch, dass sich das zitierte BGH-Urteil nicht auf das gesamte Gremium, sondern jeden einzelnen Aufsichtsrat bezieht.

Die Pflicht zur kompetenten Wahrnehmung des Mandats besteht ab dem ersten Tag der Zugehörigkeit zum Board; eine „Schonfrist“ bzw. „Probezeit“ gibt es nicht. Für das Aufarbeiten möglicher Wissensdefizite hat sich in der Praxis ein 6-monatiger Zeitraum ab Beginn des Mandats etabliert. Dies darf jedoch nicht mit einem Haftungs- oder Risikoaufschub verwechselt werden, Haftungsrisiken bestehen ab Tag 1. Maßnahmen, mit denen die notwendigen Fachkompetenzen sichergestellt werden, also Seminare, Coachings etc., sind eine Holschuld eines jedes Aufsichtsratsmitglieds.

Typische Kompetenzgebiete sind Finanzen, Rechnungslegung, Controlling, Strategie und Risikothemen (Aufzählung nicht abschließend). Eine Exkulpation aufgrund einer falschen Einschätzung oder aufgrund von Unkenntnis ist nicht möglich. Wichtig ist auch zu wissen, dass die Sorgfaltspflicht nicht nur das Tun, sondern auch das Unterlassen (z. B. von eigenen Recherchen, Fortbildungen, etc.) umfasst. Sorgfaltswidrig kann es auch sein, das Stellen kritischer und kompetenter Fragen an die Geschäftsleitung zu oben angeführten Themen zu unterlassen.

Trotz all dieser Anforderungen ist diesen auch mit Augenmaß zu begegnen, da die Mitglieder des Aufsichtsrats in der Regel nicht das gesamte notwendige Wissen in einer oder gar jeder Person vereinen können. Umso wichtiger ist es daher sicherzustellen, dass die Überwachungs- und Beratungsaufgabe durch das Gesamtgremium umfassend wahrgenommen werden kann. Diese Tatsache und Anforderung jedoch strukturiert zu erheben und auszubalancieren, kann wiederum Teil der regelmäßigen Effizienzprüfung sein.

Zusammenfassend lässt sich daher feststellen, dass Fachkompetenz der Schlüssel dafür ist, die zu beurteilenden Informationen auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen und die „richtigen“ Fragen zu stellen.

Eine wirksame Methode ist dabei auch die kritische Standortbestimmung mittels folgender exemplarischer Fragen:

- Werden Qualifizierungsmaßnahmen aus den aktuellen Herausforderungen abgeleitet und innerhalb des Gremiums gezielt zugewiesen?
- Sind alle nötigen Kompetenzen im Board angemessen vorhanden?
- Wurde eine solche Standortbestimmung bereits durchgeführt?
- Ist das Gremium bezüglich seiner Zusammensetzung und Kompetenzen „angreifbar“?
- Bestehen aufgrund der vorgenannten Fragen bereits offenkundig Risiken?
- Ist das Gremium in der Lage, relevante Themen in der fachlich notwendigen

Tiefe zu diskutieren und sich eine eigene, vom Vorstand unabhängige Meinung zu bilden?

### Professionalisierung

Die derzeitige Entwicklung lässt eine zunehmende Professionalisierung der Aufsichtsrats Tätigkeit vermuten. Insbesondere die Kombination aus zunehmenden Haftungsrisiken und steigenden fachlichen Anforderungen wird zu weiter anwachsenden Arbeitsumfängen führen. Aber auch die internen Prozesse in Aufsichtsräten werden aufgrund der genannten Tendenzen überdacht werden müssen. Die genaue Analyse des Gremiums im Hinblick auf Zusammensetzung, Kompetenz, Ausschüsse und gezielter Nachfolgeplanung etc. wird sich noch stärker aus den faktischen Notwendigkeiten z.B. in Bezug auf benötigte Kompetenzen im Board ableiten. Dabei wird – wie es auf Ebene Geschäftsleitung üblich ist – die professionelle externe Unterstützung zunehmen. Exemplarisch sind hier die gemeinsame Analyse und Optimierung des Board-Setups sowie die Begleitung von Effizienzprüfungen anzuführen, welche die FAS im Rahmen ihrer Service Line „Board Advisory Services“ gezielt und individuell mit ihren Mandanten durchführt. Verstärkt wird die beschriebene Entwicklung durch einen Wandel in Bezug auf die Mandatsarbeit. Während es bisher eher um die Erfüllung der Überwachungsfunktion geht, wird zukünftig die Beratungsfunktion mindestens gleichermaßen bedeutsam sein. Dies erfordert wiederum fachliche Aktualität und ein entsprechendes Rollenverständnis.

### Fazit

Ein wirkungsvoller Vermögensschutz für Aufsichtsräte lässt sich nicht durch eine bestimmte Maßnahme realisieren, sondern ist ein Zusammenspiel vieler Faktoren. Die vorstehend beleuchteten Aspekte nehmen dabei sicher eine gewichtige Stellung ein. Insbesondere das Rollenverständnis des Aufsichtsrats ist die Triebfeder für eine bestmögliche Ausführung des Mandats und somit auch für einen wirkungsvollen Vermögensschutz.



## 1e | Keine Verlustabzugsbeschränkung nach der Mindestbesteuerungsregelung bei endgültiger Abwicklungsbesteuerung | Autor: RA/StB Andreas Schreib, Regensburg

### Key Facts

- Nach Abschluss eines Insolvenzverfahrens sind sog. Zwischenveranlagungen aufzuheben und am Ende des Abwicklungszeitraums durch einen Bescheid zu ersetzen.
- Eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten des gesamten Liquidationszeitraumes erfolgt ohne Berücksichtigung der Verlustverrechnungsbeschränkung nach der sog. Mindestbesteuerung.
- Die Revision zum BFH hat das Finanzgericht zugelassen.

der Mindestbesteuerungsregelung erfolgen. Dies lehnte das Finanzamt ab.

Das FG Düsseldorf gab der Klage statt. Nach Auffassung des Finanzgerichts handelt es sich bei den vorliegenden Veranlagungen für die Jahre 2003 bis 2015 nur um vorläufige Zwischenveranlagungen, die am Ende des Abwicklungszeitraums durch einen Bescheid zu ersetzen sind, in dem der Gewinn bzw. der Verlust für den gesamten Abwicklungszeitraum ermittelt wird. Hierfür spreche, dass das Gesetz die Bestimmung der Länge der Besteuerungszeiträume im Liquidationsfall in das Ermessen der Finanzverwaltung stelle. Würden die Veranlagungen als endgültig verstanden, stünde im Ergebnis auch die Höhe der entstehenden Steuer im Ermessen der Finanzverwaltung, was mit dem Grundsatz der leistungsgerechten Besteuerung unvereinbar sei. Das FG Düsseldorf widerspricht damit der in R 51 Abs. 1 Satz 6 KStR 2004 (R 11 KStR 2015) wiedergegebenen Auffassung der Finanzverwaltung.

Bei Liquidation ist der gesamte Abwicklungszeitraum maßgebend

FG Düsseldorf vom 18.09.2018 (AZ: 6 K 454/15 K)



Nach Abschluss eines mehrjährigen Insolvenzverfahrens sind sog. Zwischenveranlagungen aufzuheben. Eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten des gesamten Liquidationszeitraumes hat ohne Berücksichtigung der Verlustverrechnungsbeschränkung nach der sog. Mindestbesteuerung zu erfolgen.

### Urteilsfall

Das Insolvenzverfahren einer GmbH wurde im Jahr 2003 eröffnet. Am 15.03.2015 erstellte der Kläger die Schlussbilanz der GmbH, das Insolvenzverfahren wurde im Juli 2017 aufgehoben. Das Finanzamt setzte die Körperschaftsteuer zunächst für den Veranlagungszeitraum 2003 bis 2005 fest. Den Grundabzugsbetrag i.H.v. € 1 Mio. gem. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i.V.m. § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG berücksichtigte das Finanzamt in diesem Zeitraum lediglich einmal. Für die Jahre 2006 bis 2015 wurde die Körperschaftsteuer jährlich festgesetzt. Der Insolvenzverwalter beantragte im Jahr 2018 beim Finanzamt die Aufhebung der vorliegenden Veranlagungen der GmbH und außerdem den Erlass eines Körperschaftsteuerbescheides für den Zeitraum der Abwicklung 2003–2015. Nach Auffassung des Klägers sollte die Berechnung der Steuer ohne Anwendung

Das FG Düsseldorf kommt weiter zu dem Ergebnis, dass im Rahmen einer endgültigen Abwicklungsbesteuerung die Mindestbesteuerungsregelung verfassungskonform auszulegen und um ein ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal zu ergänzen ist. Demnach soll die Mindestbesteuerung nur greifen, soweit sie keine definitive Besteuerung auslöst. Dies ergibt sich u. a. aus der Gesetzesbegründung, wonach durch die Mindestbesteuerung keine Verluste endgültig verloren gehen sollen. Das Finanzgericht widerspricht damit der Auffassung des BFH (Vorlagebeschluss zum BVerfG vom 26.02.2014, Az: I R 59/12), wonach eine verfassungskonforme reduzierende Auslegung des § 10d EStG nicht möglich ist.

Keine Anwendung der Mindestbesteuerung

Das Finanzgericht hat in seiner Entscheidung allerdings die Revision zum BFH wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

### Ihr Kontakt



RA/StB Andreas Schreib, Regensburg,  
andreas.schreib@wts.de

1f | **Verfassungskonformität gewerbsteuerrechtlicher Hinzurechnungen** |

Autorin: Nicole Lutter, München

**Key Facts**

- Die Hinzurechnungsvorschriften des § 8 Nr. 1 Buchst. a, d, e und f GewStG sind nach Auffassung des BFH nicht verfassungswidrig.
- Vorlage an das Bundesverfassungsgericht nicht veranlasst.
- Kein Gleichheitsverstoß, weil bei fremdem Sachkapital eine höhere Gewerbesteuerbelastung entstehen kann als bei eigenem Sachkapital.
- Der Höhe nach unterschiedliche Hinzurechnungsvorschriften müssen keiner strikten Folgerichtigkeitskontrolle genügen.
- Die Fiktion eines Finanzierungsanteils in Miet- und Pachtzinsen sowie in Lizenzgebühren zwingt den Gesetzgeber nicht dazu, die entsprechenden Hinzurechnungstatbestände an einem typischen, realitätsgerechten Zinsniveau auszurichten.

Die Hinzurechnungsvorschriften seien – im Gegensatz zum subjektiven Leistungsgedanken des EStG und KStG – durch den Objektsteuercharakter des GewStG bedingt. Danach solle der Gewerbesteuer die objektive Ertragskraft des Betriebs zugrunde gelegt werden. Der Ertrag des im Betrieb arbeitenden Kapitals solle in vollem Umfang der Besteuerung nach dem Gewerbeertrag unterworfen werden, ohne Rücksicht darauf, ob die Kapitalausstattung des Betriebs mit Eigen- oder Fremdkapital finanziert werde. Ausdruck dieser Verobjektivierung seien die Hinzurechnungen und Kürzungen nach §§ 8 und 9 GewStG.

Zwar habe der Gesetzgeber die getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig umzusetzen. Allerdings bräuchten die Gleichheitsvorstellungen des damaligen Gesetzgebers nicht in einer Weise „folgerichtig“ ausgestaltet sein, dass sie in allen denkbaren Sachverhaltskonstellationen vergleichbare Betriebe in gleicher Höhe mit Gewerbesteuer belasten, unabhängig davon, ob sie mit eigenem oder fremdem Sachkapital wirtschafteten. Die der Höhe nach unterschiedlichen Hinzurechnungsvorschriften müssen nicht einem strikten Folgerichtigkeitsmaßstab genügen. Insbesondere seien die strengen Vorgaben des BVerfG zu gesetzlichen Typisierungen hier nicht einschlägig. Daraus ergebe sich, dass die Fiktion eines Finanzierungsanteils, der in Miet- und Pachtzinsen als auch in Lizenzgebühren enthalten sei, den Gesetzgeber nicht dazu zwingen, die entsprechenden Hinzurechnungstatbestände so auszugestalten, dass bei einer Gegenüberstellung der einzelnen Hinzurechnungstatbestände von realitätsgerechten Zinsanteilen gesprochen werden könne oder diese an einem marktüblichen Zinsniveau auszurichten.

Kein Gleichheitsverstoß, weil bei fremdem Sachkapital höhere Gewerbesteuerbelastung entstehen kann als bei eigenem Sachkapital

BFH vom 14.06.2018  
(AZ: III R 35/15)

In seinem Urteil hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob die gewerbsteuerrechtliche Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten im Einklang mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben steht.

Urteilsfall

Die Klägerin betrieb angemietete Hotels und erwirtschaftete 2008 einen handelsrechtlichen Verlust i.H.v. € 8,8 Mio., der einem anzusetzenden Verlust i.H.v. € 3,4 Mio. nach § 7 GewStG entsprach. Im Streitjahr entstanden Aufwendungen für Schuldzinsen, Miet-/Pachtzinsen für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter und Lizenzgebühren, die (nach Abzug des Freibetrags von € 100.000) zu gewerbsteuerrechtlichen Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 Buchst. a, d, e und f GewStG i.H.v. € 10,1 Mio. führten. Aufgrund eines Verlustabzugs gem. § 10a GewStG ergab sich ein Gewerbeertrag von € 2,28 Mio. und ein Messbetrag von € 79.800. Einspruch und Klage, gestützt auf verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Hinzurechnungen, blieben erfolglos.

FG Köln vom 19.03.2015  
(AZ: 13 K 2768/10)

Hinzurechnungsvorschriften des § 8 Nr. 1 Buchst. a, d, e und f GewStG nicht verfassungswidrig

Der BFH hat nun auch die Revision zurückgewiesen. Die vom Finanzamt vorgenommenen Hinzurechnungen seien rechtmäßig und stünden nicht in Widerspruch mit der Verfassung.

Auch die geltend gemachte Rückwirkungsproblematik könne keine Veranlassung zu einer Vorlage an das BVerfG geben. Auch wenn ein verfassungsrechtlich geschütztes Vertrauen bestehe, nicht mit Gesetzen belastet zu werden, die in unzulässiger Weise Rückwirkung entfalten, war das Vertrauen der Klägerin in dem vorliegenden Fall nicht schützenswert. Ein vollständiger Schutz zu Gunsten des Fortbestehens der bisherigen Rechtslage würde den dem Gemeinwohl verpflichteten Gesetzgeber in nicht mehr vertretbarer Weise zu Lasten der Anpassungsfähigkeit der Rechtsordnung beschränken.

Ihr Kontakt



StB Marco Dern,  
München,  
marco.dern@wts.de

**1g | Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung bei Rechteüberlassung im Rahmen einer Reisevermittlung mittels CRS-System | Autor: RA Benno Kühnel, München**

**Key Facts**

- Keine Hinzurechnung bei Rechteüberlassung als bloße Nebenleistung einer Dienstleistung.
- Ein transaktionsbezogenes Entgelt weist trotz entgegenstehendem Vertragswortlaut auf eine Dienstleistung hin.
- Für Abgrenzung zwischen Recht und Dienstleistung ist unerheblich, ob Leistungserbringung manuell oder maschinell erfolgt.

Klägerin eine Provision. Die Klägerin selbst zahlte ihrerseits Provisionen an die vermittelnden Reisebüros.

Das Entgelt der B-GmbH war transaktionsabhängig. So zahlte die Klägerin an die B-GmbH für jede vermittelte Buchung durch das CRS-System einen von der Art der Buchung abhängigen Betrag zwischen € 1,50 und € 6,15. Im Anbietervertrag wurde der Klägerin das Recht eingeräumt, Nutzern die Abwicklung ihrer Leistung über das CRS-System anzubieten und das System für eigene Zwecke zu nutzen.

BFH vom 26.04.2018  
(AZ: III R 25/16)

Der BFH hat in seinem Urteil vom 26.04.2018 entschieden, dass Zahlungen im Zusammenhang mit computerisierten Reiseinformations- und Vertriebssystemen keine hinzurechnungspflichtigen Aufwendungen i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG darstellen.

Das Finanzamt rechnete das an die B-GmbH geleistete Entgelt nach einer Betriebsprüfung als Entgelt für eine zeitlich befristete Überlassung von Rechten i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG dem Gewinn wieder hinzu. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren gab das FG Köln der hiergegen gerichteten Klage statt.

FG Köln vom 16.06.2018  
(AZ: 13 K 014/13)

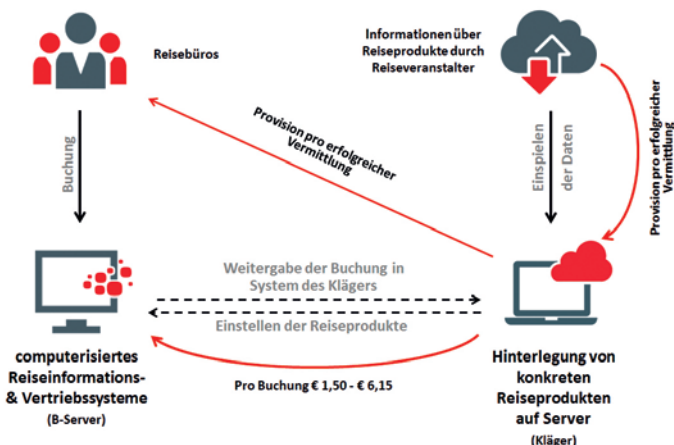
Urteilsfall

Klägerin und Revisionsbeklagte war eine GmbH, die mit der B-GmbH einen sog. Anbietervertrag schloss, um sich deren Computerreservierungssystem (CRS-System) zu bedienen. Die Klägerin spielte zunächst die Reiseinformationen in ihrem eigenen Server ein. Von dort aus wurden diese auf das CRS-System übertragen, auf welchem vornehmlich Reisebüros die Buchungen vornahmen. Eine von der B-GmbH bereitgestellte Software zum Anbieten von Reiseleistungen war bei der Klägerin weder installiert noch technisch erforderlich. Nach erfolgreicher Buchung sendete die Klägerin eine von der B-GmbH vorbereitete Buchungsbestätigung nebst Rechnung an das Reisebüro.

Der BFH bestätigte nun die Ansicht der Vorinstanz. Die Würdigung des Finanzgerichts, dass die an die B geleisteten transaktionsabhängigen Entgelte keine Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten i.S. des § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG darstelle, sei revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Der Begriff „Rechte“ i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG sei sowohl vom weiter gefassten Begriff der immateriellen Wirtschaftsgüter als auch vom Begriff der Dienstleistung zu unterscheiden. Als Rechte i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG seien Immaterialgüterrechte zu qualifizieren, d.h. subjektive Rechte an unkörperlichen Gütern mit selbständigem Vermögenswert, die eine Nutzungsbefugnis enthielten und an denen eine geschützte Rechtsposition – Abwehrrecht – bestehe. Durch eine Dienstleistung

Transaktionsbezogenes Entgelt als Indiz für eine Dienstleistung

Die Klägerin vereinnahmte das Reiseentgelt und leitete dieses an den Reiseveranstalter weiter. Von dem Reiseveranstalter erhielt die



werde hingegen keine Nutzungs- und Abwehrbefugnis an einem unkörperlichen Gegenstand eingeräumt. Das Vergütungssystem eines transaktionsbezogenen Entgelts weise auf eine Dienstleistung hin. Wird die Zahlung für einen Vermittlungserfolg geschuldet, so liege auch bei entgegenstehendem Wortlaut eine Dienstleistung vor.

Der BFH bestätigte auch die Rechtsauffassung der Vorinstanz, wonach für die Abgrenzung eines Rechts i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG

von einer Dienstleistung unerheblich sei, ob die Leistung unmittelbar durch eine Person oder aber – wie beispielsweise in einer Auto- waschstraße – maschinell erbracht wird.

Auch die Überlegung des Finanzamts, dass eine „technische Vernetzung zweier Unternehmen“ geschuldet sei, stehe dem nicht entgegen. Die Datenübertragung und Nutzungsmöglichkeit der Software seien nur ein Mittel zum Zweck der Vermittlung von Reiseleistungen und damit bloße Nebenleistung.

Ihr Kontakt



StB Dominik Lipp,  
München,  
dominik.lipp@wts.de

## 1h | Gewerbesteuerliche Hinzurechnung für Hoteleinkauf? |

Autorin: StBin Franziska Junge, München

### Key Facts

- Das FG Düsseldorf lehnt gewerbesteuerliche Hinzurechnungen von Aufwendungen für den Einkauf von Hotelkontingenten ab.
- Die Hotelzimmer stellen nach Ansicht des Finanzgerichts kein fiktives Anlagevermögen dar, sondern vielmehr fiktives Umlaufvermögen.
- Da der Kunde das konkrete Hotelzimmer durch zufällige Auswahlentscheidung erst bei Abschluss der Buchung auswählt, muss das konkrete Zimmer nicht vom Reiseveranstalter dauerhaft vorgehalten werden.
- Anderer Ansicht war 2016 das FG Münster, das in einem ähnlichen Fall die Aufwendungen für Hotelanmietungen der Hinzurechnung unterwarf.
- Bisher keine Festigung der Rechtsprechung zu gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen beim Reisevorleistungseinkauf erkennbar.

Finanzverwaltung die unterbliebene Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. e) GewStG des auf die Hotelzimmeranmietung entfallenden Anteils der geleisteten Entgelte.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung liegen mit der Buchung von Hotelunterkünften seitens der Klägerin gemischte Verträge mit voneinander trennbaren Leistungskomponenten vor, wobei die wesentliche Leistung in der entgeltlichen Gebrauchsüberlassung der Hotelzimmer bestehe und der Vertrag somit als Mietvertrag zu qualifizieren sei. Zudem gehöre das angemietete Wirtschaftsgut (Hotelzimmer) zum fiktiven Anlagevermögen des Mieters, da es nicht zum Verbrauch oder zur Weiterveräußerung, sondern zur Erfüllung des Unternehmenszwecks diene.

Ansicht der Finanzverwaltung

Das FG Düsseldorf hingegen verneinte in seinem Urteil die Frage, ob der Geschäftszweck der Klägerin das dauerhafte Vorhandensein solcher Wirtschaftsgüter voraussetze und die Tätigkeit nur bei langfristigem Erwerb der Hotelzimmer sinnvoll auszuüben sei. Vielmehr sei der Reisevorleistungseinkauf als Wareneinsatz für eine von der Klägerin erbrachte Vermittlungsleistung (anstelle einer Mietleistung) zu verstehen und daher wirtschaftlich dem Umlaufvermögen zuzurechnen. Zudem sieht das FG Düsseldorf bei Kontingentverträgen das vom BFH entwickelte Kriterium der „Zufälligkeit der konkreten Auswahlentscheidung des Auftraggebers“ als gegeben an, da für die Klägerin zunächst nur eine Zimmeranwartschaft bestehe und erst bei Buchung des konkreten Hotelzimmers durch den Kunden dessen verbindliche Anmietung erfolge. Das zudem nur temporäre Vorhalten der Hotelflä-

Zufällige Auswahlentscheidung des Kunden und Vermittlungsleistung als Argumente für Umlaufvermögen

BFH vom 28.10.2016  
(AZ: I R 57/15)

FG Düsseldorf  
vom 24.09.2018  
(AZ: 3 K 2728/16 G)

Das FG Düsseldorf entschied dieses Jahr, dass im Rahmen eines Reisevorleistungseinkaufs erworbene Hotelzimmerkontingente eines Reiseveranstalters nicht dem fiktiven Anlagevermögen zuzurechnen sind und die damit verbundenen Aufwendungen nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung unterliegen.

Urteilsfall

Die Klägerin organisiert als Reiseveranstalterin Urlaubsreisen, für die sie verschiedene Reiseleistungen, u. a. auch Hotelleistungen, einkauft. Im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 2011 – 2013 beanstandete die

chen stehe der Annahme fiktiven Anlagevermögens entgegen.

für die Anmietung von Hotelzimmern und -kontingenten der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung. Gegen dieses Urteil ist die Revision bereits beim BFH anhängig (AZ: III R 22/16).

Bis zur höchstrichterlichen Klärung sollten alle vergleichbaren Fälle offengehalten werden.

Revision zugelassen

FG Münster vom  
04.02.2016  
(AZ 9 K 1472/13 G)

Das FG Düsseldorf hat im Urteil die Revision zugelassen, da seine Entscheidung und ein Urteil des FG Münster vom 04.02.2016 divergieren. Das FG Münster unterwarf in einem vergleichbaren Fall im Jahr 2016 die Aufwendungen eines Reiseveranstalters

Ihr Kontakt



StB Marco Dern,  
München,  
marco.dern@wts.de



## Kurznews

### 1i | Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Beschluss des Bundes-  
tags vom 29.11.2018

Am 29.11.2018 hat der Bundestag den Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus in der Fassung „Beschlussempfehlung und Bericht“ seines Finanzausschusses beschlossen. Im Vergleich zum

Regierungsentwurf (vgl. hierzu ausführlich WTS Journal # 04/2018, Seite 13 f.) ergaben sich keine wesentlichen Änderungen. Bei Redaktionschluss war mit der abschließenden Zustimmung des Bundesrats am 14.12.2018 zu rechnen.

### 1j | Abwärtsverschmelzung mit ausländischer Anteilseignerin – Behandlung der Beteiligung an der übernehmenden Tochtergesellschaft |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BFH vom 30.05.2018  
(AZ: I R 31/16)

Der BFH hat mit Urteil vom 30.05.2018 entschieden, dass die Verschmelzung einer Mutterkapitalgesellschaft, deren Anteilseignerin im Ausland ansässig ist, auf ihre Tochtergesellschaft (Abwärtsverschmelzung) in Bezug auf die „Beteiligung an der Tochtergesellschaft“ nur dann ohne Aufdeckung stiller Reserven vollzogen werden kann, wenn das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich der darin enthaltenen stillen Reserven bei der übernehmenden Körperschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird. Übernehmende Körperschaft i.S.d. maßgeblichen § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG 2006 sei diejenige, welche die „Beteiligung an der Tochtergesellschaft“ erwirbt. Ist demnach

eine Körperschaft Anteilseignerin der Muttergesellschaft (übertragende Körperschaft im Rahmen der Verschmelzung) und erwirbt sie bei der Abwärtsverschmelzung unmittelbar die bislang von der Muttergesellschaft gehaltene „Beteiligung an der Tochtergesellschaft“, ist § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG 2006 einschlägig mit der Folge, dass die Abwärtsverschmelzung insoweit – bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen – auf Antrag ohne Aufdeckung stiller Reserven vollzogen werden kann. Im Streitfall waren die Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG 2006 dann allerdings nicht erfüllt. Die stillen Reserven in der Beteiligung waren aufzudecken.

### 1k | Anwendung der BFH-Rechtsprechung zu Rückstellungen für den sog. Nachteilsausgleich bei Altersteilzeitvereinbarungen |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BMF vom 22.10.2018

Mit BMF-Schreiben vom 22.10.2018 wendet die Finanzverwaltung das BFH-Urteil vom 27.09.2017 (AZ: I R 53/15) zu Rückstellungen für den sog. Nachteilsausgleich bei Altersteilzeitvereinbarungen an. Der BFH hatte mit o.g. Urteil entschieden, dass für den sog. Nachteilsausgleich bei Altersteilzeitregelungen nach § 5 Abs. 7 TV ATZ mangels wirtschaftlicher Verursachung keine Rückstellungen

passiviert werden dürfen. Nach Auffassung des BFH ist der tatsächliche Eintritt der Rentenkürzung wesentliche Tatbestandsvoraussetzung für die Entstehung des Abfindungsanspruches. Die Entscheidung des BFH steht im Widerspruch zu Rn. 15 des BMF-Schreibens vom 28.03.2007, wonach für den Nachteilsausgleich im Zusammenhang mit einer Minderung der Ansprüche aus der gesetzlichen



Rentenversicherung eine rätierlich anzusammelnde Rückstellung gebildet werden kann.

Die geänderte Sichtweise ist erstmals bei Altersteilzeitarbeitsverhältnissen anzuwenden, die nach dem 22.11.2018 (Tag der Veröffentlichung

des BMF-Schreibens im Bundessteuerblatt) beginnen. Die auf Basis der bisherigen Rn. 15 passivierten Rückstellungen können planmäßig bis zur Auszahlung oder dem Wegfall des Nachteilsausgleichs weitergeführt werden.



### 1l | Abzug von Refinanzierungszinsen für notleidende Gesellschafterdarlehen |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BFH vom 24.10.2017  
(AZ: VIII R 19/16)

Der BFH hat mit Urteil vom 24.10.2017 entschieden, dass ein gegen Besserungsschein erfolgter Verzicht des Gesellschafters auf ein Gesellschafterdarlehen für von ihm weiterhin gezahlte Refinanzierungszinsen einen Wechsel des Veranlassungszusammenhangs hin zu den Beteiligungserträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG bewirken kann; dies bis zum Eintritt des Besserungsfalls. Weiterhin anfallende Refinanzierungszinsen seien dann nicht mehr als Werbungskosten im Zusammenhang

mit früheren Zinseinkünften abziehbar. Im Streitfall konnten die Refinanzierungszinsen des mindestens zu 10 % am Stammkapital beteiligten Gesellschafters voll von seinen tariflich besteuerten Kapitaleinkünften abgezogen werden. In Bezug auf die nach Wechsel des Veranlassungszusammenhangs durch Beteiligungserträge veranlassenden Refinanzierungszinsen ist hingegen nur auf Antrag ein Abzug zu 60 % als Werbungskosten möglich.

### 1m | Verlust aus Veräußerung wertloser Aktien | Autorinnen: Anna Makarova und

RAin Susanne Heufelder, beide München

BFH vom 12.06.2018  
(AZ: VIII R 32/16)

Die steuerliche Berücksichtigung eines Verlusts aus der Veräußerung von Aktien hängt weder von der Höhe der Gegenleistung noch von der Höhe der anfallenden Veräußerungskosten ab. Jede entgeltliche Übertragung des – zumindest wirtschaftlichen – Eigentums auf einen Dritten ist nach Auffassung des BFH eine Veräußerung i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG. Selbst für den Fall, dass der Veräußerungspreis die Transaktionskosten nicht übersteigt, verneinte der

BFH einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 42 AO. Der Kläger habe nicht gegen eine vom Gesetzgeber vorgegebene Wertung verstoßen, sondern lediglich von einer ihm durch das Gesetz eingeräumten Möglichkeit Gebrauch gemacht. Wie die bloße Ausbuchung von wertlos gewordenen Aktien aus dem Wertpapierdepot zu behandeln ist, hat der BFH mangels Entscheidungserheblichkeit im Streitfall dagegen noch offengelassen.

### 1n | Verminderter Sonderausgabenabzug bei Prämien-gewährung durch gesetzliche Krankenkassen in Selbstbehaltstarifen | Autorin: RAin Susanne Heufelder, München

BFH vom 06.06.2018  
(AZ: X R 41/17)

Prämienzahlungen, die ein Steuerpflichtiger von seiner gesetzlichen Krankenkasse auf Grund eines Wahltarifs gemäß § 53 Abs. 1 SGB V erhält, mindern die als Vorsorgeaufwendungen abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge. Nach Auffassung des BFH sind Prämienzahlungen als Beitragsrückerstattungen zu qualifizieren, die die wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen und damit auch dessen Sonderausgabenabzug entsprechend reduzieren. Dies sei auch kein Widerspruch zur Beurteilung von Bonuszahlungen, welche die Krankenkassen den Mitgliedern zur Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens gewähren. Entscheidender Unterschied bei Zahlungen

im Rahmen eines Bonusprogramms sei die Tatsache, dass diese eine Erstattung der selbst getragenen gesundheitsbezogenen Aufwendungen darstellen und damit nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit den Beiträgen zur Erlangung des Basiskrankenversicherungsschutzes stehen. Diese mindern somit den Sonderausgabenabzug zu Recht nicht. Im Gegensatz dazu beruhe die Prämie auf der Übernahme des Risikos, der Krankenkasse ggf. weitere, jedoch der Höhe nach begrenzte Beitragszahlungen leisten zu müssen. Damit entspricht die Beurteilung einer Prämienzahlung der einer Beitragsrückerstattung einer privaten Krankenversicherung.

BFH vom 01.06.2016  
(AZ: X R 17/15)

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Martin  
Bartelt, München,  
martin.bartelt@  
wts.de

**2a | BMF-Entwurf zur Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs** | Autoren: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf, Hamburg, Frankfurt a. M. und StB Andreas Masuch, Düsseldorf

**Key Facts**

- Finanzverwaltung plant Umsetzung der Rechtsprechung zur Rückwirkung von Rechnungsberichtigungen für Zwecke des Vorsteuerabzugs.
- Rückwirkung jedoch nur im Falle der Rechnungsberichtigung, nicht aber bei Stornierung und Neuausstellung der Rechnung.
- Rechnung nur berichtigungsfähig, wenn sie bestimmte Mindestpflichtangaben enthält (Rechnungsaussteller, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt und gesonderter Umsatzsteuerausweis).
- Nach dem 31.12.2018 ist im Fall der Rechnungsberichtigung die Rückwirkung zumindest kalenderjahresübergreifend zwingend zu berücksichtigen; entsprechende Prozesse sind im Unternehmen zu implementieren.



Hintergrund

Das Thema Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs hat sich zu einem Dauerbrenner im Umsatzsteuerrecht entwickelt (vgl. zuletzt WTS Journal 01/2018, Beitrag 2f). Hintergrund ist, dass der BFH mit Urteil vom 20.10.2016 (vgl. WTS Journal 01/2017, Beitrag 2b) unter Bezugnahme auf das EuGH-Urteil in der Rs. Senatex (vgl. WTS Journal 05/2016, Beitrag 2a) entschieden hat, dass eine Rechnungsberichtigung nach § 31 Abs. 5 UStDV beim Rechnungsempfänger hinsichtlich seines Rechts auf Ausübung des Vorsteuerabzugs Rückwirkung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung (der fehlerhaften bzw. unvollständigen Rechnung) entfalten könne.

BFH vom 20.10.2016  
(AZ: V R 26/15)

EuGH vom 15.09.2016  
(Rs. C-518/14)

BMF-Entwurf vom  
15.10.2018

Anwendungsregelung

Nachdem die deutsche Finanzverwaltung die Vorgaben des BFH bislang uneinheitlich umgesetzt hat, ist nun folgende einheitliche Rechtsanwendung in allen noch offenen Fällen beabsichtigt. Es soll aber nicht beanstandet werden, wenn bei bis zum 31.12.2018 übermittelten Rechnungsberichtigungen der Vorsteuerabzug gleichwohl erst in dem Besteuerungszeitraum geltend gemacht wird, in dem die

berichtigte Rechnung ausgestellt wird. Ein entsprechender Entwurf eines BMF-Schreibens wurde an die zuständigen Stellen mit der Bitte um Stellungnahme zirkuliert.

Eine Rechnung, die den gesetzlichen Anforderungen nicht entspricht, könne nach § 31 Abs. 5 UStDV berichtigt werden. Der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG könne grundsätzlich erst in dem Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem der Rechnungsaussteller die Rechnung berichtigt und die fehlenden oder berichtigten Angaben bzw. die korrigierte Rechnung an den Rechnungsempfänger übermittelt hat. Auf eine Rechnungsberichtigung kann für Zwecke des Vorsteuerabzugs jedenfalls alleine aus Vereinfachungsgesichtspunkten nicht verzichtet werden.

Wird zunächst eine Rechnung ausgestellt, die den Anforderungen der §§ 14, 14a UStG nicht entspricht und wird diese später nach § 31 Abs. 5 UStDV berichtigt, könne das Recht auf Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG aufgrund der berichtigten Rechnung für den Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Wird die bisherige Rechnung jedoch gegenüber dem Leistungsempfänger ausdrücklich storniert, aufgehoben oder ersetzt, so dass sie die Wirkung als Rechnung verliert, liege keine Rechnungsberichtigung vor, sondern das erstmalige Ausstellen einer neuen Rechnung, was keine Rückwirkung zur Folge habe.

Eine Rechnung sei nach der o. g. Rechtsprechung des BFH jedoch ausschließlich dann rückwirkend berichtigungsfähig, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Sind diese Mindestpflichtangaben nicht enthalten, entfalte die Rechnungsberichtigung keine Rückwirkung.

Der BMF-Entwurf geht auch ausführlich auf die Bestimmtheit der einzelnen Mindestpflichtangaben ein. Die in der Praxis häufig besonders problemati-

Ordnungsgemäße Rechnung als materielle Voraussetzung für Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug

Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs

Voraussetzung: Berichtigungsfähige Rechnung

Anforderungen an Leistungsbeschreibung in ursprünglicher Rechnung

sche Leistungsbeschreibung müsse, um rückwirkend berichtigungsfähig zu sein, nach Auffassung des BMF jedenfalls so konkret sein, dass die erbrachte Leistung und ein Bezug zum Unternehmen des Leistungsempfängers erkennbar sind, vgl. Abschnitt 15.2a Abs. 4 UStAE. Eine unrichtige Leistungsbezeichnung, für die der leistende Unternehmer die gesondert ausgewiesene Steuer nach § 14c Abs. 2 UStG schuldet (vgl. Abschnitt 14c.2 Abs. 2 Nr. 3 UStAE), soll nicht mit Rückwirkung berichtigungsfähig sein. Dagegen könne eine nur ungenaue Angabe der Leistungsbezeichnung die Voraussetzungen für eine rückwirkend berichtigungsfähige Mindestpflichtangabe erfüllen. Eine bloße Angabe wie z. B. „Beratung“ in der Rechnung eines Rechtsanwalts oder „Bauarbeiten“ in der Rechnung eines Bauunternehmens, die nicht weiter individualisiert ist, lasse lt. BMF-Entwurf jedoch die konkret erbrachte Leistung in keiner Weise erkennen, weil solche Leistungen allgemein dem jeweiligen Berufsbild bzw. Gewerbe entsprechen; eine solche Angabe sei daher in so hohem Maße unbestimmt und unvollständig, dass sie einer fehlenden Angabe gleichstehe.

ein formaler Mangel an einer berichtigungsfähigen Rechnung festgestellt und droht der Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger daher versagt zu werden, kann die Rechnung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht vom Rechnungsaussteller berichtigt werden. Somit können Nachzahlungszinsen vermieden werden. Auch ist die Vereinfachung begrüßenswert, dass auf eine rückwirkende Korrektur von Voranmeldungen innerhalb eines Besteuerungszeitraums (Kalenderjahr) verzichtet werden kann. Ansonsten entfaltet die Rechnungsberichtigung jedoch immer Rückwirkung. Dies führt kalenderjahresübergreifend aber sicherlich auch zu einem erhöhten administrativen Aufwand, sofern bei Erhalt der fehlerhaften/unvollständigen Rechnung zunächst kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wird. In diesem Fall muss nachverfolgt werden, wann ein Vorsteuerabzug rückwirkend geltend zu machen ist, oder es könnte in Abstimmung mit dem Rechnungsaussteller eine Stornierung und Neuausstellung der ursprünglichen Rechnung vereinbart werden. Dabei ist auch stets die Bestandskraft der Umsatzsteuerfestsetzung des betroffenen Jahres im Blick zu halten, da die Rechnungsberichtigung nach Aussage des BMF-Entwurfs nicht zu einem rückwirkenden Ereignis i. S. d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO führt. Die Unternehmen sollten sich schon jetzt Gedanken über möglicherweise einzuführende Prozesse machen.

Auch dürfte sich diese neue Rechtslage auf das Vorsteuervergütungsverfahren auswirken. Wurden bislang fehlerhafte/unvollständige Rechnungen oft im Vergütungsantrag gar nicht erst berücksichtigt, wären diese vor dem Hintergrund der Ausschlussfrist nun zunächst anzusetzen, sofern Rechnungsberichtigungen und keine Neuausstellungen angestrebt werden. Die Rechnungsberichtigungen müssten sodann aber auch zeitnah nachgereicht werden, wenn der Antragsteller zeitaufwendige Korrespondenz mit dem Bundeszentralamt für Steuern bis hin zu Rechtsbehelf- und Klageverfahren vermeiden will. Auch hier gilt es daher vorab, die richtige Strategie zu entwickeln.

Auswirkungen Vorsteuervergütungsverfahren

Ihr Kontakt



StB Jürgen Scholz,  
Düsseldorf, Hamburg,  
Frankfurt a. M.,  
juergen.scholz@wts.de

Anforderungen an Angabe des Entgelts in ursprünglicher Rechnung

Erstaunlich ist, dass es lt. BMF-Entwurf hinsichtlich der rückwirkend berichtigungsfähigen Mindestpflichtangabe des Entgelts ausreicht, wenn durch die Angabe des Bruttorechnungsbetrags und des gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrags das Entgelt als Bemessungsgrundlage ohne weiteres errechnet werden kann.

Weiteres BMF-Schreiben zu §§ 14, 15 UStG in Aussicht

Ein ergänzendes BMF-Schreiben zu weiteren höchstrichterlichen Entscheidungen, die den Anwendungsbereich der §§ 14, 15 UStG betreffen (insbesondere zu ordnungsgemäßen Anschriften), soll zu einem späteren Zeitpunkt gesondert veröffentlicht werden.

Praxisinweise

Einerseits ist es sicherlich höchst erfreulich, dass sich die Finanzverwaltung nun der Rechtsprechung anschließt und unter weiteren Voraussetzungen die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs anerkennt. Wird bspw. im Rahmen einer Betriebsprüfung



wtsAI

Fritz Esterer, CEO WTS Group AG; Vanessa Just, GF wtsAI;  
Prof. Dr. Peter Fettke, Leiter Competence Center Tax Technology DFKI

# Getting Ready for the Future of the Tax Function – Sind Steuerfunktionen bereit für Künstliche Intelligenz?



Fritz Esterer, Vanessa Just, Prof. Dr. Peter Loos,  
Prof. Dr. Peter Fettke, Tim Niesen

## **The Future is now! Lösungen für Anwendungs- orientierte KI im Steuerbereich**

Am 13. November haben wir gemeinsam mit dem Deutschen Forschungszentrum für Künstliche Intelligenz (DFKI) unser zweites KI-Event in Frankfurt am Main ausgerichtet und in diesem Rahmen auch unsere neueste KI Studie einem breiten Publikum vorgestellt.

Während wir im letzten Jahr über die Einsatzpotenziale von KI im Steuerbereich informiert haben, drehte sich nun alles um das Thema Operationalisierung und Anwendungsszenarien: In diesem Jahr konnten wir bereits Use Cases und erste Produktlösungen präsentieren. Ein Highlight der Veranstaltung war die Vorstellung unserer neuesten KI-Studie inklusive eines Reifegradmodells zur Bestimmung von „AI Readiness“ in Unternehmen.

Künstliche Intelligenz (KI) im Steuerbereich ist bereits heute Realität. Voraussetzung hierfür ist allerdings eine ausreichende digitale Reife der jeweiligen Steuerfunktion. Diese ist stets vor einem KI-Einsatz zu überprüfen. Wie es gegenwärtig um die Digitalisierung im Steuerbereich weltweit steht und wie ein Reifegradmodell zur Bestimmung von „AI Readiness“ aussehen kann, zeigt unsere aktuelle internationale KI-Studie, die wir zusammen mit dem Deutschen Forschungszentrum für Künstliche Intelligenz (DFKI) und unserem WTS Global Netzwerk durchgeführt haben.

Im Rahmen der Studie haben wir gemeinsam mit dem DFKI Steuerexperten aus insgesamt 34 Ländern über die internationale Steuerpraxis WTS Global bezüglich des Digitalisierungsstands von Steuerfunktionen befragt. Dabei haben 85 Prozent der Studienteilnehmer angegeben, dass sie sich im beruflichen Kontext mit diesem Thema beschäftigen. Die spezifische Nutzung von KI im Steuerbereich halten aktuell aber nur 5 Prozent der befragten Personen für realistisch.

Das zeigt: Steuerfunktionen haben zwar die Notwendigkeit zur Digitalisierung und Automatisierung von Steuerprozessen längst erkannt und investieren mehr und mehr in diesen Bereich, jedoch sind sie in Sachen KI noch zurückhaltend. Intelligente Steuerlösungen bieten enormes Potential, doch die Organisations- und IT-Infrastrukturen von Steuerfunktionen sind meist noch nicht für den KI-Einsatz gerüstet.

## **Herausforderungen für Künstliche Intelligenz im Steuerbereich**

Für die Anwendung von KI im Steuerbereich müssen gewisse Voraussetzungen erfüllt sein. Beispielsweise spielen die

Verfügbarkeit von Daten und die Art der Datenorganisation eine entscheidende Rolle. An dieser Stelle wird die Diskrepanz zwischen dem Ist- und Idealzustand deutlich. So gaben lediglich 46 Prozent der befragten Personen an, dass bei ihren Mandanten steuerrelevante Daten in digitaler Form vorliegen und auch zum Zwecke der Prozessautomatisierung verwertet werden können. Hierbei wird zudem deutlich, dass der Digitalisierungsstand von Steuerfunktionen oftmals sehr unterschiedlich ausgeprägt ist. Vor allem beim Thema Daten gibt es großen Optimierungsbedarf. Damit intelligente Steuerlösungen ihre volle Leistungsfähigkeit entfalten können, benötigen sie Zugriff auf eine einheitlich organisierte Datensammlung („Tax Data Lake“). Häufig wird jedoch noch mit getrennten Datensilos gearbeitet.

Als weitere Herausforderungen wurden unter anderem das Fehlen einer klaren Digitalisierungsstrategie und das nicht vorhandene Budget für deren Implementierung identifiziert. Laut Studienteilnehmern trifft dies auf rund zwei Drittel ihrer Mandanten zu. Aber auch die Tatsache, dass Geschäftsprozesse in Steuerabteilungen nicht immer vollständig durch

# Künstliche Intelligenz und Steuern?

wtsAI vereint Expertise aus Steuerrecht, Business Intelligence, Data Analytics und Künstlicher Intelligenz, um Steuerfunktionen noch effizienter zu gestalten.

Unser Produktportfolio umfasst die strategische Beratung von Unternehmen bei der Digitalisierung ihrer Steuerfunktion mit Blick auf den Einsatz von Künstlicher Intelligenz. Wir entwickeln und implementieren intelligente Steuerlösungen – so genannte Tax Apps – und setzen Tax Data Lakes auf. Mit unseren Lösungen sichern wir Compliance, beschleunigen und optimieren steuerliche Prozesse und schaffen eine exzellente Grundlage für unternehmerische Entscheidungen.

wts-ai.com

Step ahead in Tax & Finance.

IT-Systeme digitalisiert sind, ist ein limitierender Faktor – dies ist nämlich nur bei 18 Prozent der Unternehmen der Fall.

Wer KI nutzen möchte, benötigt außerdem nicht nur neue Technologien und Lösungen, sondern muss auch auf Mitarbeiterseite entsprechendes Know-how aufbauen. Viele Steuerexperten haben zwar ein Grundverständnis für KI, aber keine tiefergehenden Erfahrungen in diesem Bereich. Als Konsequenz gewinnen KI-Trainings und ein korrespondierender Change-Management-Prozess an Bedeutung.

Außerdem müssen sich Mitarbeiter auf neue Jobprofile im Finanz- und Steuerbereich einstellen, da sich ihre Aufgaben mit Process Automation & Data Analytics verändern werden.

## Wann intelligente Steuerlösungen zum Einsatz kommen und was sie leisten

Mit intelligenten Steuerlösungen ist es Steuerfunktionen möglich, neue Standards in Sachen Qualität, Effizienz, Compliance und Kostenersparnis zu setzen. Die Anwendungsgebiete konzentrieren sich derzeit auf bestimmte Steuerdisziplinen, in denen

große Datenmengen verarbeitet werden und die Steueraufgaben hochrepetitiv sind – etwa bei Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Verrechnungspreisen oder Zoll. So lassen sich beispielsweise mittels Process-Mining-Methoden Fehler und Anomalien bei Massentransaktionen erkennen, die für den Menschen nur schwer aufzudecken sind.

Im Rahmen der Studie wurde ein großer Bedarf an Ansätzen zur Aufdeckung unbekannter Prozessmuster und Anomalien deutlich. Die Methode Process Mining kann an genau dieser Stelle eingesetzt werden, um reale Prozessabläufe zu identifizieren und beispielsweise im Hinblick auf Compliance-Fragen zu untersuchen. Um die Voraussetzungen für den Einsatz von KI-Verfahren wie Process Mining zu bewerten und gezielt zu entwickeln, hilft ein Reifegradmodell.

## Getting AI Ready mit Reifegraduntersuchungen

Bevor Steuerfunktionen zielgerichtet mit KI starten und „AI-Ready“ werden können, sollten sie sich zunächst über ihren digitalen Reifegrad bewusst werden. Vor diesem Hintergrund haben wir mit dem DFKI

auf Grundlage der Studienergebnisse eine systematische Bewertungsmethodik zur Beurteilung der digitalen Reife von Steuerfunktionen entwickelt. Diese gliedert sich im Kern in die vier Kategorien **Strategie, Daten, Prozesse und Technologie**. Mit ihr ist es möglich, Treiber und Hindernisse der Digitalisierung in Steuerfunktionen zu identifizieren und einen detaillierten Überblick über deren Digitalisierungsstand in den vier Bereichen zu erhalten.

## Fazit

Es besteht kein Zweifel daran, dass KI den Steuerbereich revolutionieren und schon bald zum Standardrepertoire von Steuerabteilungen gehören wird. Doch bis dahin müssen noch einige Hürden genommen werden. Eine Reifegraduntersuchung ist dabei ein erster wichtiger Schritt, um AI-Readiness zu erreichen und intelligente Steuerlösungen in Unternehmen zum Einsatz zu bringen.

Weitere Informationen zur KI-Studie finden Sie unter [wts.com/wtsai-study](https://wts.com/wtsai-study)

## 2b | Bauträger können Umsatzsteuer auf bezogene Bauleistungen vom Finanzamt zurückfordern | Autor: RA/StB Philipp Carlson, München

### Key Facts

- Bauträger erbringen keine Bauleistungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und schulden daher auf Eingangsleistungen keine Umsatzsteuer.
- Aus diesem Grund können Bauträger die zu Unrecht auf derartige Leistungen abgeführte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern.
- Der BFH stellt klar, dass die Finanzverwaltung die Steuererstattung nicht an weitere Voraussetzungen knüpfen darf.
- Bauträger sollten daher prüfen, ob sie in noch offenen Besteuerungszeiträumen auf Grundlage des Urteils Erstattungen geltend machen können.



BFH vom 27.09.2018  
(AZ: V R 49/17)

Mit dem jüngst veröffentlichten Urteil vom 27.09.2018 eröffnet der BFH Bauträgern die Möglichkeit, ohne weitere Einschränkungen Umsatzsteuer vom Fiskus zurückzufordern, die sie für bezogene Bauleistungen als vermeintlicher Steuerschuldner gem. § 13b UStG abgeführt hatten. Zuvor hatte die Finanzverwaltung noch versucht, Bauträgern diese Erstattungsmöglichkeit zu verwehren oder zumindest zu erschweren, was angesichts des immensen Erstattungsvolumens im einstelligen Milliardenbereich nicht überraschend erscheint. Der restriktiven Verwaltungsauffassung erteilt der BFH zur Freude der Bauträgerbranche nun eine Absage und bestätigt damit das erstinstanzliche Urteil des FG München. Im Einzelnen:

Steuererstattungen  
in Milliardenhöhe  
zu erwarten

FG München  
vom 10.10.2017  
(AZ: 14 K 344/16)

BFH vom 22.08.2013  
(AZ: V R 37/10)

Bereits seit dem richtungsweisenden BFH-Urteil vom 22.08.2013 (vgl. WTS Journal 01/2014, Beitrag 2b) steht fest, dass Bauträger innerhalb ihres Geschäftsmodells (Errichtung schlüsselfertiger Gebäude und Verschaffung des Eigentums sowohl an Gebäude als auch an Grund und Boden) keine Bauleistungen im umsatzsteuerlichen Sinn (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG) erbringen. Daher kommen sie auch nicht als Steuerschuldner für bezogene Bauleistungen im Wege des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b UStG) in Frage. Dieses ist bei Bauleistungen nämlich nur dann anwendbar, wenn auch der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, was beim Bauträger, wie dargestellt, gerade nicht der Fall ist.

Reverse-Charge-Verfahren bei Bauträgern grundsätzlich nicht anwendbar

Demgegenüber hatte die Finanzverwaltung das Reverse-Charge-Verfahren bis zu einer Gesetzesänderung im Jahr 2014 grundsätzlich auch bei Bauträgern für bezogene Bauleistungen angewendet. Folglich hatten Bauträger als Leistungsempfänger bis zu diesem Zeitpunkt Umsatzsteuer auf bezogene Bauleistungen an das Finanzamt abzuführen. Ein Vorsteuerabzug schied im Regelfall aus, da die entsprechende Ausgangsleistung (Lieferung des Grundstücks mit aufstehendem Gebäude) gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG von der Umsatzsteuer befreit ist. Infolge der BFH-Rechtsprechung aus 2013 beehrten Bauträger vielfach die Rückerstattung der rechtsirrig abgeführten Umsatzsteuer von den Finanzbehörden. Allerdings knüpfte die Finanzverwaltung die Erstattung an die Voraussetzung, dass der Bauträger der Finanzverwaltung Angaben zum leistenden Unternehmer mitteilt und dass der Leistende seinen zivilrechtlichen Anspruch gegenüber dem Leistungsempfänger (d.h. dem Bauträger) auf Zahlung der Umsatzsteuer an das Finanzamt abtritt (vgl. WTS Journal 05/2017, Beitrag 2e).

Der BFH hat in seinem aktuellen Urteil hingegen klar geäußert, dass die Erstattung überzahlter Umsatzsteuer nicht von weiteren Bedingungen abhängig sei, so auch nicht von etwaigen Mitwirkungspflichten oder einer Abtretung. Darüber hinaus betont der BFH, dass das Erstattungsbegehren weder gegen den Grundsatz von Treu und Glauben noch gegen das Neutralitätsgebot verstoße. Diesen Argumenten, die die Finanzverwaltung bis zum Schluss noch vertreten hatte, hat der BFH nun endgültig die Grundlage entzogen.

Bauträger sollten vor dem Hintergrund des Urteils nun überprüfen, ob sie als Leistungsempfänger Umsatzsteuer für bezogene Bauleistungen abgeführt haben, die sie nach neuer Lesart des § 13b UStG nicht schulden und somit vom Finanzamt zurückfordern können. Da der BFH die Einschränkungen der Verwaltung verworfen hat, kommt eine Rückforderung der Umsatzsteuer insbesondere auch dann in Betracht, wenn der leistende Unternehmer nicht mehr existiert. Voraussetzung ist lediglich, dass die jeweiligen Steuerfestsetzungen verfahrensrechtlich noch änderbar sind.

BMF vom 26.07.2017: Finanzverwaltung erstattete Bauträgern die überzahlte Umsatzsteuer nur unter engen Voraussetzungen

BFH widerspricht Finanzverwaltung: Abtretung des Erstattungsanspruchs nicht mehr maßgebend

### Ihr Kontakt



StB Jürgen Scholz,  
Düsseldorf, Hamburg,  
Frankfurt a. M.,  
juergen.scholz@wts.de

## 2c | ECOFIN einigt sich über „Quick Fixes“ und andere Maßnahmen |

Autorin: StBin Ute Herold, Düsseldorf

### Key Facts

- Zertifizierter Steuerpflichtiger kommt vorerst nicht.
- Konsignationslager: Keine Registrierungspflicht mehr, wenn Lagerdauer max. zwölf Monate.
- EU-weite Regelung zur steuerfreien Lieferung im Reihengeschäft.
- Geänderte Nachweisführung für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen.
- USt-IdNr. wird materielle Voraussetzung für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen.
- E-Books können ermäßigt besteuert werden.
- Generelles Reverse-Charge-Verfahren wird ermöglicht.

erforderlich sein und eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche (Direkt-)Lieferung an den Kunden unterstellt werden können, wenn – neben weiteren Voraussetzungen – die Waren maximal zwölf Monate in einem Konsignationslager beim Kunden verbleiben.

Bei grenzüberschreitenden Reihengeschäften ist bisher die Bestimmung der umsatzsteuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung ein in der Praxis teilweise kaum lösbares Problem, wenn der Transport durch einen mittleren Unternehmer (Zwischenhändler) erfolgt, da die Vorschriften in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten unterschiedlich sind. Zukünftig soll daher – wie grundsätzlich schon bislang in Deutschland – die Lieferung an den transportveranlassenden Zwischenhändler als „bewegte“ und damit umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gelten, es sei denn, dass er gegenüber seinem Lieferer unter der USt-IdNr. des Abgangsmitgliedstaates auftritt.

Reihengeschäft

ECOFIN Sitzung  
am 02.10.2018

Der ECOFIN (auch EU-Finanzministerrat genannt) hat sich am 02.10.2018 auf die sogenannten „Quick Fixes“ und andere Maßnahmen geeinigt, die wir nachfolgend kurz skizzieren. Die Maßnahmen müssen noch in den einzelnen Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt werden, und sie sollen ab 01.01.2020 gelten.



Für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferungen soll der Belegnachweis über das Gelangen der Waren in einen anderen EU-Mitgliedstaat EU-weit vereinheitlicht werden und daher zukünftig durch zwei sich nicht widersprechende Belege geführt werden können, die von zwei unterschiedlichen Parteien (Verkäufer, Käufer, Spediteur oder Dritter) auszustellen sind. Die erst vor fünf Jahren ins Leben gerufene Gelangensbestätigung verliert insofern ihre Qualität als Allein nachweis, was bei den Unternehmen erneut zu Mehraufwand führen dürfte.

Nachweise für innergemeinschaftliche Lieferungen

Kein zertifizierter Steuerpflichtiger

Der „zertifizierte Steuerpflichtige“ soll nun vorerst doch nicht eingeführt werden. In den bisher veröffentlichten Entwürfen der Quick Fixes war noch vorgesehen, dass nur „zertifizierte Steuerpflichtige“ gewisse Vereinfachungen in Anspruch nehmen dürfen.

Die gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des Abnehmers wird materielle Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen. Ferner wird die Steuerbefreiung versagt, wenn der Lieferant die Zusammenfassende Meldung (ZM) nicht bzw. fehlerhaft übermittelt. Nach derzeitiger Gesetzeslage sind sowohl die USt-IdNr. als auch die Abgabe der ZM lediglich formale Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung.

USt-IdNr. und Zusammenfassende Meldung

Konsignationslager

Eine Vereinfachungsregelung soll für Konsignationslager gelten. Derzeit werden Warenlieferungen in Konsignationslager beim Kunden in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten unterschiedlich behandelt und teilweise besteht für den Lieferanten eine umsatzsteuerliche Registrierungspflicht in dem Land, in dem er ein Konsignationslager beim Kunden unterhält. Zukünftig soll die Registrierung nicht mehr

**E-Books** Den EU-Mitgliedstaaten wird gestattet, elektronische Publikationen (E-Books) dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen. Gegenwärtig unterliegen diese elektronischen Veröffentlichungen in Deutschland noch dem vollen Steuersatz, was zu Wettbewerbsverzerrungen führt, weil entsprechende Printprodukte i.d.R. dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

keit eingeräumt werden, für inländische Lieferungen und Leistungen im zwischen- unternehmerischen (sog. B2B) Bereich ein generelles Reverse-Charge-Verfahren für Umsätze über € 17.500 anzuwenden. Voraussetzung ist allerdings u.a., dass der betreffende EU-Mitgliedstaat im erheblichen Umfang vom Mehrwertsteuerbetrug betroffen ist. Uns ist bisher kein Land bekannt, das das generelle Reverse-Charge-Verfahren kurzfristig einführen wird.

**Ihr Kontakt**



**StB Jürgen Scholz,**  
Düsseldorf, Ham-  
burg, Frankfurt a. M.,  
juergen.scholz@  
wts.de

**Generelles Reverse-  
Charge-Verfahren** Den EU-Mitgliedstaaten soll zeitlich befristet bis zum 30.06.2022 die Möglich-

**2d | Veröffentlichung der neuen Vordruckmuster für Umsatzsteuer-Voranmeldung |**

*Autorin: Jessica van der Voort, Düsseldorf*

**Key Facts**

- Finanzverwaltung veröffentlicht neue Vordruckmuster.
- Änderungen im Bereich des Reverse-Charge-Verfahrens.

gende inhaltliche Änderungen vorge-  
nommen:

Bislang waren die Umsätze in Fällen der  
Steuerschuldnerschaft des Leistungsemp-  
fängers nach § 13b UStG (Reverse-Charge-  
Verfahren) vom leistenden Unternehmer  
je nach Tatbestand u.a. in der Zeile 39  
(Kz. 68, Lieferungen von Mobilfunkgerä-  
ten, Tablet-Computern, Spielekonsolen  
und integrierten Schaltkreisen) oder Zeile  
40 (Kz. 60, übrige steuerpflichtige Umsät-  
ze nach § 13b Abs. 5 UStG) des Vordruck-  
musters USt 1 A einzutragen.

Leistender Unternehmer

**BMF vom 08.10.2018** Mit BMF-Schreiben vom 08.10.2018 hat die Finanzverwaltung die neuen Vor-  
druckmuster für die Umsatzsteuer-Vor-  
anmeldungen für das Kalenderjahr  
2019 veröffentlicht. Neben redaktio-  
nellen Änderungen wurden auch fol-

Bis 31.12.2018

Ergänzende Angaben zu Umsätzen			
37	Lieferungen des ersten Abnehmers bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften (§ 25b UStG) . . . . .	42	
38	Steuerpflichtige Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Nr. 10 UStG schuldet . . . . .	68	
39	Übrige steuerpflichtige Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet . . . . .	60	
40	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG	21	
41	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland) . . . . .	45	
42	Übertrag . . . . .		zu übertragen in Zeile 45
43			

Ab 01.01.2019



Diese bisherige Unterteilung ist künftig nicht mehr erforderlich. Ab dem 01.01.2019 sind steuerpflichtige Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet,

vom leistenden Unternehmer insgesamt in der Zeile 39 (Kz. 60) anzugeben. Nur noch die sog. B2B-Grundregeldienstleistungen sind separat in Zeile 40 (Kz. 21) zu erfassen.

Ergänzende Angaben zu Umsätzen			
37	Lieferungen des ersten Abnehmers bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften (§ 25b UStG) . . . . .	42	
38	Steuerpflichtige Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet . . . . .	60	
39	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gem. § 18b Satz 1 Nr. 2 UStG	21	
40	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland) . . . . .	45	
41	Übertrag . . . . .		zu übertragen in Zeile 45
42			
43			



Leistungsempfänger Der Leistungsempfänger hatte seinerseits die Leistungen zuzüglich der Steuer in den Zeilen 48 bis 52 wie folgt zu erfassen:

Bis 31.12.2018

- Kz. 46/47: B2B-Grundregeldienstleistungen
- Kz. 52/53: andere Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers gem. § 13 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 5a UStG
- Kz. 73/74: Lieferung sicherungsüberlegener Gegenstände und Vorgänge,

die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen

- Kz. 78/79: Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern, Spielekonsolen und integrierten Schaltkreisen gem. § 13 Abs. 2 Nr. 10 UStG
- Kz. 84/85: Andere Leistungen gem. § 13 Abs. 2 Nr. 4, Nr. 5b, Nr. 6 – 9 und Nr. 11 UStG

46 Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer volle EUR	GT
47	Steuerpflichtige sonstige Leistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 UStG) .....	46	■
48	Andere Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 2 Nr. 1 und 5 Buchst. a UStG) .....	52	■
49	Lieferungen sicherungsüberlegener Gegenstände und Umsätze, die unter das GrEStG fallen (§ 13b Abs. 2 Nr. 2 und 3 UStG) .....	73	■
50	Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern, Spielekonsolen und integrierten Schaltkreisen (§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG) .....	78	■
51	Andere Leistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4, 5 Buchst. b, Nr. 6 bis 9 und 11 UStG) .....	84	■

Ab 01.01.2019



Der Leistungsempfänger muss zukünftig nur noch zwischen den folgenden Umsätzen unterscheiden:

- B2B-Grundregeldienstleistungen (Zeile 48, Kz. 46/47)

- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Zeile 49, Kz. 73/74)
- Alle anderen Leistungen (Zeile 50, Kz. 84/85)

46 Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer volle EUR	GT
47	Steuerpflichtige sonstige Leistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 UStG) .....	46	■
48	Umsätze, die unter das GrEStG fallen (§ 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG) .....	73	■
49	Andere Leistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 1, 2, 4 bis 11 UStG) .....	84	■

Ihr Kontakt



StB Jürgen Scholz,  
Düsseldorf, Hamburg, Frankfurt a. M.,  
juergen.scholz@wts.de

## 2e | Wahlrecht bei Besteuerung von Reiseleistungen |

Autorin: RAin Claudia Smoke, München

### Key Facts

- Die Umsetzung der Margenbesteuerung in § 25 UStG ist teilweise EU-rechtswidrig.
- Die Margenbesteuerung ist entgegen dem Wortlaut des § 25 UStG auch bei Leistungen an Unternehmer für dessen Unternehmen anwendbar.
- Unternehmer können sich insoweit auf die für sie günstigere Regelung gem. MwStSystRL berufen.
- Eine einheitliche Berufung auf das Unionsrecht für alle Reiseleistungen ist nicht erforderlich.

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 08.02.2018 entschieden, dass die Besteuerung von Reiseleistungen, so wie sie der deutsche Gesetzgeber in § 25 UStG umgesetzt hat, in Teilen gegen EU-Recht verstößt (vgl. WTS Journal 02/2018, Beitrag 2d). Streitig war u.a., ob die Sonderregelung zur Margenbesteuerung auch bei Reiseleistungen Anwendung findet, die an Unternehmer für deren Unternehmen erbracht werden; dies sieht § 25 UStG nicht vor, die Regelungen in der MwStSystRL laut Feststellung des EuGH aber sehr wohl. Mit Urteil vom 13.12.2017 hat sich der BFH dieser Rechtsprechung angeschlossen und entschieden, dass Unternehmen, die

EuGH vom 08.02.2018  
(Rs. C-380/16)

BFH vom 13.12.2017  
(AZ: XI R 4/16)

Reiseleistungen beziehen, ein Wahlrecht haben, den (unionsrechtswidrigen) § 25 UStG anzuwenden oder sich auf die Art. 306 ff. MwStSystRL zu berufen.

Berufung auf Unionsrecht

Demnach kann sich ein inländischer Unternehmer hinsichtlich der von ihm für sein Unternehmen bezogenen Reisevorleistungen eines in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässigen Unternehmers, für die er als Leistungsempfänger die Steuer schuldet, unmittelbar auf die unionsrechtlichen Bestimmungen über die Margenbesteuerung berufen, mit der Folge, dass er entgegen dem nationalen Recht keine Umsatzsteuer für die erbrachten Leistungen schuldet, da diese bei Anwendung der Regelungen zur Margenbesteuerung bei Reiseleistungen nicht im Inland, sondern im Sitzstaat des leistenden Unternehmers steuerbar sind.

Mögliche Nichtbesteuerung irrelevant

Laut BFH muss sich der inländische Reiseveranstalter auch nicht daran orientieren,

wie der ausländische Unternehmer die Umsätze behandelt, so dass eine unterschiedliche Behandlung derselben Leistung und damit eine doppelte Nichtbesteuerung möglich ist.

Der BFH lässt zudem eine unterschiedliche Behandlung verschiedener Leistungen zu. Ein inländischer Reiseveranstalter kann sich mithin auch auf das Unionsrecht berufen, ohne die Margenbesteuerung zugleich einheitlich auf alle Reisevorleistungen anwenden zu müssen.

Da die Entscheidung des BFH nicht nur auf zukünftige Geschäftsvorfälle anwendbar ist, sondern auch eine Rückwirkung auf noch nicht bestandkräftige Zeiträume entfaltet, kann eine Änderung der Steuerfestsetzungen und die damit einhergehende Rückzahlung der Umsatzsteuer beantragt werden, sofern die Umsatzsteuer in Anwendung der deutschen Regelungen deklariert und abgeführt wurde.

Keine einheitliche Behandlung aller Reisevorleistungen zwingend

Ihr Kontakt



WP/StB Joachim Strehle, München,  
[joachim.strehle@wts.de](mailto:joachim.strehle@wts.de)



## Kurznews

**Zf | Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung hinsichtlich grenzüberschreitender Warenlieferungen in inländische Konsignationslager | Autoren: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf, Hamburg, Frankfurt a.M., StB Andreas Masuch, Düsseldorf**

BMF vom 31.10.2018

Das BMF hat mit Antwortschreiben vom 31.10.2018 auf eine Eingabe der acht großen Wirtschaftsverbände zur Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung hinsichtlich der höchstrichterlichen Entscheidung zu den grenzüberschreitenden Warenlieferungen in ein inländisches Konsignationslager (vgl. zuletzt WTS Journal 03/2018, Beitrag 2a) reagiert und zeitgleich mit BMF-Schreiben vom 31.10.2018 die Nichtbeanstandungsregelung bis Ende 2019 verlängert.

Diese Entscheidung konnte aufgrund der Einigung auf EU-Ebene am 02.10.2018 zu den sog. Quick Fixes und dem damit von der im BMF-Schreiben vom 10.10.2017 enthaltenen Verwaltungsauffassung (vgl. WTS Journal 05/2017, Beitrag 2c) abweichenden Ergebnis hinsichtlich der grenzüberschreitenden Warenlieferungen in ein inländisches Konsignationslager erfolgen. Die europäische Konsignationslagerregelung ist bis Ende 2019 in deutsches Recht umzusetzen.

Ihr Kontakt



StB Jürgen Scholz,  
Düsseldorf, Hamburg, Frankfurt a. M.,  
[juergen.scholz@wts.de](mailto:juergen.scholz@wts.de)

**3a | Keine Ableitung des gemeinen Werts zum Zwecke der Bedarfsbewertung aus der Bilanz oder dem Gesellschaftsanteil** | Autor: Peter Weis, München

**Key Facts**

- Der gemeine Wert i. S. d. § 198 BewG bildet in bestimmten Fällen die Obergrenze der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.
- Dieser Wert kann nicht aus der Bilanz oder dem Wert eines Gesellschaftsanteils abgeleitet werden.
- Der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts kann lediglich durch ein Gutachten oder durch einen aktuellen Kaufpreis erfolgen.

vereidigten Bausachverständigen oder eines Gutachterausschusses erbracht werden können. Auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum Stichtag zustande gekommener Kaufvertrag sollte als Nachweis dienen können. Dem sind sowohl Finanzverwaltung als auch Rechtsprechung gefolgt.

Im Streitfall wurde vom Kläger beantragt, den Bilanzwert eines bebauten Grundstücks als nachgewiesenen niedrigeren Wert anzusetzen bzw. diesen aus dem Kaufpreis für den Anteil an der grundbesitzenden GbR abzuleiten.

Urteilsfall

Bedarfswert Grundlage für die Bemessung der Grunderwerbsteuer in Fällen einer sog. Ersatzbemessungsgrundlage (Fehlen einer Gegenleistung, Umwandlungsfälle, Tatbestände des § 1 Abs. 2a, 3 und 3a GrEStG) ist der Bedarfswert. Dieser ist unter bestimmten Voraussetzungen auf den gemeinen Wert begrenzt.

Nach der Entscheidung des BFH liegen jedoch gerade bei Grundstücken die Bilanzwerte regelmäßig deutlich unter deren Verkehrswerten. Bilanzwerte allein seien weder Indiz noch Nachweis für den gemeinen Wert. Auch Ableitungen eines Grundstückswerts aus dem Kaufpreis für den Anteil einer Gesellschaft seien nur mit erheblichem Ermittlungsaufwand möglich. Darüber hinaus könne der Erwerb eines Grundstücks und der Anteilserwerb grundbesitzender Gesellschaften rechtlich und tatsächlich nicht gleichgesetzt werden. Der Rückgriff auf Bilanzansätze und die Ableitung aus dem Kaufpreis für den Anteil einer Gesellschaft widerspreche der Konzeption zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts für ein (bebautes) Grundstück und wurde vom BFH deshalb abgelehnt.

Urteilsgründe

BFH vom 25.04.2018  
(AZ: II R 47/15)



Mit Urteil vom 25.04.2018 hat der BFH entschieden, dass der nach § 198 BewG mögliche Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts weder durch den Vergleich mit dem Bilanzansatz des Grundstücks noch durch Heranziehung des Kaufpreises für einen Anteil an einer grundbesitzenden GbR erbracht werden kann.

Nachweis niedrigerer  
gemeiner Werte

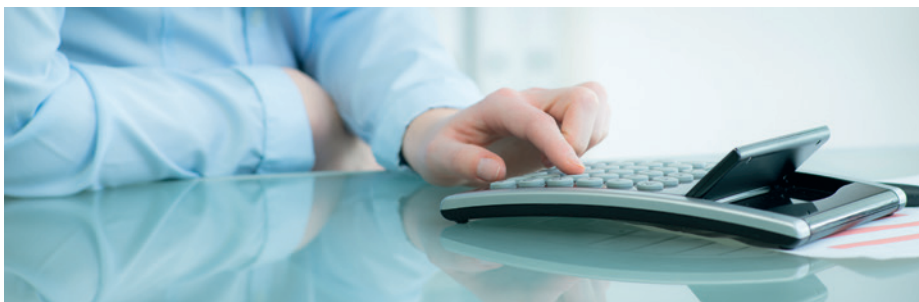
Das Bewertungsgesetz lässt für Grundvermögen den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts grundsätzlich zu (§ 198 BewG). Wie dieser Nachweis zu erfolgen hat, ist dort nicht geregelt. Nach der Begründung zur Einführung der Bedarfsbewertung sollte dieser Nachweis regelmäßig durch ein Gutachten eines

Gutachten und Kaufpreise bleiben somit auch künftig die einzigen Nachweismöglichkeiten eines niedrigeren gemeinen Werts nach § 198 BewG.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Andreas  
Bock, München,  
andreas.bock@  
wts.de



### 3b | Gleich lautende Erlasse zur Grunderwerbsteuer bei Anteilsvereinigungen aktualisiert | Autorin: RAin Monika Kirsch-Waltinger, München

#### Key Facts

- Fünf neue Erlasse sind ab sofort bei einschlägigen grunderwerbsteuerlichen Sachverhalten zwingend zu beachten.
- Die Neuauflagen basieren insbesondere auf der Berücksichtigung von entsprechender Rechtsprechung seitens der Finanzverwaltung.
- Neu ist eine teilweise rechtsformneutrale Betrachtungsweise.

Verhältnis zu § 1 Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG Stellung genommen sowie das Kriterium der „wirtschaftlichen Beteiligung“ erörtert.

**Anwendung der §§ 3 und 6 GrEStG in den Fällen des § 1 Abs. 3 GrEStG:** Thematisiert es in dem Erlass um Anteilsvereinigungen im Rahmen von Schenkungen, die nach teilweiser Rechtsprechungsänderung des BFH aus dem Jahr 2012 (Urteil vom 23.05.2012) begünstigt sein können. Danach findet in den Fällen des § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG die Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG Anwendung, soweit die Vereinigung von Anteilen an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft auf eine schenkweise Anteilsübertragung zurückzuführen ist.

Anteilsvereinigungen durch Schenkungen

BFH vom 23.05.2012 (AZ: II R 21/10)

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.09.2018

Das BMF hat mit Datum vom 19.09.2018 fünf gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Grunderwerbsteuer veröffentlicht. Damit reagiert die Finanzverwaltung unter anderem auf Änderungen in der Rechtsprechung des BFH. Die aktualisierten Erlasse ersetzen die Verlautbarungen früherer Jahre. Im Einzelnen sind dies:

**Anwendung des § 1 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 4 GrEStG auf Organschaftsfälle:** Der Erlass ersetzt den alten Erlass ohne grundlegende Änderungen. Die Erlassregelungen befassen sich mit der Begründung und der Erweiterung eines Organschaftsverhältnisses, der Verschmelzung des Organträgers, der Umstrukturierung im Organkreis, dem Organschaftsverhältnis innerhalb einer Beteiligungskette, der Steuerschuldnerschaft und der örtlichen Zuständigkeit.

Organschaftsfälle

**Erwerbsvorgänge im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG im Zusammenhang mit Treuhandgeschäften und Auftragserwerben oder Geschäftsbesorgungen:** Treuhandgeschäfte sowie Erwerbsvorgänge durch Auftragnehmer bzw. Geschäftsbesorger erlangen für die Grunderwerbsteuer Bedeutung, wenn sie Anteile einer Gesellschaft mit inländischem Grundbesitz betreffen. Bei unmittelbaren Beteiligungen an grundbesitzenden Personengesellschaften ist die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen (gesamthänderische Mitberechtigung) maßgebend. Bei Beteiligungen an zwischengeschalteten Personengesellschaften ist hingegen die Beteiligung am Gesellschaftsvermögen maßgebend (BFH vom 27.09.2017, AZ: II R 41/15).

Treuhandgeschäfte

**Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden (Personen-)Gesellschaft i. S. d. § 1 Abs. 3 GrEStG:** Die Finanzverwaltung übernimmt nun die Sichtweise des BFH, der erneut entschieden hat, dass bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, als Anteil im Sinne von § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG – wie bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft – die Beteiligung am Gesellschaftskapital maßgebend ist und nicht die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen.

BFH vom 12.03.2014 (AZ: II R 51/12 mit Nichtanwendungserlass vom 09.12.2015, aufgehoben mit Erlass vom 19.09.2018)  
BFH vom 27.09.2017 (AZ: II R 41/15)

**Anwendung des § 1 Abs. 3a GrEStG:** Mit der auf Erwerbsvorgänge nach dem 06.06.2013 anwendbaren Neuregelung des § 1 Abs. 3a GrEStG werden insbesondere Erwerbsvorgänge i. Z. m. sog. Real Estate Transfer Tax Blocker-Strukturen (RETT-Blocker) der Besteuerung unterworfen. Diese gilt für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften gleichermaßen, da auf die vermögensmäßige Beteiligung abgestellt wird. In dem Erlass wird u. a. zur Nachrangigkeit der neuen Vorschrift im

RETT-Blocker

Rechtsformneutralität

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Andreas Bock, München,  
andreas.bock@wts.de

4a | Betriebsveranstaltungen – Keine Bereicherung der Teilnehmer durch sog. No-Show-Kosten | Autorin: StBin Martina Korn, München

**Key Facts**

- Keine Bereicherung der tatsächlich anwesenden Teilnehmer einer Betriebsveranstaltung in Bezug auf sog. No-Show-Kosten.
- Solche reinen Leerkosten bewirken keinen Zuwachs an wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit auf Seiten der teilnehmenden Arbeitnehmer.
- Einbeziehung von Kosten des äußeren Rahmens – anders als „No-Show-Kosten“ – vom Gesetzgeber explizit im EStG geregelt.



FG Köln vom 27.06.2018  
(AZ: 3 K 870/17)

Das FG Köln hat mit Urteil vom 27.06.2018 entschieden, dass Absagen von Kollegen anlässlich einer Betriebsveranstaltung steuerrechtlich nicht zu Lasten der tatsächlich anwesenden Teilnehmer gehen.

Urteilsfall

Im Streitfall plante eine GmbH (Klägerin) Ende des Jahres 2016 eine Weihnachtsfeier. Nach dem Konzept des Veranstalters durfte jeder Teilnehmer unbegrenzt Speisen und Getränke verzehren. Von den ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmern sagten zwei kurzfristig ab, ohne dass dies zu einer Reduzierung der bereits veranschlagten Kosten durch den Veranstalter führte.



Im Rahmen der Lohnsteueranmeldung gab die Klägerin für die Weihnachtsfeier eine lohnsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage i.H.v. € 76,25 an. Die Gesamtkosten der Weihnachtsfeier i.H.v. € 3.052,35 wurden dabei durch die Anzahl der angemeldeten (27) und – entgegen BMF-Schreiben vom 14.10.2015 – nicht durch die Anzahl der teilnehmenden (25)

Entgegen BMF vom  
14.10.2015

Arbeitnehmer geteilt, so dass sich ein niedrigerer Pro-Kopf-Betrag von € 113,05 ergab. Nach Abzug der Freibeträge i.H.v. jeweils € 110 verblieb ein steuerpflichtiger Betrag in Höhe von € 76,25. Die Klägerin berücksichtigte also im Ergebnis diejenigen Kosten nicht, die sie zahlen musste, obwohl die entsprechenden Teilnehmer nicht anwesend waren („No-Show-Kosten“). Das Finanzamt setzte mit Lohnsteuernachforderungsbescheid Nachforderungsbeträge fest.

Das FG Köln gab der Klage gegen den Lohnsteuernachforderungsbescheid statt und hob diesen auf. Hinsichtlich der „No-Show-Kosten“ lägen fehlgeschlagene Aufwendungen der Klägerin vor. Diese Kosten stellten gerade keine Zuwendungen an diejenigen Arbeitnehmer dar, die tatsächlich an der Betriebsveranstaltung teilgenommen haben. Es handele sich zwar um Ausgaben, die durch die konkret stattgefundene Betriebsveranstaltung entstanden seien. Für diese Kosten habe die Klägerin auch eine Gegenleistung erhalten. Diese habe sie jedoch nicht den nicht teilnehmenden Arbeitnehmern zuwenden können. Die teilnehmenden Arbeitnehmer seien durch solche reinen Leerkosten (bezogen auf die nichtteilnehmenden Arbeitnehmer) nicht bereichert, ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sei nicht gesteigert worden. Anders als die Kosten des äußeren Rahmens (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 2 EStG) habe der Gesetzgeber die Umlage von „No-Show-Kosten“ nicht im Gesetz geregelt. Folglich seien sie entsprechend nicht einzubeziehen gewesen. Die Revision beim BFH ist anhängig.

Das Urteil des FG Köln ist rechtlich nicht bindend, liefert aber gute Argumente für Diskussionsfälle in der Lohnsteueraußenprüfung. Bei evtl. Nachforderungen der Lohnsteuerprüfung sollte Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Will der Steuerpflichtige von der Auffassung des BMF-Schreibens abweichen, kann er dies mit Hinweis auf das vorliegende Urteil tun, sollte dies aber in der Lohnsteueranmeldung offenlegen.

„No-Show-Kosten“ wurden nicht berücksichtigt

Keine Bereicherung der tatsächlich anwesenden Teilnehmer in Bezug auf „No-Show-Kosten“

Anhängige Revision  
(AZ: VI R 31/18)

**Ihr Kontakt**



StBin Susanne  
Weber, München,  
susanne.weber@  
wts.de

#### 4b | Kürzung des Verpflegungsmehraufwands unabhängig von der tatsächlichen Teilnahme an der Mahlzeit | Autorin: StBin Anke Schreiber-Yener, München

##### Key Facts

- Der Arbeitnehmer kann für Mehraufwendungen für Verpflegung im Rahmen von Dienstreisen oder der doppelten Haushaltsführung Verpflegungspauschalen geltend machen.
- Die Verpflegungspauschalen sind zu kürzen, wenn durch den Arbeitgeber eine Mahlzeitengestellung erfolgt.
- Es ist für die Kürzung unbeachtlich, ob der Arbeitnehmer die gestellte Mahlzeit tatsächlich in Anspruch nimmt oder nicht.

Im Streitfall bekam ein Soldat (Kläger) von seinem Arbeitgeber, die Bundeswehr, in der Kaserne Gemeinschaftsverpflegung angeboten. Der Arbeitnehmer nahm jedoch nur am Mittagessen teil, nicht jedoch an den auch angebotenen Frühstücks- und Abendmahlzeiten. Das Finanzamt kürzte die Verpflegungspauschalen aufgrund der vom Arbeitgeber angebotenen Gemeinschaftsverpflegung für Frühstück, Mittagessen und Abendessen, und zwar unabhängig von der tatsächlichen Teilnahme an den Mahlzeiten. Der hiergegen gerichtete Einspruch blieb ohne Erfolg.

Urteilsfall

FG Baden-Württemberg  
vom 12.12.2017  
(AZ: 5 K 432/17)

Mit Urteil vom 12.12.2017 hat das FG Baden-Württemberg entschieden, dass die im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung anzusetzenden Verpflegungsmehraufwendungen zu kürzen sind, wenn dem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber eine Verpflegung angeboten wird. Hierbei ist es unerheblich, ob der Arbeitnehmer tatsächlich an den einzelnen Mahlzeiten (z.B. einer Gemeinschaftsverpflegung) teilnimmt oder nicht.



Das FG Baden-Württemberg entschied im Einklang mit der Auffassung der Finanzverwaltung, dass es hinsichtlich der Kürzung unbeachtlich ist, ob die vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeit vom Arbeitnehmer tatsächlich in Anspruch genommen wird. Nach Auffassung des Finanzgerichts stelle bereits der Wortlaut der Vorschrift auf den Umstand der Bereitstellung einer Mahlzeit ab. Hierfür spreche auch die Gesetzesbegründung, wonach es dem der Neuregelung zugrunde liegenden Vereinfachungs- und Typisierungsgedanken widerspräche, wenn die individuelle Teilnahme an der jeweils zur Verfügung gestellten Mahlzeit zum Zwecke der zutreffenden Besteuerung aufgezeichnet werden müsste.

Tatsächliche Teilnahme  
an der Mahlzeit  
unbeachtlich (siehe auch  
BMF vom 24.10.2014)

Da zu obiger Fragestellung bisher noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung existiert, hat das Finanzgericht die Revision zugelassen. Die Revision wurde vom Kläger zwischenzeitlich auch eingelegt und ist beim BFH unter dem Az. VI R 16/18 anhängig.

##### Ihr Kontakt



StBin Susanne  
Weber, München,  
susanne.weber@  
wts.de

**4c | Abfindungszahlung als Entschädigung – Merkmal der „Zwangslage“ |**  
Autorin: StBin Janina Lievenbrück, Düsseldorf

**Key Facts**

- Eine der Voraussetzungen für die Anwendung der Fünftelregelung bei Abfindungszahlungen als Entschädigung ist bislang, dass der Mitarbeiter unter tatsächlichem Druck stand.
- Der BFH wendet dieses Merkmal der Zwangslage mit Urteil vom 13.03.2018 (IX R 16/17) nunmehr weniger restriktiv an.
- Wird im Zuge einer (einvernehmlichen) Auflösung des Arbeitsverhältnisses eine Abfindung gezahlt, sind danach die tatsächlichen Feststellungen zu der Frage, ob der Mitarbeiter dabei unter tatsächlichem Druck stand, regelmäßig entbehrlich.

veranlasst worden sein oder, soweit er vom Steuerpflichtigen selbst oder mit dessen Zustimmung herbeigeführt worden ist, vor dem Hintergrund eingetreten sein, dass der Steuerpflichtige unter rechtllichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck stand. Das schadenstiftende Ereignis darf er nicht aus eigenem Antrieb herbeigeführt haben.

Laut BFH stand der Mitarbeiter im Urteilsfall bei Abschluss des Auflösungsvertrages unter tatsächlichem Druck. Die Fünftelregelung ist somit anwendbar. Zwar könne offen bleiben, ob an dem Erfordernis der Druck-/Zwangssituation bei Zahlung einer Abfindung im Rahmen eines Über-/Unterschiedsverhältnisses festzuhalten ist. Wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter im Zuge der (einvernehmlichen) Auflösung des Arbeitsverhältnisses eine Abfindung zahlt, ist jedenfalls in der Regel davon auszugehen, dass der Mitarbeiter die Auflösung des Arbeitsverhältnisses nicht allein aus eigenem Antrieb herbeigeführt hat. Wäre das der Fall, hätte der Arbeitgeber keine Veranlassung, eine Abfindung zu leisten. Stimmt der Arbeitgeber demgegenüber einer Abfindungszahlung an den Mitarbeiter zu, kann im Regelfall angenommen werden, dass dazu auch eine rechtliche Veranlassung bestand. Insofern kann ohne Weiteres auch angenommen werden, dass der Arbeitgeber zumindest auch ein erhebliches eigenes Interesse an der Auflösung des Arbeitsverhältnisses hatte.

BFH vom 13.03.2018  
(AZ: IX R 16/17)

Auflösung nicht aus  
eigenem Antrieb des  
Mitarbeiters

Merkmal „Zwangslage“  
laut BFH entbehrlich



**Urteilsfall**

Im Urteilsfall war der Mitarbeiter bis März 2013 als Verwaltungsangestellter bei der Stadt A beschäftigt und bezog ab April 2013 Renteneinkünfte. Grundlage für die Beendigung des Arbeitsverhältnisses war ein im Dezember 2012 geschlossener Auflösungsvertrag. Danach wurde das Arbeitsverhältnis im gegenseitigen Einvernehmen und ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist beendet. Der Mitarbeiter erhielt zum Zeitpunkt des Ausscheidens eine Abfindung, die vom Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung nicht nach der sog. Fünftelregelung versteuert wurde. Das Finanzamt begründete dies damit, dass es an einer Zwangslage des Steuerpflichtigen gefehlt habe. Die Beendigung des Arbeitsverhältnisses sei vielmehr vom Kläger ausgegangen.

Der BFH macht mit seinem Urteil somit deutlich, dass es keiner weiteren tatsächlichen Feststellung mehr bedarf, ob der Mitarbeiter unter solchen Umständen bei Abschluss des Vertrags über die (einvernehmliche) Auflösung seines Arbeitsverhältnisses unter einem nicht unerheblichen tatsächlichen Druck stand.

Das Urteil ist im Bundessteuerblatt veröffentlicht (BStBl II 2018, 709) und somit für vergleichbare Fälle anwendbar.

**Voraussetzungen  
zur Anwendung der  
Fünftelregelung**

Entschädigungen i.S. von § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG können grds. nach der sog. Fünftelregelung (§ 34 EStG) ermäßigt besteuert werden. Hierbei muss es sich um eine Leistung handeln, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt wird. Der Mitarbeiter muss einen Schaden durch Wegfall von Einnahmen erlitten haben. Der Ausfall der Einnahmen muss zudem entweder von dritter Seite

**Ihr Kontakt**



**StBin Susanne  
Weber, München,  
susanne.weber@  
wts.de**

**5a | Aussetzung der Vollziehung für Nachzahlungs- oder Aussetzungszinsen ab 2012** | Autorin: StBin Kristina Erdmann, München

**Key Facts**

- Schwerwiegende Zweifel an Verfassungsmäßigkeit der Nachzahlungszinsen.
- BFH (VIII. Senat) gewährt Aussetzung der Vollziehung nun ausweitend bereits für Zinszeiträume ab 2012.

BFH vom 25.04.2018  
(AZ: IX B 21/18)

Mit Beschluss vom 25.04.2018 hatte bereits der IX. Senat des BFH erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen in Höhe von 6 % p.a. für Verzinsungszeiträume ab 2015 angemeldet und Aussetzung der Vollziehung (AdV) gewährt (vgl. WTS Journal 03/2018).

BMF vom 14.06.2018

Die Finanzverwaltung hat sich dazu mit BMF-Schreiben vom 14.06.2018 dahingehend geäußert, dass der BFH-Beschluss vom 25.04.2018 für Verzinsungszeiträume ab dem 01.04.2015 (nur) auf Antrag des Zinsschuldners in allen Fällen anzuwenden ist, in denen gegen eine vollziehbare Zinsfestsetzung, in der der Zinssatz nach § 238 Abs. 1 Satz 1 AO zugrunde gelegt wird, Einspruch eingelegt wurde. Für Verzinsungszeiträume vor dem 01.04.2015 sei danach AdV nur im Einzelfall zu gewähren, wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte (vgl. WTS Journal 03/2018).

BFH vom 03.09.2018  
(AZ: VIII B 15/18, NV)

Der VIII. Senat des BFH hat sich nun dem IX. Senat angeschlossen und ebenso AdV gewährt. Auch er hegt schwerwiegende Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes von 6 % p.a. in § 238 Abs. 1 AO und dies sogar ausweitend für Zinszeiträume ab 2012. Der BFH-Beschluss betrifft die Festsetzung von Aussetzungszinsen (§ 237 Abs.1 Satz 1 AO). Der Steuerpflichtige hatte im Streitfall erfolglos Einspruch gegen die Einkommensteuerbescheide für 2007, 2008 und 2010 eingelegt. Das Finanzamt hat im Anschluss Aussetzungszinsen für den Zeitraum November 2012 bis September 2016 festgesetzt. Hiergegen legte der Steuerpflichtige wiederum Einspruch ein und beantragte AdV. Sowohl Finanzamt als auch erstinstanzliches Gericht lehnten den Antrag ab.

Ausweitung verfassungsrechtlicher Zweifel auf Zinszeiträume ab 2012

Nach Auffassung des VIII. Senats des BFH sei jedoch auf der Grundlage der in der Entscheidung des IX. Senats dargelegten erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Höhe des Zinssatzes in § 238 Abs. 1 AO die begehrte AdV nicht nur auf die von dem angefochtenen Bescheid erfassten Zinsen im Streitzeitraum ab 2015, sondern auch auf die vorangegangenen Streitzeiträume ab 2012 zu erstrecken, weil

- die Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift für frühere Zeiträume bereits Gegenstand zweier Verfassungsbeschwerdeverfahren (AZ: 1 BvR 2237/14 – betreffend Zeiträume nach 2009 – und AZ: 1 BvR 2422/17 – betreffend Zeiträume nach 2011) vor dem BVerfG ist und
- die gegenteilige Auffassung des III. Senats des BFH (Urteil vom 09.11.2017, AZ: III R 10/16, vgl. hierzu WTS Journal 02/2018) zur Verfassungsmäßigkeit des § 238 Abs. 1 AO für jene früheren Zeiträume mithin ebenfalls zur verfassungsgerichtlichen Überprüfung anstehe.



Auch das FG Münster hat in einem aktuellen Fall bereits die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Nachzahlungszinsen auf 2014 ausgeweitet. Das Finanzgericht senkte den Zinsfuß im Rahmen eines AdV-Verfahrens auf 3 % ab. Es bejahte ernstliche verfassungsrechtliche Zweifel für den Zeitraum 01.01.2014 bis zum 31.03.2015, soweit der gesetzliche Zinssatz des § 238 AO 3 % übersteigt, und gewährte insoweit AdV.

Steuerpflichtige sollten gegen jede Festsetzung von Nachzahlungszinsen, die sich auf den in § 238 Abs. 1 AO festgelegten

Begründung des BFH-Beschlusses

FG Münster vom 31.08.2018  
(AZ: 9 V 2360/18 E)



Praxistipp



Zinssatz im Sinne des § 238 Abs. 1 AO bezieht, Einspruch einlegen sowie das Ruhen des Verfahrens und AdV beantragen. Es bleibt abzuwarten, ob und wie die Finanzverwaltung nun auf den neuerlichen BFH-Beschluss und die darin enthaltene Ausweitung auf Zinszeiträume ab 2012 reagieren wird.

Gesetzesinitiative

Auch steuerpolitisch wurde das Thema bereits aufgegriffen. So hat Hessen im Bundesrat eine Gesetzesinitiative zur Hal-

bierung der Nachzahlungszinsen auf 3 % eingebracht. Der Bundesrat hat das Thema allerdings zunächst bis auf Weiteres vertagt.

Das BVerfG möchte laut Jahresvorausschau 2018 in den beiden bei ihm anhängigen Verfahren noch in diesem Jahr entscheiden, wodurch sich zumindest für die Vergangenheit Rechtssicherheit ergeben könnte.

Ihr Kontakt



StB/Fachberater  
IStR Michael Habel,  
München,  
michael.habel@  
wts.de

### 5b | BMF-Entwurf zur Neufassung der GoBD | Autor: StB Henning Burlein, München

#### Key Facts

- Das Fotografieren von Belegen mittels Smart-Phone soll dem Scannen gleich gestellt werden.
- Das bildliche Erfassen von Belegen im Ausland soll in Zukunft möglich sein.
- Geplant sind auch Erleichterungen bei der Aufbewahrung von in ein unternehmenseigenes Format konvertierter aufbewahrungspflichtiger Unterlagen.

BMF-Entwurf vom  
05.10.2018

Das BMF hat den Wirtschaftsverbänden einen Entwurf zur Neufassung der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) auf der Basis des BMF-Schreibens vom 14.11.2014 zukommen lassen. Bis zum 12.11.2018 konnten die Verbände eine Stellungnahme dazu abgeben. Nachfolgend sollen die wichtigsten inhaltlichen Änderungen des Entwurfs im Vergleich zum bislang geltenden BMF-Schreiben vom 14.11.2014 dargestellt und gewürdigt werden.

eines „herkömmlichen“ Scanners die Voraussetzungen der GoBD erfüllt. Der BMF-Entwurf führt nunmehr in Rz. 130 explizit auf, dass die elektronische bildliche Erfassung (statt bisher Scannen) von Papierbelegen auch mittels Foto zulässig ist. Diese Ergänzung im BMF-Entwurf ist insbesondere vor dem Hintergrund der zunehmenden Digitalisierung von Prozessen im Rechnungsumfeld zu begrüßen, die faktisch eine dezentrale bildliche Erfassung von Belegen erlaubt (vgl. auch Rn. 130 bildliche Erfassung im Ausland z.B. auf einer Dienstreise). Von der Finanzverwaltung wird es – sofern eine entsprechende Verfahrensdokumentation vorgehalten wird – im Grundsatz als zulässig erachtet, wenn Belege, z.B. Reisekostenbelege, die unterwegs – z. B. im Rahmen von Dienstreisen – anfallen, mittels mobiler Endgeräte wie Smartphones oder Tablets und zugehöriger Anwendungssoftware (sog. Apps) abgelichtet und zur weiteren Verarbeitung und Aufbewahrung medienbruchfrei in die Unternehmens-EDV übertragen werden. An dieser Stelle ist zu erwähnen, dass die Finanzverwaltung nun auch Cloudsysteme als Datenverarbeitungssysteme ansieht (Rn. 20).

Einsatz von sog.  
Foto-Apps



Bei den Steuerpflichtigen besteht seit der Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 14.11.2014 erhebliche Unsicherheit darüber, ob die Regelungen zum Scannen, d.h. der elektronischen Erfassung von in Papierform empfangenen Dokumenten (Digitalisierung), aus Sicht der Finanzverwaltung auch das Fotografieren insbesondere mittels Smart-Phone (sog. Foto-App) umfasst oder lediglich das Scannen mittels

Bei der Umwandlung (Konvertierung) aufbewahrungspflichtiger Unterlagen in ein unternehmenseigenes Format (sog. Inhouse-Format) waren nach dem bislang geltenden GoBD-Schreiben vom 14.11.2014 – abgesehen von temporären Zwischenspeicherungen in ausgewählten Fällen – die beiden Versionen zu archivieren, derselben Aufzeichnung zuzuordnen und mit demselben Index zu verwalten.

Erleichterung bei der  
Aufbewahrung von kon-  
vertierten elektronischen  
Unterlagen

Nach dem BMF-Entwurf (Rn. 135) ist die Aufbewahrung nur noch der konvertierten Fassung ausreichend, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt werden: Es wird keine bildliche oder inhaltliche Veränderung vorgenommen; bei der Konvertierung gehen keine sonstigen aufbewahrungspflichtigen Informationen verloren; die ordnungsgemäße und verlustfreie Konvertierung wird dokumentiert (Verfahrensdokumentation) und die maschinelle Auswertbarkeit und der Datenzugriff durch die Finanzbehörde werden nicht eingeschränkt. Auch diese Neuerung stellt eine nicht zu unterschätzende Erleichterung für den Steuerpflichtigen dar. Dies gilt aber nur dann, wenn eine hinreichend präzise Verfahrensdokumentation erstellt wird, denn mit deren Hilfe muss belegt werden, dass das im Unternehmen angewandte Verfahren eine ordnungsgemäße und verlustfreie Konvertierung gewährleistet. Eine solche Verfahrensdokumentation ist bei betrieblichen Änderungen von Konvertierungsprozessen entsprechend zu versionieren und eine nachvollziehbare Änderungshistorie vorzuhalten (Rn. 154).

Kein GoBD-Bezug zur gesetzlichen Einzelaufzeichnungspflicht

Sowohl im bislang gültigen BMF-Schreiben zu den GoBD als auch im BMF-Entwurf fehlt in Rn. 26, in welcher die Grundsätze der Wahrheit, Klarheit und der fortlaufenden Aufzeichnungen aufgeführt werden, dass der Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht gleichfalls zu beachten ist. Stattdessen wurde zur Einzelaufzeich-

nungspflicht ein eigenes BMF-Schreiben vom 19.06.2018 i.V.m. dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 veröffentlicht (Stichwort: elektronische Kassensysteme). Hier wäre zumindest ein Verweis auf dieses BMF-Schreiben wünschenswert.

Es kann festgehalten werden, dass der BMF-Entwurf vom 05.10.2018 zur Neufassung der GoBD im Grundsatz der fortschreitenden Digitalisierung von Geschäftsprozessen Rechnung trägt und den Steuerpflichtigen hilft, die Potenziale der Digitalisierung besser nutzen zu können. Dies ist ein wichtiger Schritt, dem gerne weitere folgen dürfen und sollten. Der BMF-Entwurf kommt aber leider nach wie vor weiteren Forderungen der Wirtschaftsverbände nicht nach. Hier ist als Beispiel die von den Verbänden gewünschte Konkretisierung der Daten zu nennen, die für die Besteuerung von Bedeutung und somit aufbewahrungspflichtig sind sowie dem Datenzugriff unterliegen, sofern sie in elektronischer Form vorhanden sind. Es liegt jedoch in der Verschiedenartigkeit der jeweiligen Unternehmen der Steuerpflichtigen begründet, dass eine solche Bestimmung im genannten Beispiel (nahezu) unmöglich ist. Es bleibt abzuwarten, wann, ob und wenn ja, welche Änderungen das dann endgültige aktualisierte BMF-Schreiben zu den GoBD nach der Verbandsanhörung erfahren wird.

Erstes Fazit aus Sicht der Verbände

Ihr Kontakt



StB Henning Burlein,  
München,  
henning.burlein@  
wts.de



## Kurznews

### 5c | Widerlegung der Zugangsvermutung bei Beauftragung eines privaten Postdienstleisters unter Einschaltung eines Subunternehmers |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BFH vom 14.06.2018  
(AZ: III R 27/17)

Der BFH hat zu § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO entschieden, dass die Zugangsvermutung für die Bekanntgabe schriftlicher Verwaltungsakte auch bei der Übermittlung durch private Postdienstleister gilt. Bei der Einschaltung eines privaten Postdienstleisters, der mit einem Subunternehmer tätig wird, ist allerdings

zu prüfen, ob nach den bei den privaten Dienstleistern vorgesehenen organisatorischen und betrieblichen Vorkehrungen regelmäßig von einem Zugang des zu befördernden Schriftstücks innerhalb von drei Tagen ausgegangen werden kann. Damit kommt es zu einer erheblichen Einschränkung der Zugangsvermutung.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Martin  
Bartelt, München,  
martin.bartelt@  
wts.de

6 | **Bereitstellung von Frischluft gilt stromsteuerrechtlich als Abgabe von Nutzenergie** | Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

**Key Facts**

- Nach Auffassung des BFH liegt eine Übertragung von mechanischer Energie in Form von Bewegungsenergie anstelle einer Lieferung von Frischluft vor.
- Nutzer der Nutzenergie sei derjenige, der die Nutzenergie „letzten Endes“ verwertet.
- Bei Abgabe an nicht zum Produzierenden Gewerbe oder zur Landwirtschaft gehörende Dritte sind die zur Erzeugung der Frischluft entnommenen Strommengen nicht bei den Steuerentlastungen zu berücksichtigen.
- Neue Abgrenzungsprobleme für Anlagenbetreiber.

ternehmens. Die Stromentnahmen für die Abgaben von Kälte über Kühlungsanlagen, Wärme über Heizungsanlagen und Licht über Beleuchtungseinrichtungen fallen unter die in § 9b Abs. 1 Satz 2 StromStG genannten Katalogmedien und waren dementsprechend nicht begünstigungsfähig.

Daneben betreibt der Contractor noch Belüftungsanlagen, die für Frischluft in den Einzelhandelsfilialen des Auftraggebers sorgen. Die Belüftungsanlage dient nicht der Raumkühlung, sondern ausschließlich dem Ersatz von verbrauchter Raumluft durch sauerstoffreiche Außenluft. Strittig war hier die Frage, ob der Austausch von Luft durch eine Belüftungsanlage ebenfalls eine Abgabe von Nutzenergie darstellt, obwohl Frischluft nicht in § 9b Abs. 1 Satz 2 StromStG genannt wird.

Nach Auffassung des Hauptzollamtes stellte der Austausch verbrauchter Luft durch Frischluft eine Zurverfügungstellung von mechanischer Energie in Form von

Übertragung mechanischer Energie vs. Abgabe von Frischluft

Einschränkung der Steuerentlastung nach § 9b StromStG bei der Abgabe von Nutzenergien

Zum 01.01.2011 wurde die Steuerentlastung für das Produzierende Gewerbe und die Land- und Forstwirtschaft nach § 9b StromStG bei der Abgabe von sogenannter Nutzenergie an Dritte eingeschränkt. Demnach wird die Begünstigung für die



Entnahme von Strom zur Erzeugung von Licht, Wärme, Kälte, Druckluft und mechanischer Energie nur gewährt, soweit die vorgenannten Erzeugnisse nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden sind. Durch die Gesetzesänderung sollte der energie- und stromsteuerrechtlich motivierten Auslagerung von Tätigkeiten auf Unternehmen des Produzierenden Gewerbes entgegengewirkt werden.

Bewegungsenergie dar. Der vom Contractor entnommene Strom werde zum Antrieb von Ventilatoren in der Belüftungsanlage verwendet, deren Nutzen an die Einzelhandelsfilialen fließe. Dagegen vertrat der Contractor die Auffassung, dass die Umwandlung von Strom in Bewegungsenergie in der Belüftungsanlage nur den ersten Schritt eines mehrstufigen Produktionsprozesses darstelle. Mit der erzeugten Bewegungsenergie werde das Produkt Frischluft hergestellt, welches anschließend an die Abnehmer geliefert werde. Die Abnehmer erhielten mit der Frischluft keine nutzbare Bewegungsenergie, da diese bereits mit dem vorherigen Produktionsschritt verbraucht werde.

Sachverhalt: Bereitstellung von Medien an Einzelhändler

Zu Diskussionen führte die Bereitstellung von Medien durch einen Contractor an die Filialen eines nicht zum Produzierenden Gewerbe gehörenden Einzelhandelsun-

BFH vom 25.04.2018  
(AZ: VII R 15/17)

Nach dem BFH-Beschluss vom 25.04.2018 soll es darauf ankommen, von wem die Nutzenergie (hier mechanische Energie) in tatsächlicher Hinsicht eingesetzt wird. Der Contractor habe die von ihm durch die Motoren der Lüftungsanlage erzeugte mechanische Energie nicht selbst genutzt, weil er diese nicht zur Belüftung eigener Räumlichkeiten eingesetzt habe, sondern den jeweiligen Ladeninhabern zur Verfügung gestellt habe. Da nur die Räume der Ladeninhaber mit Frischluft versorgt wurden, sei die mechanische Energie in tatsächlicher Hinsicht von den Ladeninhabern genutzt worden.

Die neuen Abgrenzungskriterien des BFH führen zu Unsicherheit bei der Bestimmung des Nutzers der Nutzenergie in der Praxis. Die Hauptzollämter könnten bspw. zentrale Erzeugungsanlagen in Industrieparks zur Bereitstellung gasförmiger Medien (z.B. Frischluft, Druckluft, Stickstoff, Wasserstoff) aufgrund des BFH-Urteils neu bewerten. Bisher sollte es in derartigen Fällen auch nach Auffassung der Verwaltung entscheidend sein, ob ein im Katalog in § 9b Abs. 1 Satz 2 StromStG genanntes Medium vorliegt. Um Risiken zu minimieren, sollten in Zweifelsfällen vorsorglich hilfsweise Entlastungsanträge gestellt werden.

Neue Abgrenzungsprobleme in der Praxis

Ihr Kontakt



RAIN Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,  
karen.moehlenkamp@wts.de

## wts im Dialog

Terminankündigung 2019



**7. Jahrestagung Verrechnungspreise**  
Handelsblatt Fachtagung  
Frankfurt a. M. 22. Februar 2019

**International Tax Conference 2019**  
Handelsblatt Fachtagung  
Berlin 25. März 2019

**Roadshow Transfer Pricing 2019**  
Düsseldorf 14. März 2019  
München 14. März 2019  
Erlangen 19. März 2019  
Frankfurt 20. März 2019  
Hamburg 29. März 2019

**Energie- und Stromsteuer 2019**  
Düsseldorf 9. April 2019

**10. Deutsche Energiesteuertag**  
Berlin 21./22. November 2019

Ansprechpartnerin für Seminare/  
Messen/Kongresse/Fachtagungen

**Kerstin Hermle**  
T: +49 (0) 211 20050 613  
F: +49 (0) 211 20050 950  
kerstin.hermle@wts.de

Weitere Informationen zu den  
WTS-Seminaren finden Sie online unter:  
[wts.com/de/seminare](http://wts.com/de/seminare)

WTS Group AG  
Düsseldorf · Erlangen · Frankfurt ·  
Hamburg · Köln · München ·  
Regensburg · Rosenheim · Stuttgart

Wir freuen uns auf Sie!

**7a | Frage der Abzugsfähigkeit von sog. finalen Betriebsstättenverlusten |**  
Autorin: StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch, München

**DEUTSCHLAND**



**Key Facts**

- Finale Betriebsstättenverluste sind beim deutschen Stammhaus für KSt- und GewSt-Zwecke zu berücksichtigen.
- Die „Finalität“ ist nach Ansicht des FG Hessen bei der Schließung einer Betriebsstätte gegeben.
- Die Grundsätze der Niederlassungsfreiheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit finden Anwendung.
- Die bisherige BFH-Rechtsprechung zu „Timac Agro“ ist überholt, die Revision zum BFH wurde zugelassen.

heit (Art. 49 AEUV) sei es geboten, die nach dem DBA-GB zunächst zutreffend nicht abzugsfähig gewesenen Verluste der Niederlassung im Streitjahr 2007 von dem zu versteuernden Einkommen und dem Gewerbeertrag der Klägerin abzuziehen.

Das Gericht führt aus, dass es nach der Rechtsprechung des EuGH (Rs. A/S Bevola und Jens W. Trock Aps) hinreichend sicher sei, dass es gemäß der Besteuerung nach dem wirtschaftlichen Leistungsprinzip erforderlich sei, dass von einem unbeschränkt Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedstaat erzielte Verluste abgezogen werden können, wenn auf Grund der Einstellung der Tätigkeit in dem anderen Mitgliedstaat dort dauerhaft kein Abzug der Verluste mehr möglich sein wird. Anderenfalls würde sich die durch die Verluste der ausländischen Betriebsstätte geminderte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit in keinem Mitgliedstaat auswirken. Soweit der BFH aus der EuGH-Entscheidung vom 17.12.2015 (Rs. Timac Agro) zu anderen Ergebnissen gekommen ist, sei dies durch die EuGH-Entscheidung vom 12.06.2018 (Rs. A/S Bevola und Jens W. Trock Aps) überholt.

Die gleichen Grundsätze sollen nach Auffassung des Gerichts für die Gewerbesteuer gelten. Mit Schließung einer ausländischen Betriebsstätte falle die Gefahr einer doppelten Verlustnutzung weg und die Ungleichbehandlung durch die gewerbesteuerrechtlich bereits unilateral bestehende Freistellungsmethode komme im gleichen Maß wie die körperschaftsteuerrechtlich sich „nur“ aus dem Abkommensrecht ergebende Freistellungsmethode dauerhaft zum Tragen.

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung und zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung hat das FG Hessen in der Entscheidung die Revision zum BFH zugelassen.

Verlustberücksichtigung basierend auf wirtschaftlichem Leistungsprinzip

EuGH vom 17.12.2015 (Rs. C-388/14)

EuGH vom 12.06.2018 (Rs. C-650/16)

Analoge Anwendung auf Gewerbesteuer

**Ihr Kontakt**



**StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch, München,**  
gabriele.rautenstrauch@wts.de

FG Hessen vom 04.09.2018 (AZ: 4 K 385/17)



Urteilsfall

Das FG Hessen hat mit Urteil vom 04.09.2018 entschieden, dass in einem anderen Mitgliedstaat entstandene, sog. finale, Betriebsstättenverluste für Zwecke der Körperschaft- und Gewerbesteuer beim Stammhaus in Deutschland zu berücksichtigen seien.

Streitig war die Berücksichtigung von Verlusten in der inländischen Steuererklärung, die aufgrund der Schließung einer ausländischen Betriebsstätte in Großbritannien (GB) dort nicht mehr berücksichtigt werden konnten. Klägerin war eine in Deutschland ansässige AG, die in 2004 in GB eine Niederlassung eröffnet hatte. In der Niederlassung wurden bis 2007 keine Gewinne erzielt, sodass in 2007 die Schließung der Niederlassung beschlossen und auch durchgeführt wurde. Eine Verlustberücksichtigung (insb. Verlustvortrag) konnte in GB daher nicht mehr erfolgen.

Das FG Hessen kam zu der Überzeugung, dass aus der im Jahr 2007 geschlossenen Niederlassung keine weiteren Einnahmen zu erwarten und die Betriebsstättenverluste der Klägerin damit als „final“ anzusehen seien. Zur Vermeidung eines Verstoßes gegen die Niederlassungsfrei-

Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit

DEUTSCHLAND

**7b | Hinzurechnung passiver Einkünfte nach § 8 AStG und Gegenbeweis – verdeckte Einlagen in Dreiecksverhältnissen – Anwendung der Cadbury Schweppes-Rechtsprechung | Autorin: StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch, München**



**Key Facts**

- Keine detaillierten Leitlinien für den Gegenbeweis einer wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeit.
- Die Schutzbereiche der Niederlassungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit sind eröffnet.
- Vorbehaltlich einer etwaigen Anwendung der Standstill-Klausel könnte daher der Gegenbeweis auch für Drittstaatenfälle geführt werden.
- Anwendung der Cadbury Schweppes-Rechtsprechung auch für Wirtschaftsjahre vor dem 31.12.2007.

Basis der Cadbury Schweppes-Rechtsprechung des EuGH nicht habe geführt werden können (§ 8 Abs. 2 AStG war auf den Streitfall noch nicht anwendbar). Begründet wurde dies u. a. damit, dass die C-Ltd. nicht gezielt bestimmte Ressourcen des Ansässigkeitsstaats genutzt habe. Zudem seien die wirtschaftlichen Kernfunktionen und -entscheidungen nicht von Zypern aus ausgeübt und getroffen wurden.

Die Revisionsentscheidung des BFH gibt leider nicht, wie erhofft, detaillierte Leitlinien zu der Frage, auf welche Weise der Gegenbeweis einer wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeit erbracht werden kann. Der BFH mindert das Einkommen der C-Ltd. vielmehr bereits in einem vorhergehenden Schritt gemäß § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG dadurch, dass er in der gegebenen Dreieckskonstellation eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) der Konzerngesellschaften an die deutsche Muttergesellschaft und anschließend eine (mittelbar) verdeckte Einlage in die C-Ltd. annimmt. In Anbetracht des nicht bei der C-Ltd. liegenden Know-hows seien die geleisteten Lizenzzahlungen anderer Konzerngesellschaften an die C-Ltd. nicht fremdüblich vereinbart worden. Infolgedessen erübrigten sich weitere Aussagen zu etwaigen Substanzanforderungen und damit auch zu den Überlegungen, welche das FG Münster zu den rein administrativen Tätigkeiten der C-Ltd. angestellt hatte.

BFH gibt keine klaren Leitlinien für den Gegenbeweis einer wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeit

BFH vom 13.06.2018  
(AZ: I R 94/15)

Der BFH hat in seinem Urteil vom 13.06.2018 das mit Spannung erwartete Revisionsurteil zur Entscheidung des FG Münster vom 20.11.2015 veröffentlicht, welches zur Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung auf eine zypriotische Gesellschaft unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils „Cadbury-Schweppes“ vom 12.09.2006 (Rs. C-196/04) ergangen ist.

FG Münster vom  
20.11.2015  
(AZ: 10 K 1410/12 F)

Urteilsfall

Im Urteilsfall war die deutsche Muttergesellschaft zu 100 % an einer niederländischen BV beteiligt, welche wiederum eine 100%ige Beteiligung an einer zypriotischen C-Ltd. hielt. Die C-Ltd. holte Lizenzen an Urheberrechten ein und erteilte an diesen jeweils Unterlizenzen an andere Konzerngesellschaften. Bei den Lizenzeinkünften handelte es sich um passive Einkünfte nach § 8 Abs. 1 Nr. 6a AStG, die niedrig i.S.v. § 8 Abs. 3 AStG besteuert wurden, so dass diese als Einkünfte einer nachgeschalteten Zwischengesellschaft über §§ 7, 14 AStG bei der deutschen Muttergesellschaft der Hinzurechnung unterlagen. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit der Begründung, dass die C-Ltd. eine eigene wirtschaftliche Tätigkeit in Zypern ausübe; die Grundsätze der Hinzurechnungsbesteuerung fänden deswegen aus unionsrechtlichen Gründen keine Anwendung.

Das FG Münster hatte hierauf entschieden, dass der unionsrechtlich einzufordernde Gegenbeweis einer wirklichen wirtschaftlichen Tätigkeit der C-Ltd. in Zypern auf

Einige interessante Punkte enthält das Urteil dennoch: Die verdeckte Einlage hat im vorliegenden Fall das Einkommen nicht erhöht (vgl. § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG). § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG bestimmt zwar, dass sich das Einkommen abweichend von dieser Regelung erhöht, soweit eine verdeckte Einlage auf einer vGA einer dem Gesellschafter nahe stehenden Person beruht und bei der Besteuerung des Gesellschafters nicht berücksichtigt wurde. Dies ist aus Sicht des BFH aber nicht der Fall, wenn die vGA bei der Veranlagung des Gesellschafters zwar nicht erfasst worden sei, sie nach Maßgabe von § 8b Abs. 1 KStG (keine Anwendung von § 8b Abs. 1 Satz 2 wegen dessen Satz 4 KStG) aber ohnehin hätte

Einkünfteermittlung:  
Zusammenspiel vGA und  
verdeckte Einlage

Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit eröffnet – Erweiterung auf Drittstaatenfälle?

außer Ansatz bleiben müssen. Im Ergebnis mache dies keinen Unterschied. So oder so werde die vGA nicht i. S. v. § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG berücksichtigt.

Zur Anwendung von unionsrechtlichen Grundsätzen auf die Hinzurechnungsbesteuerung sieht der BFH nicht nur den Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit, sondern auch den Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit als eröffnet an. Die Hinzurechnungsbesteuerung des § 7 Abs. 1 AStG setze zwar eine „Inländerbeherrschung“ voraus, die Rechtsfolgen würden jedoch beim jeweiligen Steuerpflichtigen unabhängig von der konkreten Beteiligungshöhe gezogen. Gleichviel, ob die Niederlassungs- oder aber (auch) die Kapitalverkehrsfreiheit verletzt sei, bleiben die Anforderungen, die an den sog. Gegenbeweis zu stellen seien, nach Auffassung des BFH hierbei im Grundsatz dieselben.

Anzumerken bleibt dazu: Mit der Aussage des BFH zur Kapitalverkehrsfreiheit ist prinzipiell die Wirkung des Unionsrechts auch auf Drittstaaten verbunden. Allerdings ist dann wohl noch die sog. Standstill-Klausel des Art. 64 AEUV zu berücksichtigen: Innerstaatliche Regelungen, die bereits vor dem 31.12.1993 bestanden, bleiben bezogen auf Drittstaaten unberührt, jedenfalls wenn es sich hierbei um Direktinvestitionen handelt. Das könnte bei § 7 Abs. 1 AStG ggf. einschlägig sein.

Schließlich stellt der BFH klar, dass die Cadbury Schweppes-Rechtsprechung auch auf Veranlagungszeiträume vor Einfügung der Gegenbeweismöglichkeit des § 8 Abs. 2 AStG anzuwenden ist. Dies betrifft Wirtschaftsjahre, die vor dem 31.12.2007 begannen. Die Anwendung der besagten Rechtsprechung erfolgt dann unmittelbar im Rahmen einer sog. geltungserhaltenden Reduktion.

Ihr Kontakt



StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch, München, gabriele.rautenstrauch@wts.de

## 7c | Entwicklung der Verständigungsverfahren seit Einführung von BEPS |

Autoren: Christopher Wutschke und Wadim Lutz, beide Frankfurt a. M.

### Key Facts

- Weltweit ist eine Zunahme von Verständigungsverfahren zu beobachten.
- Die Dauer von Verständigungsverfahren sinkt seit der Einführung von „Inclusive Framework on BEPS“.
- Die Einigungsquote bei Streitfällen mit Verrechnungspreisbezug lag 2017 bei über 80 %.
- Bei mehr als 65 % dieser Fälle wurde eine Doppelbesteuerung vollständig beseitigt.

OECD-Bericht vom 05.10.2015

Der am 05.10.2015 von der OECD veröffentlichte Bericht zu Aktionspunkt 14 im Rahmen des BEPS Projekts zielt auf die Verbesserung der Effektivität und des zeitlichen Rahmens von Streitbelegungsverfahren. Danach sollen Jurisdiktionen versuchen, Verständigungsverfahren (Mutual Agreement Procedure(s) – „MAP“) innerhalb eines durchschnittlichen Zeitraums von 24 Monaten abzuschließen. Um die Einhaltung dieses Ziels zu überwachen, haben sich die Mitglieder des sog. „Inclusive Framework on BEPS“ verpflichtet, ihre MAP-Statistiken gemäß einem

vereinbarten Berichtsrahmen zu melden und jährlich zu veröffentlichen.

Vor diesem Hintergrund veröffentlichte die OECD am 10.10.2018 Statistiken globaler MAP für das Jahr 2017. Hierbei unterscheidet die OECD zwischen verrechnungspreisbezogenen („TP-“) Fällen und solchen ohne TP-Bezug („andere“). Danach ist ein Zuwachs von 25 % an neuen TP-Fällen im Vergleich zu 2016 auf Ebene der OECD-Länder zu verzeichnen. Aus deutscher Sicht ist lediglich ein leichter Anstieg von gerundet 4 % festzustellen. Auch die EU hat im Rahmen des Joint Transfer Pricing Forum (EUJTPF) Statistiken erhoben und weist bezogen auf die 28 EU-Staaten ebenfalls einen – wenn auch marginalen – Anstieg von TP-Fällen zum Jahresende 2017 aus.

Nach der OECD-Statistik nimmt die Bearbeitung von TP-Fällen im Durchschnitt mehr Zeit in Anspruch als die der anderen Fälle. Demnach beträgt die durchschnittliche Bearbeitungsdauer von TP-Fällen 30 Monate (laut EUJTPF Statistik 27 Monate), während andere Fälle in durchschnittlich 17 Monaten abgeschlossen werden. In Deutschland beträgt die Bearbeitungs-

## DEUTSCHLAND



Anstieg von verrechnungspreisbezogenen MAP auf OECD-, EU- und nationaler Ebene

BEPS-Aktionspunkt 14 zeigt Auswirkung auf die Dauer der Verfahren

dauer von TP-Altfällen (Beginn vor dem 01.01.2016) 39 Monate und bei neuen TP-Fällen (Beginn nach dem 01.01.2016) acht Monate. Dieser Zeitaufwand entspricht in etwa einem Fünftel der benötigten Zeit im Vergleich zur Ausgangslage vor BEPS.

Zudem zeigt die Statistik für das Jahr 2017, dass in über 80 % der Streitfälle mit TP-Bezug eine Einigung erzielt wurde. Dabei wurde bei etwa 65 % der abgeschlossenen TP-Fälle die Einigung dahingehend erzielt, dass die Doppelbesteuerung vollständig

beseitigt wurde. Bei 15 % wurde eine unilaterale Einigung erzielt.

Die kombinierte, durchschnittliche Bearbeitungsdauer von Alt- und Neu-Fällen liegt bei etwa 22 Monaten. Das angestrebte Ziel, MAP innerhalb einer Zweijahresfrist zu lösen, ist somit zumindest auf OECD-Ebene erreicht worden. Wenngleich dies auf EU-Ebene nach Statistik des EUJTPF durch vorhandene Zahlen nicht vollständig belegt werden kann, liegt die Bearbeitungsdauer mit 27 Monaten zumindest nur leicht über dem angestrebten Zeitrahmen.

Ihr Kontakt



StB Maik Heggmaier,  
München,  
maik.heggmaier@  
wts.de



## DEUTSCHLAND

BMF vom 26.10.2018

### Kurznews

#### 7d | Passive Entstrickung aufgrund erstmaliger Anwendung eines DBA |

Autorin: Helena Lutzenberger, München

Mit BMF-Schreiben vom 26.10.2018 beschäftigt sich die Finanzverwaltung mit der Realisierung stiller Reserven. In der Regel wird bei dem Transfer von Wirtschaftsgütern Steuerneutralität nur unter der Voraussetzung gewährt, dass kein Ausschluss und keine Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland erfolgt. Zu nennen sind hierbei insbesondere § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG, § 12 Abs. 1 KStG, § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 AStG. Eine solche Zuordnung zu einer

ausländischen Besteuerungshoheit kann nicht nur bei aktiver Verlagerung in eine ausländische Betriebsstätte, sondern auch bei Passivität des Steuerpflichtigen erfolgen, wenn z.B. eine DBA-Regelung erstmals anzuwenden ist. Entsprechend dem Realisationsprinzip ist in solchen Fällen als Entstrickungszeitpunkt schon der Übergang der stillen Reserven in die fremde Besteuerungshoheit, also das Inkrafttreten des Doppelbesteuerungsabkommens zu sehen.

Ihr Kontakt



StBin Dr. Gabriele  
Rautenstrauch,  
München,  
gabrielle.rauten-  
strauch@wts.de

## ÖSTERREICH



#### 8a | Betriebsprüfung ade?! – Begleitende Kontrolle statt Außenprüfung |

Autor: StB Andreas Mitterlehner, Linz

##### Key Facts

- Die „begleitende Kontrolle“ bietet künftig eine Alternative zur klassischen Außenprüfung.
- Mit der begleitenden Kontrolle soll dem Gedanken des Cooperative Compliance-Ansatzes Rechnung getragen werden.
- Voraussetzung für die Teilnahme ist unter anderem ein Steuerkontrollsystem.

Betriebsprüfungen zu vermeiden. Vorerst jedoch nur für größere Unternehmen, die „vertrauenswürdig“ sind und einige Voraussetzungen erfüllen. Das Finanzamt kontrolliert dann nicht Jahre später, sondern begleitet das Unternehmen laufend. Der laufende Dialog mit der Finanzverwaltung gibt den Unternehmen dadurch rascher Planungs- und Rechtssicherheit.

Der Antrag auf Teilnahme an der begleitenden Kontrolle kann unter folgenden Voraussetzungen gestellt werden:


- Buchführung nach UGB
- keine Finanzvergehen in den letzten fünf Jahren

Wie kann man an der begleitenden Kontrolle teilnehmen?

Jahressteuergesetz 2018 bringt „begleitende Kontrolle“

Ab 2019 gibt es in Österreich die Möglichkeit, durch die „begleitende Kontrolle“



<p>Wie funktioniert die begleitende Kontrolle?</p>	<p>→ mehr als € 40 Mio. Umsatz pro Jahr → Bestätigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über ein eingerichtetes Steuerkontrollsystem (SKS)</p> <p>Die begleitende Kontrolle ist vom Gedanken der Transparenz und des ständigen Austausches zwischen den Unternehmen und der Finanzverwaltung geprägt. So müssen regelmäßige Besprechungen mit dem Finanzamt abgehalten werden. Umstände und Sachverhalte, bei denen das Risiko einer abweichenden Beurteilung durch das Finanzamt besteht, sind mit dem Finanzamt abzustimmen. Aufgrund der erhöhten Offenlegung durch den Steuerpflichtigen findet jedoch keine Außenprüfung mehr statt.</p>	<p>Themenblöcke geregelt: Einerseits die notwendigen Bestandteile eines SKS und andererseits die Anforderungen an das Gutachten des Steuerberaters/Wirtschaftsprüfers. Bei den Anforderungen an ein SKS hat man sich sehr stark an den deutschen Grundsätzen (IDW PS 982, PS 980) orientiert. Dies erleichtert die Implementierung eines deutschen Steuer-IKS auch in Österreich.</p>	<p><i>Ihr Kontakt</i></p> <hr style="border-top: 1px dotted #ccc;"/>  <p><i>StB Andreas Mitterlehner, Linz, andreas.mitterlehner@icon.at</i></p> <hr style="border-top: 1px dotted #ccc;"/>
<p>Anforderungen an ein Steuerkontrollsystem</p>	<p>In einer eigenen SKS-Prüfungsverordnung (SKS-PV) werden im Wesentlichen zwei</p>	<p>Auch wenn die begleitende Kontrolle für große Unternehmen konzipiert ist, wurden nun erstmalig die Anforderungen an ein SKS normiert. Diese Vorgaben werden auch außerhalb der begleitenden Kontrolle rasch an Bedeutung gewinnen, etwa beim Schutz vor finanzstrafrechtlicher Verfolgung.</p>	

**8b | Berücksichtigung eines Probetriebes für die Betriebsstättenfrist? |**  
*Autor: StB Matthias Mitterlehner, Linz*

**Key Facts**

- Testläufe sind grundsätzlich in die Betriebsstättenfrist einzubeziehen.
- Entscheidend für das Ende der Betriebsstättenfrist ist jedoch in der Regel der Abschluss der Arbeiten bzw. die Übergabe der betriebsbereiten Anlage.
- Erfolgt der Testlauf nach Abnahme der betriebsbereiten Anlage, so läuft die Betriebsstättenfrist nicht weiter.

- phase nur in die Betriebsstättenfrist von zwölf Monaten einzurechnen, wenn
- die unfertige Anlage in den auftragsgemäßen Zustand der Errichtung versetzt wird,
  - eine für die volle Funktionsfähigkeit notwendige Mängelbehebung vorgenommen wird oder
  - die Testphase für die Betriebsbereitschaft der Anlage unabdingbar ist.

Rechtsfrage Im Zusammenhang mit Bau- und Montageprojekten stellt sich regelmäßig die Frage, wie Probeläufe bei der Ermittlung der Betriebsstättenfrist zu berücksichtigen sind. Vielfach finden diese nach einer vorläufigen Abnahme der Anlage durch den Kunden statt. Das öBMF setzte sich mit dieser Frage im Fall einer deutschen Gesellschaft (D-GmbH) auseinander, die in Österreich Bau- und Montageleistungen durchführte.

Das öBMF stützt diese Ansicht auf die Aussage in Rz. 55 1. Satz des OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA, wonach das maßgebliche Enddatum für die Ermittlung der Betriebsstättenfrist jenes ist, an welchem die Arbeiten abgeschlossen oder endgültig eingestellt sind. Wird somit ein Testlauf erst „nach“ den bereits abgeschlossenen bzw. endgültig eingestellten Arbeiten vorgenommen, ist diese Dauer nicht (mehr) in die maßgebliche Betriebsstättenfrist einzubeziehen. Dies gilt auch für den Fall etwaiger Reparaturarbeiten im Rahmen der Gewährleistungspflicht sowie für Beratungs- und Assistenzleistungen, welche nach Abschluss/Einstellung der Arbeiten vorgenommen werden.

EAS 3407 vom 17.08.2018 Nach Rz. 55 2. Satz OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA ist die Dauer eines Testlaufs einer Anlage grundsätzlich Teil der Betriebsstättenfrist von Bau- und Montageprojekten. Nach Auffassung des öBMF ist eine Test-

Im Fall der D-GmbH wurde die Anlage in betriebsfähigem Zustand übergeben. Die

**ÖSTERREICH**



Übertragung auf den Sachverhalt

finale Abnahme erfolgte jedoch erst nach erfolgreichem Abschluss des Probebetriebes. Nach Ansicht des öBMF könnte der Zeitpunkt der finalen Abnahme zwar als Indiz für den Abschluss der Bau- und Montagearbeiten gewertet werden, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass dieser Zeitpunkt mit dem tatsächlichen Abschluss der Arbeiten zusammenfällt. Da der betriebsfähige Zustand der Anlage

bei der Übergabe jedoch bereits vorlag, ist die Dauer des anschließenden Probebetriebes nach Auffassung des öBMF nicht bei der Ermittlung der Betriebsstättenfrist zu berücksichtigen. Der bloße Rechts- bzw. Formalakt der finalen Abnahme ist folglich für sich allein nicht entscheidend für die Berechnung der Betriebsstättenfrist nach Art. 5 Abs. 3 DBA Deutschland/Österreich.

Ihr Kontakt



StB Matthias  
Mitterlehner, Linz,  
matthias.mitter-  
lehner@icon.at

ÖSTERREICH 8c | Vorsteuerabzug auch bei Fehlen einer wirtschaftlichen Tätigkeit am Ort der Rechnungsadresse möglich | Autorin: StBin Elisabeth Kendler, Wien



Key Facts

- Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist eine Rechnung.
- Das Vorliegen einer ordnungsgemäßen, alle Rechkriterien erfüllenden Rechnung stellt eine bloße Formalanforderung für den Vorsteuerabzug dar.
- Es bedarf weiterer Feststellungen, wonach aufgrund der Formalmängel der Nachweis des Vorliegens der materiellen Voraussetzungen nicht möglich ist.

Der **EuGH** hat in zwei ähnlichen (von den beiden Umsatzsteuersenaten des deutschen Bundesfinanzhofes dem EuGH vorgelegten) Fällen entschieden, „*dass der Besitz einer Rechnung, die die in Art. 226 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Angaben enthält, eine formelle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug darstellt. Sind die materiellen Anforderungen erfüllt, ist der Vorsteuerabzug zu gewähren, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat.*“

EuGH vom 15.11.2017  
(Rs. C-374/16  
und C-375/16)

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erwarb im Streitzeitraum ein Grundstück, renovierte ein darauf befindliches Gebäude und errichtete dazu noch ein weiteres Gebäude. Zu diesem Zweck vergab er Aufträge im Wert von rund € 805.000 netto (ohne Vereinbarungen hinsichtlich Gewährleistung oder Haftrücklass) an acht Gesellschaften und begehrte den Vorsteuerabzug aus den erhaltenen Rechnungen. Das Finanzamt lehnte dies ab und begründete die Unzulässigkeit eines solchen Vorsteuerabzugs im Wesentlichen mit dem Vorliegen formeller Rechnungsmängel, insbesondere damit, dass die Rechnungen nicht die richtige Anschrift i.S.d. § 11 Abs. 1 Z. 1 öUStG enthielten, weil die im Rahmen einer Betriebsprüfung beanstandeten Auftragnehmer an den in ihren Rechnungen ausgewiesenen Anschriften nicht auffindbar gewesen seien bzw. dort keine wirtschaftlichen Tätigkeiten entfaltet hätten. Zudem lägen keine Angebote vor und auch keine Bautagebücher oder Aufzeichnungen über Baubesprechungen, anhand derer die Leistungen der Auftragnehmer hätten verifiziert werden können.

Der österreichische Verwaltungsgerichtshof schloss sich nun der EuGH-Rechtsprechung an und stellte fest, dass die Versagung des Vorsteuerabzugs im Wesentlichen mit dem Fehlen formeller Voraussetzungen begründet worden sei. Die belangte Behörde habe jedoch keine Feststellungen zur Frage getroffen, ob die für die Gewährung des Vorsteuerabzugs erforderlichen materiellen Voraussetzungen erfüllt waren oder nicht. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufzuheben.

VwGH vom 25.04.2018  
(AZ: 2018/13/0001)



Hinzuweisen ist darauf, dass auf Ebene der EU generell an einem neuen Mehrwertsteuersystem gearbeitet wird. Es ist daher nicht ausgeschlossen, dass die Regelungen bzw. Nachweispflichten i.Z.m. dem Vorsteuerabzug verschärft werden. So kommt es bspw. bereits zu Verschärfungen bei der Behandlung einer i.g. Lieferung als steuerfrei: Ab 01.01.2020 ist die korrekte Meldung der UID-Nummer des Erwerbers in der ZM eine materielle Voraussetzung und nicht nur eine formelle Anforderung für die steuerfreie Behandlung.

Anmerkung

Ihr Kontakt



StBin Elisabeth  
Kendler, Wien,  
elisabeth.kendler@  
wts.at

9 | **STAF – Steuerreform und AHV-Finanzierung** | Autorinnen: Dipl. Steuerexpertin  
Barbara Brauchli Rohrer und Valentina Schwarz, beide Zürich

SCHWEIZ



Förderung innovativer  
Unternehmen

**Key Facts**

- Bundesgesetz über Steuerreform und AHV-Finanzierung wurde verabschiedet.
- Abschaffung der Sondersteuerregimes.
- Innovative Unternehmen werden gefördert, z.B. durch Einführung einer Patentbox.

Einführung eines fiktiven Zinsabzugs auf überschüssiges Eigenkapital gewährt.

Mit der Umsetzung der STAF werden überdies innovationsgetriebene Unternehmungen gefördert. Auf kantonaler Ebene wird eine Patentbox eingeführt, welche dem modifizierten Nexus-Ansatz der OECD entspricht, mit maximaler Entlastung von 90 %. Zudem soll fakultativ ein zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand im Umfang von 50 % eingeführt werden.

STAF verabschiedet

In der Herbstsession 2018 hat das Schweizer Parlament die überarbeitete Vorlage zur Steuerreform, das sog. Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) verabschiedet. Die Reform basiert inhaltlich stark auf der am 12.02.2017 vom schweizerischen Stimmvolk abgelehnten Unternehmenssteuerreform III. Im Rahmen der STAF sollen primär die international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes – Holding-, Domizil- und gemischte Gesellschaft sowie Prinzipalbesteuerung und Finance Branche Regime – abgeschafft werden. Damit der Unternehmensstandort Schweiz nach wie vor attraktiv und die steuerlichen Rahmenbedingungen wettbewerbsfähig bleiben, sieht die Vorlage entsprechende Gegenmassnahmen vor. Eine Auswahl derer wird nachfolgend beschrieben.

Es ist zu beachten, dass die steuerlichen Ermäßigungen, welche kumulativ durch die Abschreibungen von stillen Reserven, die Einführung der Patentbox, den Abzug von F&E-Kosten sowie den fiktiven Zinsabzug erzielt werden, auf maximal 70 % des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung begrenzt sind. Die Kantone können geringere Ermäßigungen vorsehen.

Entlastungsbegrenzung

Als weitere Massnahmen sieht die Vorlage eine signifikante Reduktion der Gewinnsteuersätze, die infolge des erhöhten Kantonsanteils an den Erträgen der direkten Bundessteuer ermöglicht wird, sowie unter besonderen Voraussetzungen eine Entlastung der Kapitalsteuer auf kantonaler Ebene vor.

Senkung Gewinnsteuersätze

Abschaffung der Sondersteuerregimes und neue Alternativen

Mit der Abschaffung der Sondersteuerregimes unterliegen die betroffenen Gesellschaften einer erhöhten Steuerbelastung in der Schweiz. Zur Abfederung dieses Effekts können die unter einem solchen Status geschaffenen stillen Reserven während einer fünfjährigen Übergangsfrist gesondert besteuert werden. Ferner besteht die Möglichkeit, bei Zuzug in die Schweiz resp. bei Aufgabe des Sonderstatus stille Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts gewinnsteuerneutral aufzudecken und sodann innerhalb von zehn Jahren abzuschreiben. Des Weiteren wird Kantonen mit einer effektiven Gewinnsteuerbelastung von mindestens 18,03 % die Möglichkeit zur

Zum sozialen Ausgleich umfasst die neue Vorlage Massnahmen zur Finanzierung der hiesigen Sozialversicherungen, der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), im Umfang von rund CHF 2 Mrd. pro Jahr.

Finanzierung der AHV

Sofern das fakultative Referendum gegen die Vorlage nicht zustande kommt, sollen einzelne Massnahmen am 01.01.2019 bzw. die Mehrheit der Massnahmen am 01.01.2020 in Kraft treten. Aufgrund entsprechender Vorankündigungen ist jedoch von einer Referendumsabstimmung am 19.05.2019 und bei positivem Ergebnis zugunsten der STAF-Vorlage von einer Umsetzung des Bundesgesetzes per 01.01.2020 auszugehen.

Ihr Kontakt



Dipl. Steuerexpertin  
Barbara Brauchli  
Rohrer, Zürich,  
b.brauchli@  
wengenvieli.ch

## Der Brexit und das Schicksal der UK Ltd. in Deutschland |

Autoren: RAin Dorothee Reuther und Fabian Federlein, beide München

### Key Facts

- Am 29.03.2019 bzw. mit Ablauf eines – noch zu vereinbarenden – Übergangszeitraums endet die Niederlassungsfreiheit für die britische Ltd. in Deutschland.
- Die britische Ltd. ist dann als OHG, GbR oder Einzelkaufmann zu qualifizieren.
- Der Gesetzentwurf zur Änderung des Umwandlungsgesetzes sieht eine Verschmelzung auch auf Personengesellschaften sowie eine Übergangsfrist vor.

einigten Königreich wird die Gesellschaft weiterhin als Ltd. firmieren, was zu einer Vielzahl praktischer und rechtlicher grenzüberschreitender Probleme führen kann (sog. Statutenverdopplung). Schwerer wiegt aus Sicht des Unternehmers wohl aber die Tatsache, dass die ursprünglich mit der gewählten Rechtsform beabsichtigte Haftungsbeschränkung hinfällig wird. Gesellschafter haften in der OHG und in der GbR persönlich und unbegrenzt.

In den überwiegenden Fällen wird die vorstehend dargestellte Qualifikation von den Gesellschaftern der „deutschen“ Ltd. nicht akzeptiert werden können. Nach geltendem Recht bestehen verschiedene Lösungswege, die nachstehend auszugswise skizziert werden. Abschließend wird auf den Referentenentwurf zur Änderung des Umwandlungsgesetzes eingegangen.

Lösungswege für die „deutsche“ Ltd.

In Frage kommt zunächst ein rechtzeitig im Vorfeld angestoßener grenzüberschreitender Formwechsel in eine deutsche Rechtsform. Dieser ist nicht gesetzlich geregelt, wird aber im Lichte der EuGH-Rechtsprechung in Rechtssachen VALE und Polbud für zulässig erachtet. Als Zielrechtsformen kommen dabei alle in § 191 Abs. 2 UmwG Genannten in Betracht. Das große Manko liegt beim grenzüberschreitenden Formwechsel allerdings gerade in der

Grenzüberschreitender Formwechsel

Ende der Niederlassungsfreiheit für die Ltd. in Deutschland

Am 29.03.2019 wird das Vereinigte Königreich aus der EU ausscheiden. Ab diesem Stichtag bzw. spätestens nach Ablauf einer aktuell zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich in Verhandlung befindlichen Übergangsphase können sich nach derzeitigem Stand die nach britischem Recht gegründeten Unternehmen nicht mehr auf die Niederlassungsfreiheit berufen. Die schätzungsweise 8.000 bis 10.000 Unternehmen in der britischen Rechtsform einer „private company limited by shares“ (Ltd.), die hierzulande ihren Verwaltungssitz haben, werden in Deutschland nicht länger als solche anerkannt (vgl. hierzu auch bereits WTS Journal 03/2017).



Qualifikation führt zur persönlichen Haftung der Gesellschafter

Nach gefestigter BGH-Rechtsprechung ist eine aus deutscher Sicht nicht mehr anerkannte Ltd., die ein Handelsgewerbe betreibt, als offene Handelsgesellschaft (OHG) bzw. – im Fall einer Ein-Mann-Ltd. – als Einzelkaufmann zu qualifizieren, ansonsten als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) bzw. Einzelperson. Im Ver-

fehlenden gesetzlichen Regelung. Das Versagen der Anerkennung eines solchen Formwechsels durch das britische Companies House verhindert in vielen Fällen die Eintragung in das deutsche Handelsregister. Um einen grenzüberschreitenden Formwechsel zu verwirklichen, ist daher eine enge Zusammenarbeit und Absprache

mit inländischen und ausländischen Behörden sowie Registergerichten notwendig.

Eine nennenswerte Erleichterung könnte der im „Company Law Package“ der EU-Kommission enthaltene Vorschlag für einen EU-rechtlich normierten grenzüberschreitenden Formwechsel leisten. Voraussichtlich werden diese Regelungen zu grenzüberschreitenden Umstrukturierungen allerdings nicht rechtzeitig vor dem Brexit verabschiedet, sodass sie insoweit nicht als Lösung herangezogen werden können.

Grenzüberschreitende Verschmelzung

Als Alternative bietet sich die grenzüberschreitende Verschmelzung auf eine deutsche Kapitalgesellschaft an, die in den §§ 122a ff. UmwG geregelt ist. Diese Variante könnte jedoch Bedenken begegnen, wenn sich der Unternehmer seinerzeit u.a. wegen der strengen Kapitalaufbringungs- und -erhaltungsvorschriften und ggf. auch im Hinblick auf Mitbestimmungsrechte gegen eine AG oder GmbH und für die Gründung einer Ltd. mit Verwaltungssitz in Deutschland entschieden hatte.

Gesetzentwurf zur Änderung des Umwandlungsgesetzes

Einen potentiellen „Rettungsanker“ für die Ltd. hat nun die Bundesregierung mit ihrem auf dem Referentenentwurf des BMJV aufbauenden Entwurf eines Vierten Gesetzes zur Änderung des Umwandlungsgesetzes vom 10.10.2018 ausgeworfen. Darin wird die Beschränkung der Hineinverschmelzung auf Kapitalgesellschaften aufgehoben und der Kreis der möglichen aufnehmenden Rechtsträger um Personenhandelsgesellschaften – insbesondere auch die KG – erweitert. Dies eröffnet generell – d.h. ohne Beschränkung auf Brexit-Fälle – die Möglichkeit zur Verschmelzung z.B. auch auf die gängige Rechtsform der GmbH & Co. KG.

Darüber hinaus sieht der Gesetzentwurf eine Übergangsfrist vor, innerhalb welcher

Verschmelzungen eines dem britischen Recht unterliegenden Unternehmens auf ein dem deutschen Recht unterliegendes Unternehmen auch nach dem Brexit als Verschmelzung im Sinne der §§ 122a ff. UmwG gelten sollen. Demnach soll es genügen, wenn der Verschmelzungsplan

UK Ltd.

vor dem Brexit oder vor dem Ablauf eines – noch nicht definierten – Übergangszeitraums notariell beurkundet worden ist und die Verschmelzung sodann unverzüglich, spätestens aber zwei Jahre nach diesem Zeitpunkt mit den erforderlichen Unterlagen zur Registereintragung angemeldet wird.

Gleichwohl stellt sich aber auch im Falle der grenzüberschreitenden Verschmelzung auf eine Personenhandelsgesellschaft die Frage der Umsetzung in der Praxis. Unwägbarkeiten und nicht unerhebliche (Berater-)Kosten können sich insbesondere aus dem zwingenden Erfordernis des Mitwirkens der britischen Behörden ergeben.

Die Auseinandersetzung mit den bestehenden sowie den im Gesetzgebungsverfahren befindlichen Regelungen und Möglichkeiten macht deutlich, dass der Umgang mit einer Ltd. noch vor dem Brexit der Klärung bedarf und es hierfür nicht die eine passende Lösung gibt. Gesellschafter einer „deutschen“ Ltd. sollten, soweit noch nicht erfolgt, möglichst unverzüglich tätig werden. Wie so häufig ist die auf den Einzelfall zugeschnittene Lösung unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände – insbesondere der Beweggründe für die Wahl der Ltd. – gefragt.

Fazit

Ihr Kontakt



RA/StB/FAStR Thomas Melcher, München,  
thomas.melcher@wts-legal.de

**a | IFRS 17 – Neue Regelungen für die Bilanzierung von Versicherungsverträgen |**

*Autor: Andreas Huthmann, Düsseldorf*

**Key Facts**

- IFRS 17 ist grundsätzlich für alle Unternehmen relevant und nicht nur für Versicherungen.
- Auch Leistungsgarantien können in den Anwendungsbereich des IFRS 17 fallen.
- Die Bewertung von Versicherungsverbindlichkeiten und die Ertragsrealisierung werden deutlich komplexer.
- Eine Verschiebung der Erstanwendung und weitere Anpassung des Standards vor der geplanten Einführung ist möglich.

in Servicemarge (noch nicht realisierter Gewinn aus dem Versicherungsvertrag), Risikomarge und sonstige Erfüllungspflichten aufzuteilen und regelmäßig auf Basis von versicherungsmathematischen Schätzungen neu zu bewerten. Abweichend von dem regulären Vorgehen der Einzelbilanzierung ist für Versicherungsverpflichtungen die Portfoliobewertung nicht nur als Vereinfachung erlaubt, sondern als Standardfall explizit vorgesehen. Ein Portfolio von Versicherungsverträgen beinhaltet Versicherungsverträge, die ähnlichen Risiken ausgesetzt sind und gemeinsam gesteuert werden.

Abweichend von diesem Standardmodell gibt es sowohl Vereinfachungen für kurzlaufende Verträge als auch Sonderregelungen für Verträge, deren Auszahlungsprofil zu einem wesentlichen Teil aus Erträgen aus einem hinterlegten Asset Portfolio resultiert.

Die Bilanzierung von Versicherungsverträgen aus Sicht des Versicherungsnehmers hingegen ist grundsätzlich nicht im Anwendungsbereich des IFRS 17 und erfolgt weiter als Off-Balance Sachverhalt bzw. bei tatsächlichen Erstattungsansprüchen gemäß IAS 37. Eine Ausnahme stellen Rückversicherungsverträge dar, die sowohl vom Versicherungsnehmer als auch vom Versicherungsgeber zu bilanzieren sind und im Anwendungsbereich des IFRS 17 liegen.

Ein EU Endorsement des IFRS 17 hat bisher noch nicht stattgefunden und kann sich auch noch weiter verzögern. Das IASB hat zudem am 14.11.2018 vorläufig entschieden, den Erstanwendungszeitpunkt von IFRS 17 auf den 01.01.2022 zu verschieben.

Mehrere Bewertungsmodelle in Abhängigkeit der Vertragsart möglich

Keine Änderung für Versicherungsnehmer

**Ihr Kontakt**



**Andreas Huthmann,**  
Düsseldorf,  
[andreas.huthmann@fas.ag](mailto:andreas.huthmann@fas.ag)

Standard im Mai 2017 veröffentlicht und von allen Unternehmen ursprünglich ab 01.01.2021 anzuwenden

Im Mai 2017 hat das IASB nach langer Entwicklungsphase den IFRS 17 als relevanten Standard für die Bilanzierung und Bewertung von Versicherungsverträgen veröffentlicht. Der Standard ist von allen Unternehmen, die Verpflichtungen aus Versicherungsverträgen im Sinne des Standards eingehen, anzuwenden und nicht lediglich von Versicherungsunternehmen.

Auch Verträge, die formal keine Versicherungen darstellen, können betroffen sein

Ein Versicherungsvertrag im Sinne des Standards ist hierbei ein Vertrag, mit dem ein wesentliches Versicherungsrisiko von einer Partei auf eine andere Partei übertragen wird. Dies kann neben klassischen – von Versicherungen ausgehenden – Versicherungsverträgen ggf. auch eine Garantieleistung sein, die ein Unternehmen gegenüber einem Kunden eines Konsortial- oder Kooperationspartners für dessen Leistung oder Ware gewährt.

Aufteilung der Verpflichtungen aus dem Versicherungsvertrag

Bei der Bilanzierung von Versicherungsverträgen nach IFRS 17 sind die Verpflichtungen aus dem Versicherungsvertrag



**b | IDW Praxishinweis 02/2018 zur Berücksichtigung des Verschuldungsgrads bei der Bewertung von Unternehmen** | Autoren: Nils Klamar und Manuel Noske, beide Frankfurt a.M.

**Key Facts**

- Das IDW empfiehlt im aktuellen Praxishinweis 02/2018 die Bruttomethode zur Bewertung hoch verschuldeter Unternehmen.
- Der zur Diskontierung der Cashflows verwendete Zinssatz soll dabei aus den Kapitalmarktdaten operativ vergleichbarer, aber normal verschuldeter Unternehmen hergeleitet werden. Vom Barwert der operativen finanziellen Überschüsse wird dann der Marktwert des Fremdkapitals in Abzug gebracht.

nach dem WACC- oder APV-Ansatz). Bei der Wertermittlung ist es gemäß IDW sachgerecht, den zur Diskontierung der finanziellen Überschüsse zu verwenden Zinssatz – unabhängig von der hohen Verschuldung – aus den Kapitalkosten der Peer Group (normal verschuldete Unternehmen) abzuleiten, um das operative Unternehmensrisiko adäquat und transparent zur berücksichtigen. Das erhöhte Ausfallrisiko des Fremdkapitals des Bewertungsobjekts ist aus den Kapitalkosten also zu eliminieren. Der WACC bildet demnach keine spezifischen Ausfallrisiken, sondern lediglich die operativen Unternehmensrisiken ab.

**Relevanz** Der „IDW Praxishinweis 02/2018: Berücksichtigung des Verschuldungsgrads bei der Bewertung von Unternehmen“ konkretisiert die praktische Umsetzung des Standards IDW S 1 bei der Bewertung hoch verschuldeter Unternehmen. In der Bewertungspraxis treten hier Probleme im Zusammenhang mit einer konsistenten Allokation der Ausfallrisiken auf Fremd- und Eigenkapitalgeber auf. Diskontierungszinssätze nehmen i.d.R. Werte an, die weder empirisch beobachtbar noch inhaltlich erklärbar sind.

**Anwendung** Als hoch verschuldet werden Unternehmen definiert, deren Fremdkapital ein materielles Ausfallrisiko aufweist und/ oder deren Verschuldungsgrad im Vergleich zum Verschuldungsgrad der Peer Group erheblich höher ist. Nicht betroffen sind also z.B. Unternehmen, die bei einem hohen Verschuldungsgrad vergleichsweise sichere, stabile operative Cashflows generieren (z.B. Windparks), da in diesem Fall der erhöhte Verschuldungsgrad nicht zu materiellen Ausfallrisiken führt. Aus der Anwendung des Praxishinweises ausgenommen sind Banken und Versicherungen. Spezifische Erläuterungen gibt es für Unternehmen mit zweifelhafter going concern-Prämisse, so genannte überhöht verschuldete Unternehmen.

**Verfahren** Der Praxishinweis des IDW empfiehlt für die Bewertung hoch verschuldeter Unternehmen eine Bruttomethode (z.B.

In einem weiteren Schritt wird vom Barwert der operativen finanziellen Überschüsse der Marktwert des Fremdkapitals in Abzug gebracht, um zum Marktwert des Eigenkapitals zu gelangen. In den Rechenbeispielen des Praxishinweises geht das IDW davon aus, dass die Ausfallrisiken bereits in den (kredit-)vertraglich vereinbarten Zinssätzen Berücksichtigung gefunden haben und der Marktwert des Fremdkapitals seinem Nominalwert entspricht.

Sofern bei der Bewertung eines hoch verschuldeten Unternehmens auf den vertraglichen Zinssatz abgestellt wird, ergibt sich implizit ein höheres Tax Shield (steuerlicher Vorteil aus der Fremdfinanzierung); dieses dürfte jedoch – bedingt durch die höheren Ausfallrisiken – nicht unbedingt realisierbar sein.

In jedem Fall ist bei mehrperiodischer Planung für die künftigen Verschuldungsgrade nach Vorgabe des IDW eine Angleichung an die Peer Group anzunehmen, die Fremdverschuldung ist auf ein normales Maß zu reduzieren. Dies setzt freilich entsprechende operative Zahlungsmittelzuflüsse voraus, die ausreichen, um das Fremdkapital plangemäß zurückzuführen.

Mit dem vorliegenden Praxishinweis geht das IDW auf die Besonderheiten bei der Bewertung hochverschuldeter Unternehmen ein und gibt der Bewertungspraxis hierfür klare Leitlinien an die Hand.



**Ihr Kontakt**



**Nils Klamar,**  
Frankfurt a.M.,  
nils.klamar@fas.ag

## c | Die Bedeutung des Kontenplans in einer digitalen Unternehmenswelt |

Autor: Benjamin Greiner, Stuttgart

### Key Facts

- Klar strukturierte und gepflegte Kontenpläne sind die Basis für effizientes und effektives Reporting.
- Die Bedeutung des Kontenplans als Basis für die Ressource „Unternehmensdaten“ wird häufig unterschätzt.
- Kontenpläne erfordern ein striktes „Housekeeping“ und das Zusammenspiel vieler Unternehmensbereiche.
- Moderne IT-Systeme im Finanzbereich ermöglichen einen schlanken und multidimensionalen Kontenplan.

Wenn Unternehmen die Bedeutung eines sauber strukturierten und eindeutigen Kontenplans nicht erkennen, entsteht hier leicht „Wildwuchs“. Bei einem nicht geordneten Kontenanlageprozess werden häufig für jeden vermeintlichen Sonderfall und reine Reportingzwecke neue Konten angelegt. In der Folge werden Konten nicht mehr einheitlich genutzt, müssen abgestimmt und übergeleitet werden. Kontierungs- und Abschlussprozesse werden somit anfälliger für Fehler, benötigen mehr Zeit, binden unverhältnismäßig viele Ressourcen und erzeugen Frustration.

Unternehmensentwicklung bedeutet häufig „Wildwuchs“ in Kontenplänen

Oftmals sehen Unternehmen keine Notwendigkeit, ihre Kontenpläne zu überarbeiten, zu harmonisieren oder einen professionellen Kontenanlageprozess zu etablieren. Das liegt meist daran, dass die Bedeutung und der Wert eines klar strukturierten und eindeutigen Kontenplans noch nicht erkannt wurde, aber auch an der Tatsache, dass ein entsprechendes „Housekeeping“, also die laufende Pflege und Anpassung, durchaus Zeit kostet und auch viel Mühe mit sich bringt.

Housekeeping von Kontenplänen

Ein „Housekeeping“ ist aber unerlässlich, um einen neu aufgesetzten Kontenplan vor unkontrollierten Änderungen zu schützen. Dazu müssen alle betroffenen Abteilungen wie Buchhaltung, Controlling, Konzernrechnungswesen und IT in den Prozess eingebunden werden. Jeder Änderungsantrag muss eine plausible Begründung enthalten und einen abteilungsübergreifenden Genehmigungsprozess durchlaufen.

Einen nicht zu unterschätzenden Einfluss auf den Kontenplan hat auch das eingesetzte ERP-System. Moderne ERP-Systeme und BI-Tools bieten die Möglichkeit, buchhalterische Geschäftsvorfälle multidimensional zu erfassen und auszuwerten, um aus denselben Daten je nach Bedarf unterschiedliche Reports zu generieren. D.h. es müssen keine separaten Konten für unterschiedliche Funktionsbereiche, Einmaleffekte oder Intercompany-Transaktionen angelegt werden. Selbst für Steuerzwecke können zusätzliche Steuerschlüssel verwendet werden,

Kontenplan und IT-Systeme

Kontenplan als Grundlage des Rechnungswesens



Das Erfordernis, einen Kontenplan, also eine Übersicht aller im Unternehmen zu Buchungszwecken vorhandenen Konten, vorzuhalten, ergibt sich aus der Notwendigkeit, eine gesetzeskonforme und einheitliche Verbuchung aller Geschäftsvorfälle sicherzustellen. Grundlage für einen Kontenplan ist in der Praxis meist ein standardisierter Kontenrahmen. Daraus verwenden Unternehmen i.d.R. nur die für sie relevanten Konten.

Permanenter Wandel von Kontenplänen

Ein Kontenplan ist nicht in Stein gemeißelt. Unternehmenswachstum, sich ändernde Geschäftsmodelle oder neue Organisationsstrukturen führen dazu, dass neue Konten ergänzt und nicht mehr benötigte Konten deaktiviert oder gelöscht werden müssen. Größere Änderungen ergeben sich meist dann, wenn im Rahmen von Akquisitionen neue Unternehmen mit abweichenden Kontenplänen integriert werden müssen. Weitere Gründe für Änderungen an Kontenplänen können aber auch abweichende nationale Rechnungslegungsvorschriften, die Berücksichtigung internationaler Rechnungslegungsstandards oder spezielle regulatorische Anforderungen sein. Laufende Anpassungen an Kontenplänen ergeben sich durch gesetzliche Änderungen und neue technologische Möglichkeiten. So haben beispielsweise das BilRuG, die E-Bilanz oder auch neue Reporting-Formate wie XBRL zu Änderungen an Kontenplänen geführt. Ein Kontenplan ist also einem permanenten Wandel unterworfen.



ohne dass jeder Sachverhalt auf unterschiedlichen Konten erfasst werden muss. Grundvoraussetzung hierfür ist allerdings ein durchdachtes Datenmodell und eine entsprechende Datenqualität. Bereits bei der Erfassung muss manuell oder durch intelligente Regeln sichergestellt sein, dass die verschiedenen Kontierungsmerkmale, Taggings oder Datenfelder sauber erfasst oder abgeleitet werden.

Ein aktuelles Beispiel für das Tagging von Unternehmensdaten auf Konzernebene ist das European Single Electronic Format (kurz ESEF), nach dem kapitalmarktorientierte Unternehmen ab 2020 ihre Jahresfinanzberichte zu erstellen haben. Unternehmen, die einen IFRS-Konzernabschluss veröffentlichen, müssen danach zukünftig ihre Jahresfinanzzahlen mit standardisierten Tags aus der IFRS-Taxonomie versehen, damit die Abschlüsse elektronisch weiterverarbeitet werden können.

Voraussetzung  
gute Datenbasis

Eine gute Datenbasis ist jedoch nicht nur für das legale Reporting von großer Bedeutung. Mithilfe moderner BI-Systeme und künstlicher Intelligenz können Datenbestände heute wesentlich effizienter, einfacher, aber auch vielfältiger und mehr-

dimensional ausgewertet und analysiert werden. Die häufig unter dem Stichwort Big Data zusammengefassten Methoden benötigen allerdings eine gepflegte und aktiv gemanagte Datenbasis, um den in den Unternehmensdaten schlummernden „Datenschatz“ für wertschöpfende Zwecke nutzen zu können. Ein harmonisierter und gepflegter Kontenplan ist hierfür häufig die Ausgangsbasis.

Um dem Ziel eines Kontenplans als Rückgrat oder zumindest einer wichtigen Basis für den digitalen Finanzbereich der Zukunft näher zu kommen, ist eine grundlegende Überarbeitung von Inhalten und Strukturen des Kontenplans erforderlich. Allerdings bringt das grundsätzliche Überdenken des Kontenplans eine Reihe an fachlichen, prozessualen und organisatorischen Diskussionen mit sich. Aber genau das ist es, was die digitale Transformation in Unternehmen benötigt: Die Mitarbeiter müssen Strukturen, Prozesse und Geschäftsmodelle laufend hinterfragen, was zu deren nachhaltiger Veränderung sowie auch einer Änderung der Unternehmenskultur führt und eine Lösungsfindung in Zusammenarbeit aller Unternehmensbereiche erfordert.

Notwendige Schritte und Herausforderungen

Ihr Kontakt



Jürgen Diehm,  
Stuttgart,  
juergen.diehm@  
fas.ag

## d | Heubeck Richttafeln 2018 G: Korrektur und Anwendungspflicht |

Autorin: Sophia Doll, München

### Key Facts

- Heubeck AG stellt Anpassungsbedarf bei Richttafeln 2018 G fest.
- Veröffentlichung der neuen Version der Richttafeln 2018 G am 04.10.2018.
- Anerkennung der neuen Richttafeln für ertragsteuerliche Zwecke durch das BMF am 22.10.2018 als Indikator für die allgemeine Anerkennung.
- Nach Handelsrecht und IFRS verpflichtende Anwendung der Richttafeln 2018 G für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 22.10.2018 enden.
- Ertragsteuerlich verpflichtende Anwendung für alle Wirtschaftsjahre, die am / nach dem 30.06.2019 enden.

Am 20.07.2018 wurden die neuen Richttafeln 2018 G zur Bewertung von Altersversorgungsverpflichtungen durch die Heubeck AG veröffentlicht (vgl. WTS Journal 04/2018, Seite 45). Ende September 2018 hat die Heubeck AG dann Anpassungsbedarf aufgrund von Inkonsistenzen in Bezug auf die verwendeten Datengrundlagen festgestellt. Aufgrund der Überschätzung des Trends zur Verbesserung der Sterblichkeiten und damit zur Verlängerung der Lebenserwartung seien die Pensionsrückstellungen zu hoch bewertet worden. Zwar hätte man aus Sicht der handelsrechtlichen oder internationalen Rechnungslegung diesen höheren Trend mit Hinweis auf sozioökonomische Aspekte durchaus begründen können, nichtsdestotrotz entschied sich die Heubeck AG zur Anpassung und veröffentlichte

Anpassung der Richttafeln 2018 G der Heubeck AG

am 04.10.2018 die geänderte Version der Richttafeln 2018 G. Die materiellen Auswirkungen dieser Änderungen auf die Altersversorgungsverpflichtungen sind gemäß der Heubeck AG jedoch gering.

BMF vom 19.10.2018  
(veröffentlicht am  
22.10.2018)

Trotz der unangekündigten Veröffentlichung der neuen Richttafeln im Juli und der nachträglichen Verzögerung aufgrund der Anpassungen der Heubeck AG erfolgte die ertragsteuerliche Anerkennung durch die Finanzverwaltung zeitnah durch BMF-Schreiben vom 19.10.2018.

Ertragsteuerliche Anerkennung als Grundlage für die verpflichtende Anwendung in HGB- und IFRS- Abschlüssen

Daraus ergibt sich handelsrechtlich eine verpflichtende Anwendung der Richttafeln 2018 G in allen Wirtschaftsjahren, die nach dem 22.10.2018 enden. Für alle Abschlüsse, die bis zur Veröffentlichung des BMF-Schreibens noch nicht abschließend aufgestellt bzw. testiert worden sind

(hauptsächlich Abschlüsse mit Stichtag 30.06.2018, 30.09.2018 und dazwischen), besteht faktisch ein Wahlrecht, die alten oder die neuen Richttafeln anzuwenden. Die gleichen Pflichten bzw. Wahlrechte zur Anwendung der neuen Richttafeln 2018 G wie in der handelsrechtlichen Rechnungslegung bestehen in Jahresabschlüssen nach IFRS. Eine Anwendung in IFRS-Quartals- oder -Halbjahresabschlüssen ist jedoch noch nicht verpflichtend.

Steuerrechtlich räumt die Finanzverwaltung einen Übergangszeitraum ein. So können die neuen Richttafeln in allen Wirtschaftsjahren, die nach dem 20.07.2018 enden, erstmals angewendet werden. Spätestens jedoch in Wirtschaftsjahren, die am oder nach dem 30.06.2019 enden, müssen die neuen Richttafeln angewendet werden.

Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg  
Weber, München,  
hans-georg.weber@  
fas.ag

## e | Definition eines Geschäftsbetriebs – IASB veröffentlicht Änderungen an IFRS 3 |

Autor: WP/StB Christian Verse, München

### Key Facts

- Neudefinition eines Geschäftsbetriebs im Rahmen eines Unternehmenserwerbs.
- Zusätzliche Erläuterungen und Beispiele zur Frage, ob ein Geschäftsbetrieb oder eine Gruppe von Vermögenswerten erworben wurde.
- Optionaler Test zur vereinfachten Identifikation eines Geschäftsbetriebs.
- Anwendung für Erwerbe am oder nach dem 01.01.2020.

Das IASB stellt in seinen Änderungen folgende Mindestanforderungen an einen Geschäftsbetrieb: Ein Geschäftsbetrieb umfasst eine Gruppe von Aktivitäten und Vermögenswerten, die mindestens den Einsatz ökonomischer Ressourcen (Inputs) und einen substanziellen Prozess beinhalten. Beides zusammen muss signifikant zur Fähigkeit beitragen, Leistungen (Output) zu produzieren.

Neue Definition eines  
Geschäftsbetriebs

Hinsichtlich der Leistungen (Output) wird betont, dass sich diese auf Waren und Dienstleistungen beziehen, die für Kunden erbracht werden. Der frühere Verweis, dass ein Output auch Kostenreduktionen betreffen kann, entfällt.

Wegfall des Kriteriums  
Kostenreduktion

Amendment zu IFRS 3

Das IASB hat am 22.10.2018 Änderungen von IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse hinsichtlich der Definition eines Geschäftsbetriebs veröffentlicht.

Die neuen Vorschriften enthalten einen optionalen Test (sog. „concentration test“), der eine vereinfachte Identifikation eines Geschäftsbetriebs ermöglichen soll. Im Test wird geprüft, ob sich der gesamte Fair Value der erworbenen Bruttovermögenswerte im Wesentlichen in einem Vermögenswert oder einer Gruppe gleichartiger Vermögenswerte konzentriert. Ist dies der Fall, darf davon ausgegangen werden, dass kein Geschäftsbetrieb vorliegt.

Vereinfachte  
Identifikation eines  
Geschäftsbetriebs durch  
„concentration test“

Kritisch: Erwerb eines  
Geschäftsbetriebs oder  
einer Gruppe von  
Vermögenswerten

Die Änderungen zielen darauf ab, Anwendungsfragen im Erwerbsfall zu klären. Vielfach haben Unternehmen Schwierigkeiten zu bestimmen, ob sie einen Geschäftsbetrieb oder eine Gruppe von Vermögenswerten erworben haben. Das Ergebnis ist mit Folgeauswirkungen auf Geschäfts- oder Firmenwert, Erwerbskosten sowie latente Steuern verbunden.

Wird der Test nicht durchgeführt oder spricht sein Ergebnis nicht gegen das Vorliegen eines Geschäftsbetriebs, ist zu prüfen, ob ein substanzieller Prozess und Inputs erworben wurden.

Erzeugt die erworbene Gruppe von Vermögenswerten (und Schulden) zum Erwerbszeitpunkt noch keine „Outputs“ und besitzt sie nicht die Fähigkeit zur Umwandlung von „Inputs“ in „Outputs“, wird ein substanzieller Prozess nur dann erworben, wenn eine organisierte Belegschaft („organised workforce“) übernom-

men wird, die in der Lage ist, einen für die Output-Erstellung wesentlichen Prozess durchzuführen und zugleich Ressourcen übernommen werden, die von der Belegschaft in Output transformiert werden können.

Die veröffentlichten Änderungen enthalten eine Vielzahl von Anwendungsbeispielen. Die geänderte Definition ist auf Unternehmenszusammenschlüsse anzuwenden, bei denen der Erwerbszeitpunkt am oder nach dem 01.01.2020 liegt. Eine frühere freiwillige Anwendung ist zulässig.

#### Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg  
Weber, München,  
hans-georg.weber@  
fas.ag

## Impressum

### Herausgeber

WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft  
Thomas-Wimmer-Ring 1-3  
80539 München  
T: +49 (0) 89 28646 0  
F: +49 (0) 89 28646 111  
wts.com/de

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

### Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling,  
Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea  
Eisenberg, Dr. Axel Löntz, Gitta Mannke-Asanatu, C.  
Andreas Masuch, Christian Vogt, Hans-Georg Weber

### Standorte

Düsseldorf · Erlangen · Frankfurt · Hamburg · Köln ·  
München · Regensburg · Rosenheim · Stuttgart

### Typografie, Layout

hartmann brand consulting, München

### Druck

LOGOPRINT, München

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der genannten Kontakte.

Das Kennzeichen „WTS Global“ bezieht sich auf WTS Global Vereniging („WTS Global“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder von WTS Global sind rechtlich selbständige und unabhängige Firmen, welche nur für eigenes Handeln und Unterlassen, nicht für solches anderer Mitglieder verantwortlich sind. Sie sind darüber hinaus nicht berechtigt, andere Mitglieder von WTS Global zu vertreten oder rechtlich zu verpflichten. Gleiches gilt im Verhältnis zwischen WTS Global und ihren Mitgliedern.

© Fotos: Adobe Stock (Seite 1, 7, 9, 27, 29, 30, 32, 35, 44, 46), eyeem (Seite 10), iStock (Seite 21), fotolia (Seite 36).

# Be a pioneer in 2019



Wir wünschen allen ein entspanntes, fröhliches Weihnachtsfest und ein energiereiches Jahr 2019, das jeden von uns mit Kreativität, Mut und Zuversicht über die kommenden 365 Tage trägt. Damit unsere individuellen Ziele und Herausforderungen ein voller Erfolg werden.