

STEUERN & RECHT

Nachträgliche Anschaffungskosten bei „wesentlichen“ Beteiligungen

Gesellschafterbeschluss zur Übertragung des gesamten Vermögens einer GmbH

Änderung bei der Arbeit auf Abruf ab 2019 - Auswirkungen auf Minijobs



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Gewerbesteuer hat durch verschiedene Ausweitungen erheblich an Bedeutung gewonnen. Dementsprechend ergeben sich auch zahlreiche Fragen und Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung. Neben aktuellen Urteilen zur Hinzurechnung stellen wir in dieser Ausgabe auch gewerbesteuerliche Fragen im Rahmen der Tonnagebesteuerung sowie der erweiterten Kürzung bei mehrstöckigen Personengesellschaften vor.

Der Brexit wird kommen, die Frage ist nur wann und wie. Deshalb sollten sich Unternehmen weiterhin mit damit zusammenhängenden Fragen beschäftigen, auch im Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht.

Auch der steuerliche Dauerbrenner Organschaft ist Thema dieser Ausgabe. Der BFH hat die Vorteile aus der Nutzung einer Gesetzeslücke bestätigt.

Ihre BDO

ÜBER BDO

BDO zählt mit über 1.900 Mitarbeitern an 27 Standorten zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahen Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory Services in Deutschland.

Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), das mit mehr als 80.000 Mitarbeitern in 162 Ländern vertreten ist.

HERAUSGEBER

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhlentwiete 12
20355 Hamburg
www.bdo.de

© 2019 BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Hinweis an den Leser

Die aktuelle Information „Steuern & Recht“ sowie zahlreiche weitere BDO Publikationen stehen für Sie auch im Internet bereit unter www.bdo.de.

Mit unserer „Steuern & Recht“ berichten wir über neue Gesetze und Gesetzesvorhaben sowie auf der Grundlage aktueller Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen über Änderungen und ausgewählte Themen zum Steuerrecht und weiterer interessanter Rechtsgebiete.

Die Autoren haben diese Informationen mit größter Sorgfalt zusammengestellt. Wir bitten aber um Verständnis dafür, dass die BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt. Bitte beachten Sie, dass es sich bei der „Steuern & Recht“ nur um allgemeine Hinweise handeln kann, die die Prüfung und erforderliche individuelle Beratung eines konkret zu beurteilenden Sachverhalts nicht zu ersetzen vermögen.

Für Rückfragen und Ihre persönliche Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zu Verfügung.

INHALTSVERZEICHNIS

Für alle Steuerpflichtigen	3
Ehegatten: Einkommensteuerlicher Spendenabzug trotz oder wegen Schenkung mit Spendenaufgabe?	3
Für Gewerbetreibende und Freiberufler	4
Aktuelle Urteile zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung	4
Wechsel von Tonnagegewinnermittlung zu Betriebsvermögensvergleich: gewerbesteuerliche Kürzung um 80 % bzgl. Gewinn aus Unterschiedsbetrag	7
Für Kapitalgesellschaften, ihre Gesellschafter sowie Geschäftsführer und Vorstände	8
Nachträgliche Anschaffungskosten bei „wesentlichen“ Beteiligungen	8
Organschaft: Übergangsregelung für die Verlustübernahme bei Altverträgen	9
Übertragungsgewinn aus Aufwärtsverschmelzung im Organschaftsfall	10
Gesellschafterbeschluss zur Übertragung des gesamten Vermögens einer GmbH	11
Für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter	12
Gewerbsteuer: erweiterte Kürzung bei mehrstöckigen Personengesellschaften	12
Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber	13
Änderung bei der Arbeit auf Abruf ab 2019 - Auswirkungen auf Minijobs	13
Für international tätige Unternehmen	14
EuGH: Gegenbeweismöglichkeit bei Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter?	14
Brexit	16
Anwendbares Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht im Vereinigten Königreich nach dem Brexit	16
Steuerabzugspflicht und Entlastungsverfahren nach einem Brexit	17

FÜR ALLE STEUERPF LICHTIGEN

Ehegatten: Einkommensteuerlicher Spendenabzug trotz oder wegen Schenkung mit Spendenaufgabe?

Zuwendungen, d.h. Spenden und Mitgliedsbeiträge, können gemäß § 10b EStG als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn sie folgende Merkmale erfüllen:

- Unentgeltlichkeit
- Freiwilligkeit
- wirtschaftliche Belastung

Der BFH hat zu diesen Voraussetzungen mit Urteil vom 15.01.2019 (Az. X R 6/17) grundsätzlich Stellung genommen.

Im entschiedenen Fall hatte der - im selben Jahr verstorbene - Ehemann seiner Ehefrau durch Überweisung auf deren Konto EUR 400.00 geschenkt. Einen Monat später überwies diese insgesamt EUR 130.000 an zwei gemeinnützige Vereine, die dafür Zuwendungsbestätigungen auf ihren Namen ausstellten. Ob die Eheleute einen (mündlichen) Vertrag über eine Schenkung unter Auflage geschlossen hatten, auf dem eine Verpflichtung der Ehefrau zur Spende an die beiden Vereine ggf. beruhte, blieb bis zuletzt ungeklärt.

Für schenkungsteuerliche Zwecke legte die Ehefrau als Bemessungsgrundlage lediglich den Saldobetrag von EUR 270.000 zu Grunde. In Höhe der gespendeten EUR 130.000 sei sie nicht bereichert gewesen, weil sie über diesen Betrag nicht habe frei verfügen können.

In der gemeinsamen Einkommensteuererklärung erklärte die Ehefrau die Zuwendungen über EUR 130.000 als Sonderausgaben. Das Finanzamt versagte den Spendenabzug, da die Ehefrau nach den Ausführungen zur Schenkungsteuer die Zahlungen an die Vereine nicht freiwillig, sondern aufgrund einer von ihrem Ehemann auferlegten Verpflichtung vorgenommen habe.

Der BFH bestätigte, dass eine „Spende“ ein freiwilliges Handeln des Steuerpflichtigen voraussetzt, also grundsätzlich ein Handeln, zu dem man rechtlich nicht verpflichtet ist. Daneben wird aber auch ein Handeln aufgrund einer freiwillig eingegangenen rechtlichen Verpflichtung als ausreichend angesehen. Falls die Ehefrau tatsächlich einen mündlichen Vertrag mit ihrem

Ehemann über die Aufgabenschenkung abgeschlossen hatte, läge ein hinreichend freiwilliges Handeln vor.

Daneben setzt der Spendenbegriff voraus, dass der Steuerpflichtige unentgeltlich handeln muss, d.h. ohne eine Gegenleistung des Empfängers bzw. ohne unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Leistung und einer Gegenleistung. Nach Ansicht des BFH können der Erhalt und das Behaltendürfen des Saldobetrags der Schenkung nicht als Gegenleistung dafür angesehen werden, dass die Ehefrau die Verpflichtungen aus der Spendenaufgabe übernommen hat. Denn sie hat von vornherein nur den Saldobetrag erworben.

Letztlich muss der Steuerpflichtige durch die Zuwendung tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet sein. Grundsätzlich läge keine wirtschaftliche Belastung der Ehefrau vor, da sie von vornherein nur den Saldobetrag der Schenkung (ohne die zu erbringenden Spenden i.H.v. EUR 130.000) erhalten hat.

Im Fall von **zusammenveranlagten Ehegatten** gilt allerdings eine Besonderheit: Gemäß § 26b EStG werden die Einkünfte der Ehegatten zusammengerechnet, ihnen gemeinsam zugerechnet und die Ehegatten sodann - u.a. im Bereich der Sonderausgaben - gemeinsam als ein Steuerpflichtiger behandelt. Für die Spendenabzugsberechtigung kann es daher nicht darauf ankommen, welcher der zusammenveranlagten Ehegatten durch die Zuwendung wirtschaftlich belastet ist. Die wirtschaftliche Belastung des Ehemannes wird daher der Ehefrau zugerechnet.

Hinweis:

Der BFH lässt nur für den speziellen Fall, dass zusammenveranlagte Ehegatten Parteien einer Schenkung unter Auflage sind, aufgrund des Wortlauts von § 26b EStG eine Zurechnung der wirtschaftlichen Belastung zu. In allen anderen Fällen sollte darauf geachtet werden, dass derjenige, auf dessen Namen die Zuwendungsbestätigung ausgestellt wird, auch der wirtschaftlich Belastete ist.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER

Aktuelle Urteile zur gewerbsteuerlichen Hinzurechnung

Die Gewerbesteuer hat durch gestiegene Hebesätze sowie die Nichtabziehbarkeit als Betriebsausgabe, vor allem aber auch durch die Erweiterung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungstatbestände wirtschaftlich erheblich an Bedeutung gewonnen. Dementsprechend wird sie auch in Betriebsprüfungen vermehrt aufgegriffen. Die auf beiden Seiten bestehenden Rechtsunsicherheiten bei den Hinzurechnungen führen immer häufiger deshalb auch zu gerichtlichen Entscheidungen.

Schuldzinsen beim Cash-Pool

Mit Urteil vom 11.10.2018 (Az. III R 37/17) hat sich der BFH erstmals materiell-rechtlich zur steuerlichen Behandlung von Zinsen, die in Zusammenhang mit einem Cash-Pool entstehen, geäußert.

Die Gesellschaften einer Unternehmensgruppe beteiligten sich zur Zins- und Finanzierungsoptimierung an einer Liquiditätsbündelung ihrer Konten (Cash-Pool). Dabei wurden die Salden verschiedener Quellkonten der einzelnen Töchter bankarbeitstäglich auf Null gestellt, indem ein etwaiges Guthaben auf das Zielkonto der Mutter überwiesen oder ein etwaiger Negativsaldo durch eine Überweisung vom Zielkonto der Mutter ausgeglichen wurde. Die dadurch entstehenden wechselseitigen Verbindlichkeiten zwischen der jeweiligen Tochter und der Mutter wurden mit 5,5 % p.a. verzinst. In ihrer Buchhaltung führte die Tochter für jedes Quellkonto ein gesondertes Verrechnungskonto, berechnete täglich die Zinsen und buchte diese monatlich saldiert als Aufwand oder Ertrag. Im Jahresabschluss nahm sie eine Saldierung von Zinsaufwendungen und -erträgen vor, wonach sich letztlich kein Saldo an Zinsaufwendungen ergab. Entsprechend erklärte die Tochter in ihrer Gewerbesteuererklärung keine Zinsaufwendungen aus dem Cash-Pool. Das Finanzamt wie auch das Finanzgericht waren allerdings der Auffassung, dass eine Saldierung der Zinsaufwendungen und -erträge aus dem Cash-Pool unzulässig sei.

Dies sah der BFH jedoch anders und differenzierte. Zwar gilt hinsichtlich der gewerbsteuerrechtlichen Hinzurechnung von Schuldzinsen grundsätzlich ein Saldierungsverbot, aufgrund dessen weder die mehreren Schuldverhältnisse

noch die daraus entstehenden Schuldzinsen miteinander verrechnet werden dürfen.

Ausnahmsweise können aber wechselseitig zwischen zwei Parteien gegebene Darlehen gewerbsteuerrechtlich als einheitliches Darlehensverhältnis beurteilt werden. Voraussetzung ist, dass sie *gleichartig* sind, *derselben Zweckbestimmung dienen* und *regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet* werden, was beim Cash-Pool der Fall ist. Denn nur deshalb können sämtliche dabei einbezogenen Quellkonten bankarbeitstäglich miteinander verrechnet werden.

Der BFH bestätigte die Auffassung der Gesellschaft aber nicht vollständig und macht eine wesentliche Einschränkung: Der zwischen Mutter und Tochter im Rahmen des Cash-Pools **bankarbeitstäglich** vorgenommene Kontenausgleich ist auch gewerbsteuerlich nachzuvollziehen. Deshalb kommt eine gewerbsteuerrechtliche Hinzurechnung der Entgelte für Schulden insoweit in Betracht, als nach der jeweiligen Verrechnung sämtlicher in den Cash-Pool einbezogener Quellkonten bezüglich der jeweiligen Tochter ein Schuldsaldo zu Lasten jener verbleibt. Der darauf entfallende Zins ist ein hinzurechnungsfähiges Entgelt. Ein solcher Schuldsaldo entfällt auch nicht dadurch, dass an einem späteren Tag ein Guthabensaldo zugunsten der Tochter entsteht.

Für die insoweit notwendigen Berechnungen der bankarbeitstäglichen Salden hatte das Finanzgericht keine hinreichenden tatsächlichen Feststellungen getroffen, so dass der BFH die Sache zur erneuten Prüfung dorthin zurückverwies.

Hinweis:

Der BFH bejaht also eine (begrenzte) Verrechnung der aus den gegenseitigen Darlehen entstehenden Zinsaufwendungen und -erträgen und damit eine Minderung der Gewerbesteuerlast für Cash-Pool-Teilnehmer. Die Grundsätze sollten entsprechend auch auf Ebene des Cash-Pool-Führers (i.d.R. die Muttergesellschaft) gelten.

Aufwendungen für einen Messestand

Nach dem Urteil des FG Düsseldorf vom 29.01.2019 (Az. 10 K 2717/17 G) ist die Miete für einen Messestand für die Ermittlung des Gewerbeertrages nicht nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG

hinzurechnen, wenn der Unternehmer nur alle drei Jahre auf einer Messe ausstellt.

Die klagende Gesellschaft produziert und vertreibt Bauteile für die Montage an Privathäusern. Alle drei Jahre nahm sie an einer Fachmesse teil, um dort ihr Produktsortiment zu präsentieren. Weitere Messen besuchte sie nicht als Ausstellerin.

Die Hinzurechnung der Aufwendungen verlangt insbesondere eine „fiktive“ Zuordnung der Messestandflächen zum Anlagevermögen des Mieters. Es ist darauf abzustellen, ob die unbeweglichen Wirtschaftsgüter Anlagevermögen des Mieters wären, wenn er ihr Eigentümer wäre (sog. fiktives Anlagevermögen). Dabei muss der Geschäftsgegenstand des Unternehmens ebenso berücksichtigt werden wie die Besonderheiten des Einzelfalls, wie z. B. die Häufigkeit der Messebesuche oder die praktizierten Vertriebswege.

Nach diesen Grundsätzen gehört der angemietete Messestand im vorliegenden Fall nicht zum fiktiven Anlagevermögen der Gesellschaft, weil jene den Messestand aufgrund ihrer seltenen Messebeteiligungen nicht ständig vorhalten musste. Der Geschäftszweck der Gesellschaft erforderte es nicht, an Messen teilzunehmen. Vielmehr wurde über eine Messebeteiligung alle drei Jahre neu entschieden und bei einer Nichtbeteiligung wäre die gewerbliche Tätigkeit der Klägerin nicht maßgeblich beeinflusst worden. Zudem fand die Messe ohnehin nur alle drei Jahre statt und es konnte schon aus diesem Grund ausgeschlossen werden, dass ausschließlich dort Kunden gewonnen wurden.

Kein Präjudiz sah das Finanzgericht im Urteil des BFH vom 08.12.2016 (Az. IV R 24/11). Dieser hatte bei einem Konzertveranstalter die Hinzurechnung der Aufwendungen für die Anmietung von Sälen, Stadien und Arenen (in 180 Fällen jährlich) angenommen, weil die Räumlichkeiten unmittelbar den Geschäftstätigkeiten dienen und Grundlage für diese waren.

Hinweis:

Gegen das Urteil des FG wurde bereits Revision eingelegt (BFH III R 15/19). Denn die Hinzurechnung für kurzfristige Nutzungsüberlassungen ist noch nicht höchstrichterlich geklärt. So hatte das FG Berlin-Brandenburg mit Urteil vom 25.10.2017 (Az. 11 K 11196/17) die Aufwendungen eines Filmproduzenten für die Anmietung von Ausstattungsgegenständen zur Herstellung eines Films auch gem. § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG dem Ge-

winn aus Gewerbebetrieb anteilig hinzugerechnet, obwohl die Gegenstände nicht für andere Filmproduktionen verwendet werden konnten und daher nur kurzfristig und jeweils einmalig angemietet wurden. Auch hier ist Revision anhängig (BFH Az. III R 38/17)

Aufwendungen für Wirtschaftsdatenbanken

Das FG Niedersachsen sah in seinem rechtskräftigen Urteil vom 06.12.2018 (Az. 6 K 187/16) in der bloßen Nutzung von Wirtschaftsdatenbanken keine hinzurechnungsfähige Überlassung von Software und/oder Rechten i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG.

Unternehmensgegenstand der klagenden GmbH war die Organisationsberatung und Beratung im Asset-Management-Bereich für private und institutionelle Investoren. Zudem war sie zur Anlage- und Abschlussvermittlung, Anlageberatung sowie Finanzportfolioverwaltung für institutionelle und private Investoren berechtigt. Für Ihre Dienstleistungen nutzte die Gesellschaft Wirtschaftsdatenbanken von Nachrichtendiensten, von denen sie z. B. Börsendaten, Börsennachrichten, Ratings, Unternehmens- und Brancheninformationen abrief. Technisch erfolgten die Abrufe über das Internet oder eine gesonderte Datenleitung unter Nutzung der Software-Infrastruktur der Dienstleister. Hierfür hatte die Klägerin lediglich ein Leserecht und durfte die Daten nur für ihre Kapitalanlageentscheidungen nutzen. Dennoch sah das Finanzamt hierin eine zeitlich befristete Überlassung von Rechten und nahm entsprechende Hinzurechnungen gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG vor. Diese Beurteilung lehnt das Finanzgericht Niedersachsen ab.

Ausgehend von der BFH-Rechtsprechung hatte das Finanzgericht zunächst zu entscheiden, ob die Vertragsbeziehung lediglich auf die Erbringung einer Dienstleistung gerichtet war, sie ausschließlich die Überlassung eines Rechtes zum Gegenstand hatte oder es sich um einen gemischten Vertrag handelte, bei dem dann zu prüfen ist, ob einer der Bestandteile für den gesamten Vertrag maßgeblich und prägend war.

Im Streitfall nahm das Finanzgericht einen gemischten Vertrag an, bei dem keine Aufteilung der Einzelkomponenten - Erbringung von Dienstleistungen einerseits und eine etwaige Übertragung von Rechten andererseits - in Betracht kam. Die Vertragsbeziehung war auf die Erbringung einer Dienstleistung als Hauptleistung gerichtet, die der Tätigkeit auch das Gepräge gab. Die

Rechteüberlassung für die erforderlichen Recherchen war zwar notwendig, hatte jedoch lediglich eine untergeordnete Bedeutung zu. Denn ein Zugriff auf Internetplattformen bzw. der Einbezug von Software von Dienstleistern ist nur das Mittel, um die eigene Hauptleistung auf elektronischem Weg erbringen zu können.

Steht danach die Dienstleistung im Vordergrund der Vertragsbeziehung, scheidet eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung in Gänze aus.

Hinweis:

Sofern ein gemischter Vertrag (Dienstleistung und Rechteüberlassung) vorliegt, dessen Leistungskomponenten trennbar sind, ist jede Komponente im Hinblick auf die gewerbesteuerliche Hinzurechnung für sich zu beurteilen. Das Entgelt ist in diesem Fall – erforderlichenfalls durch Schätzung – aufzuteilen. In diesem Fall sollte geprüft werden, ob der seitens der Finanzverwaltung zu Grunde gelegte Aufteilungsmaßstab sachgerecht ist.

Hinzurechnung bei der Refinanzierung von Leasinggeschäften

Mit dem erst kürzlich veröffentlichten Urteil vom 11.12.2018 (Az. III R 23/16) bestätigte der BFH die Hinzurechnung verausgabter Leasingraten auch bei der Refinanzierung von Leasinggeschäften (sog. Doppelstockmodell). Nach der Vorschrift des § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG sind 20 % der Miet- und Pachtzinsen inkl. der Leasingraten für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagenvermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, hinzuzurechnen.

Die klagende GmbH hatte sich auf das operative Leasinggeschäft mit Endkunden spezialisiert. Zum Zwecke der Refinanzierung veräußerte sie die Leasinggüter an eine weitere Leasinggesellschaft und least diese dann zurück, um sie an die Endkunden weiter zu verleasen (sog. Doppelstockmodell). Die Gesellschaft machte nun geltende, dass die in den Leasingraten enthaltenen fiktiven Zinsanteile nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG unterliegen. Denn für ein anerkanntes Finanzdienstleistungsinstitut i.S. des § 1 Abs. 1a KWG müsse die Begünstigung des § 19 Abs. 4 GewStDV greifen. Danach unterbleibt bei Finanzdienstleistungsinstituten eine Hinzurechnung, soweit die Entgelte und ihnen gleichgestellten Beträge unmittelbar auf Finanzdienstleistungen im Sinne des KWG entfallen.

Das Finanzamt hingegen argumentierte, dass die Klägerin als Leasingnehmerin weder zivilrechtliche noch wirtschaftliche Eigentümerin der Leasinggegenstände werde; daher habe sie die an die Leasinggesellschaft gezahlten Leasingraten nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG bei der Ermittlung ihres Gewerbeertrags hinzuzurechnen. Insofern sei das Gewerbesteuerprivileg des § 19 Abs. 4 GewStDV nicht anzuwenden.

Für den Streitfall nahm der BFH alle Voraussetzungen für eine Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG an: Die geleaste Gegenstände, für die die Klägerin die Leasingraten gezahlt hat, standen im Eigentum eines Dritten, der Leasinggesellschaft. Diese hat die Gesellschaft auch „benutzt“. Eine „Benutzung“ geleaster Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens liegt auch dann vor, wenn diese Wirtschaftsgüter zur Erzielung von Einkünften an eine weitere Person verleast oder vermietet werden. Es ist auf das Leasing und die Benutzung beim ersten Leasingnehmer abzustellen, das weitere Schicksal der geleaste Sache ist ohne Bedeutung. Anhaltspunkte, für „durchgeleitete“ Leasinggüter im sog. Doppelstockmodell Ausnahmen zu machen, bestehen nicht, zumal in § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG für Lizenzen, die ausschließlich dazu berechtigen, daraus abgeleitete Rechte Dritten zu überlassen, eine Ausnahme ausdrücklich aufgenommen ist.

Eine Hinzurechnung entfällt auch nicht nach § 19 Abs. 4 GewStDV. Bei der Hinzurechnung der Leasingraten (§ 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG) handelt es sich weder um Entgelte für Schulden noch ihnen gleichgestellte Beträge (§ 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG). Das gilt auch vor dem Hintergrund, dass mit der Hinzurechnung von 20% der Leasingaufwendungen, der pauschalierte Finanzierungsanteil abgedeckt werden soll. Der Wortlaut der Ausnahmeregelung, die explizit § 8 Nr. 1a) GewStG beinhaltet, ist eindeutig und auch nicht dahingehend erweiternd auszulegen, dass das hierin enthaltene Gewerbesteuerprivileg alle Finanzierungsbestandteile der in § 8 Nr. 1 GewStG geregelten Hinzurechnungsvorschriften umfassen soll.

Verfassungsrechtliche Prüfung

Zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Schuldentgelten, Mietzinsen und Aufwendungen für die Rechteüberlassung ist beim Bundesverfassungsgericht erneut eine Verfassungsbeschwerde anhängig (Az. 1 BvR 2150/18).

Der BFH (z.B. Urteil vom 14.06.2018, Az. III R 35/15) beurteilt die Regelungen bislang als verfassungsmäßig. Steuerpflichtige können in diesen Fällen unter Hinweis auf das anhängige Verfahren Ruhen des eigenen Einspruchsverfahrens beantragen.

Zur Vermeidung einer Zinsbelastung im Falle der Feststellung der Verfassungsgemäßheit der Regelungen sollte die unter Berücksichtigung der Hinzurechnung festgesetzte Gewerbesteuer jedoch vollständig fristgerecht entrichtet werden.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Wechsel von Tonnagegewinnermittlung zu Betriebsvermögensvergleich: gewerbsteuerliche Kürzung um 80 % bzgl. Gewinn aus Unterschiedsbetrag

Der BFH hat mit kürzlich veröffentlichtem Urteil vom 25.10.2018 (Az. IV R 35/16) mit Blick auf offene Fragen zum Wechsel von der Tonnagegewinnermittlung zum Betriebsvermögensvergleich Klarheit zu Gunsten von Schifffahrtsunternehmen geschaffen.

Hintergrund: § 5a EStG ermöglicht mit der Gewinnermittlung nach der Tonnage (sog. Tonnagesteuer) auf Antrag eine besondere Gewinnermittlung für den Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr. Bis zum Wechsel in die Tonnagebesteuerung wird der Gewinn „herkömmlich“, d.h. nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 4, 5 EStG (Betriebsvermögensvergleich) ermittelt. Zum Schluss des letzten Wirtschaftsjahres vor dem Wechsel wird für bestimmte Wirtschaftsgüter der Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Teilwert (d.h. die stillen Reserven) festgestellt. Kehrt der Steuerpflichtige später von der Tonnagegewinnermittlung zum Betriebsvermögensvergleich zurück, ist der Unterschiedsbetrag nach § 5a Abs. 4 Satz 3 EStG anteilig dem Gewinn mit jährlich mindestens 20 % hinzuzurechnen.

Bisher war zum einen streitig, ob nach dem Wechsel zurück zum Betriebsvermögensvergleich für die Wirtschaftsgüter, die unmittelbar dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr dienen, der Teilwert als Grundlage für die nachfolgenden Abschreibungen maßgeblich sein kann. Zum anderen war offen, ob auf den Gewinn aus der Auflösung des Unterschiedsbetrags, der auch der Gewerbesteuer unterliegt, die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 3 GewStG Anwendung findet.

Im Streitfall hatte eine Schiffsfonds-Gesellschaft 1998 ein Containerfrachtschiff erworben. Sie ermittelte ihren Gewinn zunächst durch Betriebsvermögensvergleich, optierte ab 2000 zur Tonnagegewinnermittlung und wechselte ab 2012

zurück zum Betriebsvermögensvergleich. Das Finanzamt hatte beim Übergang zur Tonnagegewinnermittlung den Unterschiedsbetrag gem. § 5a Abs. 4 EStG für das Schiff festgestellt. Die Gesellschaft hatte das Schiff später bei der Rückkehr zum Betriebsvermögensvergleich mit dem Teilwert angesetzt und von diesem Abschreibungen vorgenommen. Das FG Hamburg hatte den Teilwertansatz und die Abschreibungen bestätigt, die gewerbsteuerliche Kürzung aber - wie die Finanzverwaltung - abgelehnt.

Hinsichtlich des Teilwertansatzes behandelt der BFH die Wirtschaftsgüter, die unmittelbar dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr dienen (im Streitfall das Schiff selbst), im Zeitpunkt des Übergangs von der normalen Gewinnermittlung zur Tonnagebesteuerung steuerlich wie Gegenstände einer Betriebseinstellung und beim Rückwechsel wie Gegenstände einer Betriebseröffnung. Diese sind nach § 6 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. Nr. 5 EStG grundsätzlich mit dem Teilwert zu bewerten. Dass Wertveränderungen in der Zeit zwischen einer Entnahme und einer späteren Einlage stattfinden können, ändert nichts daran, dass auch bei Rückkehr zur allgemeinen Gewinnermittlung als Einlagewert der in diesem Zeitpunkt geltende Teilwert anzusetzen ist. Auf der Grundlage dieses Betrags sind die Wirtschaftsgüter sodann über ihre betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer abzuschreiben.

Hinweis:

Wenn und soweit die betreffenden Steuerfestsetzungen noch geändert werden können, ergibt sich ggf. die Möglichkeit, den steuerpflichtigen Gewinn durch (höhere) AfA-Beträge zu mindern. Gesellschaften sollten deshalb prüfen, ob dies evtl. auch noch rückwirkend geschehen kann.

Unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung entschied der BFH entgegen der Vorinstanz zu Gunsten der Schiffsfonds-Gesellschaft, dass

der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags gemäß § 5a Abs. 4 S. 3 EStG - bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen - um 80 % nach § 9 Nr. 3 Satz 2 GewStG gekürzt werden kann.

Der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags rechnet noch zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich, auch wenn die Gewinnrealisierung auf Zeitpunkte während der Tonnagebesteuerung verschoben wird. Denn damit werden die stillen Reserven besteuert, die sich während der Zeit des Betriebsvermögensvergleichs gebildet haben. Im Unterschied zum Gewinn aus der Tonnagebesteuerung sind dann aber auch Hinzurechnungen und Kürzungen zu berücksichtigen.

Neben den Fällen eines Rückwechsels zum Betriebsvermögensvergleich kommt die gewerbesteuerliche Kürzung z.B. auch beim Ausscheiden

von Wirtschaftsgütern, für die ein Unterschiedsbetrag festgestellt wurde, oder beim Ausscheiden von Gesellschaftern während der Tonnagebesteuerung in Betracht.

Hinweis:

Für Steuerpflichtige können sich auch daraus erhebliche Erstattungsbeträge ergeben. Bei Vorliegen der verfahrensrechtlichen Voraussetzungen sollten sie daher unter Verweis auf das BFH-Urteil eine entsprechende Änderung ihrer Steuerfestsetzungen beantragen.

Die Spezialisten des Branchencenters Logistik & maritime Wirtschaft am BDO-Standort Oldenburg helfen Ihnen bei Fragen oder der Anwendung der erläuterten Rechtsprechung in Ihrem konkreten Fall gerne weiter.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR KAPITALGESELLSCHAFTEN, IHRE GESELLSCHAFTER SOWIE GESCHÄFTSFÜHRER UND VORSTÄNDE

Nachträgliche Anschaffungskosten bei „wesentlichen“ Beteiligungen

Mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG entfiel 2010 die gesetzliche Grundlage für die Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 EStG.

Mit Urteilen vom 11.07.2017 (Az. IX R 36/15), 06.12.2017 (Az. IX R 7/17) und 20.07.2018 (Az. IX R 5/15) hat der BFH bereits wesentliche Grundsätze zur Behandlung nachträglicher Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 Abs. 2 EStG aufgestellt (vgl. auch S&R 7/2017). Diese übernimmt nun auch die Finanzverwaltung mit Schreiben des BMF vom 05.04.2019 (Gz. IV C 6 - S 2244/17/10001).

Sofern ein Gesellschafter seiner GmbH eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfen gewährt hat, ist hinsichtlich des Ausfalls dieser Finanzierungshilfen wie folgt zu unterscheiden:

Sind die ausgefallenen Finanzierungshilfen bis einschließlich 27.09.2017 (Datum der Veröffentlichung des Urteils vom 11.07.2017) gewährt worden bzw. sind die Finanzierungshilfen bis zu diesem Zeitpunkt eigenkapitalersetzend geworden, kommen nachträgliche Anschaffungskosten wei-

terhin eher in Betracht. Denn aus Vertrauensschutzgründen können die bisher geltenden Regelungen des BMF-Schreibens vom 21.10.2010 weiterhin in allen offenen Fällen angewandt werden.

Hinweis:

Entsprechende Darlehen bzw. Bürgschaften fallen unter die Neuregelungen des MoMiG, sofern nach dem 31.10.2008 bei einer GmbH ein Insolvenzverfahren eröffnet oder anfechtbare Rechts-handlungen nach § 6 AnfG vorgenommen wurden. Damit gilt die *Übergangsregelung* für entsprechende Vorgänge in der Zeitspanne zwischen 31.10.2008 und 27.09.2017.

In allen übrigen Fällen **liegen nachträgliche Anschaffungskosten nur unter den Voraussetzungen des § 255 HGB** vor. Danach müssen die Aufwendungen nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer **offenen und verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft** führen. Diese Voraussetzungen erfüllen insbesondere

- Nachschüsse (§§ 26 ff GmbHG),
- sonstige Zuzahlungen (§ 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB),
- Einzahlungen in die Kapitalrücklage,
- Barzuschüsse oder
- ein Verzicht auf eine werthaltige Forderung.

Hingegen bilden Aufwendungen aus Fremdkapitalhilfen wie

- der Ausfall eines Darlehens,
- der Ausfall mit einer Bürgschaftsregressforderung oder
- eine nur gesellschaftsintern wirkende Umgliederung einer freien Gewinnrücklage in eine zweckgebundene Rücklage

keine nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung mehr.

Ist allerdings eine gewährte Fremdkapitalhilfe aufgrund vertraglicher Abreden mit der Zuführung einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar, können doch noch nachträgliche Anschaffungskosten vorliegen. Dies dürfte vor allem bei einem Gesellschafterdarlehen mit einem vereinbarten Rangrücktritt der Fall sein. Denn solch ein Darlehen hat auch bilanzsteuerrechtlich die Funktion von zusätzlichem Eigenkapital.

Hinweis:

Führt der Ausfall eines Gesellschafterdarlehens nach den neuen Grundsätzen nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten i.S. des § 17 Abs. 2 EStG, könnte es sich aber um einen steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 Satz 2 EStG handeln. Von einem Forderungsausfall ist nach dem Urteil des BFH vom 24.10.2017 (Az. VIII R 13/15) allerdings erst dann auszugehen, wenn endgültig feststeht, dass keine weiteren Rückzahlungen mehr erfolgen werden (siehe auch S&R 1/2018). Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners soll hierfür jedenfalls regelmäßig nicht ausreichen. Etwas anderes soll aber dann gelten, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist oder aus anderen Gründen feststeht, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten ist.

In diesen Fällen ist zudem verfahrenstechnisch große Vorsicht geboten, damit die Verluste auch in dem zutreffenden Veranlagungszeitraum geltend gemacht werden.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Organschaft: Übergangsregelung für die Verlustübernahme bei Altverträgen

Nach § 17 S. 2 Nr. 2 KStG (in der Fassung bis Februar 2013) setzte eine körperschaftsteuerrechtliche Organschaft mit einer GmbH als Organgesellschaft voraus, dass ausdrücklich die Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG (in allen seinen Bestandteilen und in den jeweiligen Regelungsfassungen) vereinbart worden ist. Der BFH hatte mit Urteil vom 10.05.2017 (Az. I R 93/15) entschieden, dass sich dieses Vereinbarungserfordernis auch auf solche Bestandteile des § 302 AktG bezieht, die zum Zeitpunkt des Abschlusses des Gewinnabführungsvertrags noch nicht in Kraft getreten waren. Für die Ergänzung des § 302 AktG um den Absatz 4 im Jahr 2004 hätte demnach also eine entsprechende Anpassung des ursprünglichen Gewinnabführungsvertrags getroffen werden müssen.

Diese Grundsätze gelten auch nach den Änderungen durch die sog. kleine Organschaftsreform ab Februar 2013 weiter.

Nunmehr hat die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 03.04.2019 aus Gründen des Vertrauensschutzes eine Übergangsregelung getroffen:

Organschaften mit Gewinnabführungsverträgen, die unter Bezugnahme auf die - letztlich vom BFH kassierte - Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16.12.2005 aufgrund konkreter, individueller Formulierungen auch heute noch keinen Verweis auf die entsprechende Anwendung von § 302 Abs. 4 AktG enthalten, sind auch dann noch anzuerkennen, wenn der Gewinnabführungsvertrag bis zum **31.12.2019** an die Regelung des aktuell geltenden § 17 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 KStG angepasst wird. In einem solchen Vertrag ist also bis dahin die entsprechende Vereinbarung durch einen dynamischen Verweis zu ersetzen.

Die Finanzverwaltung sieht in dieser Änderung, sofern sie die einzige Änderung ist, keinen Neuabschluss des Gewinnabführungsvertrages vor, so dass die Mindestlaufzeit von fünf Jahren nicht

von neuem zu laufen beginnt. Endet das Organisationsverhältnis vor dem 01.01.2020, kann eine Anpassung unterbleiben.

Hinweis:

Gewinn- oder Ergebnisabführungsverträge, die auch nach der kleinen Organisationsreform im Februar 2013 noch immer eine wörtliche Wiedergabe des § 302 AktG enthalten, ohne auf dessen Abs. 4 einzugehen, sind unbedingt rechtzeitig zu ändern. Hinsichtlich der Frist ist der Wortlaut des BMF-Schreibens zwar nicht ganz klar. Es ist

aber wohl davon auszugehen, dass bis zum festgelegten Zeitpunkt des 31.12.2019 die Eintragung der Änderung im Handelsregister erfolgt sein muss.

Ob der BFH letztlich die neue Übergangsregelung durch das BMF-Schreiben vom 03.04.2019 anerkennen wird, ist sicherlich fraglich. Dennoch raten wir zu der dargestellten Anpassung der Verträge, um zumindest Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung aus dem Wege zu gehen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

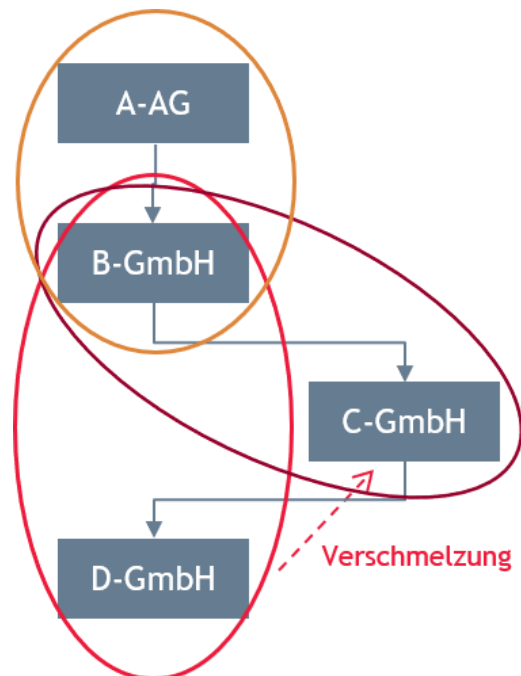
Übertragungsgewinn aus Aufwärtsverschmelzung im Organisationsfall

Bei einer Verschmelzung einer Tochtergesellschaft auf ihre Muttergesellschaft ist auf den Übertragungsgewinn - entsprechend dem Gesetzeswortlaut in § 12 UmwStG - die Vorschrift des § 8b KStG anzuwenden, soweit die übernehmende Körperschaft an der Übertragenden beteiligt ist. Entsprechend gelten bei einem Übertragungsgewinn, der nach § 8b Abs. 2 S. 1 KStG steuerfrei ist, 5% als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (§ 8b Abs. 3 S. 1 KStG).

Die Finanzverwaltung vertritt im Umwandlungssteuererlass (BMF-Schreiben vom 11.11.2011, Rz 12.07) die Auffassung, dass das pauschale Betriebsausgaben-Abzugsverbot nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG auch anzuwenden sei, wenn eine Kapitalgesellschaft auf ihre Muttergesellschaft (upstream) verschmolzen wird, die ihrerseits Organisationsgesellschaft einer körperschaftsteuerrechtlichen Organisationsgesellschaft mit einer Kapitalgesellschaft als Organträgerin ist. Dem trat der BFH mit Urteil vom 26.09.2018 (Az. I R 16/16) jedoch entgegen.

Im entschiedenen Fall fungierte eine AG (A-AG) als Obergesellschaft eines Konzerns. Sie hielt alle Geschäftsanteile an der B-GmbH. Diese war wiederum mehrheitlich an der C-GmbH beteiligt, welche wiederum mehrheitlich an der D-GmbH beteiligt war. Aufgrund von Ergebnisabführungsverträgen bestanden im Streitjahr jeweils körperschaftsteuerrechtliche Organisationsverhältnisse zwischen der A-AG (Klägerin) und der B-GmbH, zwischen der B-GmbH und der C-GmbH sowie als mittelbare Organisationsgesellschaft zwischen der B-GmbH und der D-GmbH.

Im Jahr 2007 wurde die D-GmbH rückwirkend zum steuerlichen Übertragungstichtag 31.12.2006 zu Buchwerten auf die C-GmbH verschmolzen.



Streitig war unter anderem ob der Übertragungsgewinn bei der C-GmbH um nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG zu erhöhen sei.

Der BFH weist zunächst auf den Grundsatz hin, wonach § 8b KStG auch bei der aufnehmenden Körperschaft anzuwenden ist, soweit der Übertragungsgewinn abzüglich der anteilig darauf entfallenden Kosten für den Vermögensübergang dem Anteil der übernehmenden Körperschaft an der übertragenden Körperschaft entspricht. Diese Rechtsfolge wird aber dann, wenn es sich bei der **übernehmenden Körperschaft** um eine **Organgesellschaft** handelt, durch § 15 S. 1 Nr. 2 S. 1 + 2 KStG vorbehaltlos suspendiert, wonach § 8b Abs. 1 bis 6 KStG sowie § 4 Abs. 6 UmwStG "nur" bei der Organträgerin anzuwenden sind.

Nach Auffassung des BFH enthält bei einer Aufwärtsverschmelzung auf eine Organgesellschaft

das der B-GmbH zuzurechnende Einkommen der C-GmbH keinen nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfreien Übernahmegewinn aus der Verschmelzung der D-GmbH auf die C-GmbH. Denn die Steuerfreistellung beruht auf § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG. Dementsprechend kommt auch eine Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots des § 8b Abs. 3 S. 1 KStG nicht in Betracht. Auch bei der weiteren Zurechnung des Einkommens der B-GmbH an die A-AG (als Organträgerin) kann, wegen des Verhältnisses der maßgeblichen Normen zueinander, ein entsprechendes pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot nicht greifen.

Hinweis:

Eine vermeintliche Gesetzeslücke kann vom BFH nicht durch Auslegung geschlossen werden, da

eine am Gesetzeszweck orientierten Auslegung über den Wortlaut hinaus insofern unzulässig ist. Eine umfassende und systemkonsequente Umsetzung der Bruttomethode kann nur der Gesetzgeber mit einer entsprechenden Neuregelung erreichen. Ob die Finanzverwaltung hierauf hinwirken und der Gesetzgeber dies dann auch umsetzen wird, bleibt abzuwarten.

Bis dahin führt ein Übernahmegewinn i.S.d. § 12 UmwStG auf Ebene einer Organkapitalgesellschaft im Falle einer Up-Stream Verschmelzung nicht zur Besteuerung von 5 % nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben auf Ebene einer übergeordneten Organträgerkapitalgesellschaft.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Gesellschafterbeschluss zur Übertragung des gesamten Vermögens einer GmbH

Im Aktienrecht schreibt § 179a AktG für die Wirksamkeit der Übertragung des ganzen Vermögens der Gesellschaft die Zustimmung der Hauptversammlung vor. Für eine GmbH fehlt eine solche Regelung. Der BGH hat nun mit Urteil vom 08.01.2019 (Az. II ZR 364/18) die damit verbundenen Rechtsunsicherheiten geklärt.

Die beiden Gesellschafter einer GmbH hatten die Auflösung der GmbH beschlossen. Beide Gesellschafter wurden damit auch alleinvertretungsbeachtigte Liquidatoren. Im Zuge der Liquidation sollte das Betriebsgrundstück, welches das gesamte verbliebene Betriebsvermögen war, veräußert werden. Einer der beiden Mitgesellschafter (B) erklärte sich bereit, das Grundstück zu erwerben. Es wurde ein Kaufvertrag beschlossen und ein Kaufpreis vereinbart. Aus nicht näher beschriebenen Gründen behauptete die GmbH (Klägerin) - vertreten durch den Liquidator (anderer Mitgesellschafter A) - dass sie dem Grundstücksverkauf nicht zustimme.

In diesem Zusammenhang ist streitig, ob darüber in der Gesellschafterversammlung ein entsprechender Beschluss gefasst wurde. Im Übrigen stellt sich die Frage, ob der Mitgesellschafter A seine Vertretungsmacht missbraucht habe und ob der Gesellschafter B, der das Grundstück erwerben wollte, dies hätte überprüfen müssen.

Zunächst stellt der BGH klar, dass die Regelung des § 179a AktG nicht analog auf eine GmbH angewandt werden kann. Eine hierfür erforderliche planwidrige Regelungslücke sieht der BGH nicht.

Zwar gilt nach den grundlegenden gesellschaftsrechtlichen Prinzipien für die GmbH wie für die AG die Unbeschränktheit und Unbeschränkbarkeit der Vertretungsbefugnis des Geschäftsführers im Außenverhältnis. Andererseits bestehen zwischen der Verfassung der AG und derjenigen der GmbH grundlegende Unterschiede. Während diejenige der AG auf Machtbalance der einzelnen Organe abzielt und die Aktionäre von der unmittelbaren Einflussnahme auf die Geschäftsführung der Gesellschaft ausschließt, ist die Organisation der GmbH hierarchisch gestaltet. Im Wesentlichen sind dort die Gesellschafter das zentrale Entscheidungsorgan und mit entsprechenden und gegenüber Aktionären deutlich weitergehenden Rechten und Einflussmöglichkeiten auf die Geschäftsführung ausgestattet (stärkere Mitwirkungs-, Kontroll- und Informationsrechte). Damit sind GmbH-Gesellschafter weniger schutzbedürftig als Aktionäre. Bei einer GmbH geht insoweit der Schutz des redlichen Rechtsverkehrs vor und lässt eine mit einer analogen Anwendung des § 179a AktG verbundene Beschränkung der Vertretungsmacht der Geschäftsführung mit Außenwirkung nicht zu.

Zudem ist das Schutzanliegen des § 179a AktG, die gesellschaftsinterne Kontrolle der Geschäftsführung bei Gesamtvermögensgeschäften durch die Beteiligung der Gesellschafter zu gewährleisten, im GmbH-Recht bereits anderweitig verwirklicht.

Die Verpflichtung zur Übertragung des ganzen Gesellschaftsvermögens einer GmbH ist ein so

bedeutsames Geschäft, das der Geschäftsführer immer nur mit einem zustimmenden Beschluss der Gesellschafterversammlung vornehmen kann, selbst wenn der Gesellschaftsvertrag einen entsprechenden Zustimmungsvorbehalt nicht enthält. Dieses gesellschaftsrechtlich begründete Beschlusserfordernis sichert nicht nur das Kontrollrecht der Gesellschafterversammlung in ihrer Gesamtheit, sondern schützt zudem den Minderheitsgesellschafter vor einer unangemessenen Vertragsgestaltung oder einer Selbstbedienung des Mehrheitsgesellschafters.

Hinweis:

Zur Frage, mit welcher Mehrheit ein solcher Beschluss gefasst werden muss, brauchte der BGH im Streitfall nicht Stellung nehmen. Einen wohl ausreichenden lediglich mehrheitlich gefassten Beschluss kann der Minderheitsgesellschafter aber zumindest durch Klage gerichtlich überprüfen lassen und so versuchen, den Vollzug des Geschäfts zu verhindern.

Im Streitfall hatte sich der handelnde Geschäftsführer/Liquidator (Gesellschafter A) also zwar über den aus der besonderen Bedeutsamkeit des Geschäfts abgeleiteten Zustimmungsvorbehalt der Gesellschafterversammlung hinweggesetzt. Dennoch könnte ein Vertragspartner der GmbH auf das im Außenverhältnis formal durch die Vertretungsmacht des Geschäftsführers gedeckte

Geschäft (s.o.) vertrauen, so dass die Vermögensübertragung doch wirksam wäre (vgl. auch § 37 Abs. 2 S. 1 GmbHG).

Allerdings lag im Streitfall die Möglichkeit nahe, dass der Erwerber (Gesellschafter B) insofern nicht schutzwürdig war, da sich ein Missbrauch der Vertretungsmacht geradezu aufdrängen musste. Denn wenn einem Vertragspartner bekannt war, dass das gesamte Vermögen der Gesellschaft übertragen wird, müsste ihm auch klar sein, dass der Geschäftsführer/Liquidator ein solches Geschäft nicht ohne Zustimmung der Gesellschafter vornehmen konnte. Im Einzelfall kann den Vertragspartner insofern sogar eine Erkundigungspflicht treffen. Die Willenserklärung des handelnden Geschäftsführers/Liquidators wäre in dieser Konstellation also doch unwirksam. Dies hat nunmehr aber das Berufungsgericht als Tatsacheninstanz zu prüfen, sodass der BGH dorthin zurückverwies.

Hinweis:

Der eigentlichen Problematik des entschiedenen Falles kann durch eine entsprechende Regelung im Gesellschaftsvertrag von vorneherein begegnet werden. Ein Vertrag, durch den sich die GmbH zur Übertragung des ganzen Gesellschaftsvermögens verpflichtet, kann im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich oder sinngemäß von einem Zustimmungsvorbehalt zu Gunsten der Gesellschafterversammlung abhängig gemacht werden.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR PERSONENGESELLSCHAFTEN UND IHRE GESELLSCHAFTER

Gewerbsteuer: erweiterte Kürzung bei mehrstöckigen Personengesellschaften

Gewerblich tätige und auch gewerblich geprägte Personengesellschaften sowie auch Kapitalgesellschaften unterliegen der Gewerbesteuer. Grundstücksverwaltende Gesellschaften, die nur aufgrund ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegen, können von einer Gestaltungsmöglichkeit profitieren. Beschränkt sich ihre Tätigkeit ausschließlich auf die Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes (und ggf. eigenes Kapitalvermögen), wird auf Antrag durch die sog. „erweiterte Kürzung“ des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG der daraus erwirtschaftete Gewinn vollständig von der Gewerbesteuer ausgenommen. Bei mehrstöckigen Personengesellschaften bestehen nach wie vor einige offene Fragen. Eine davon hat der

Große Senat des BFH nun mit Beschluss vom 25.09.2018 (GrS 2/16) geklärt.

Eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG (KG) war an einer rein vermögensverwaltenden GbR beteiligt, die wiederum Eigentümerin einer Immobilie war. Die KG machte für ihre aus der Beteiligung an der GbR bezogenen anteiligen Mieterträge die erweiterte Kürzung geltend. Das Finanzamt lehnte diese ab. Durch das Halten einer Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden Personengesellschaft liege kein eigener Grundbesitz der KG vor, vielmehr sei die Immobilie Grundbesitz der GbR. Auch nach dem Urteil des BFH vom 19.10.2010 (Az. I R 67/09) erfordere

„eigener Grundbesitz“ i.S. des § 9 Nr. 1 S 2 GewStG, dass das Grundstücksunternehmen (auch) zivilrechtlich Eigentümer des Grundbesitzes sei; eine wirtschaftliche Zurechnung zum Betriebsvermögen des Grundstücksunternehmens genüge nicht.

Da der damit befasste IV. Senat des BFH der Auffassung des Finanzamtes - und damit auch derjenigen des I. Senats des BFH (s.o.) - nicht folgen wollte, rief er den Großen Senat zur Klärung der Rechtsfrage an. Dieser entschied zu Gunsten der KG.

Ob eigener Grundbesitz im Sinne der gewerbesteuerrechtlichen Kürzung vorliegt, richtet sich nach den allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen. Nach der Systematik und dem Regelungszweck sowie unter Berücksichtigung des gewerbesteuerrechtlichen Belastungsgrundes ist bezüglich der erweiterten Kürzung unter eigenem Grundbesitz der zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörende Grundbesitz zu verstehen.

Ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet und nutzt deshalb eine gewerblich geprägte Personengesellschaft (hier die KG) auch dann, wenn eine Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft (der GbR) gehalten wird. Der zivilrechtlich im Eigentum der rein vermögensverwaltenden

GbR stehende Grundbesitz ist der KG als ihrer Gesellschafterin anteilig als deren Betriebsvermögen zuzurechnen und in diesem Umfang zugleich deren eigener Grundbesitz für Zwecke der erweiterten Kürzung.

Ergänzend ist nach dem Urteil festzuhalten, dass das Halten eines Anteils einer gewerblich geprägten Personengesellschaft an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft noch keine Tätigkeit ist, die über das ausschließliche „Verwalten und Nutzen“ eigenen Grundbesitzes i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG hinausgeht. Ob auch eine Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden, aber gewerblich geprägten Personengesellschaft unschädlich ist, lässt sich dem Beschluss nicht entnehmen.

Hinweis:

Die Entscheidung des Großen Senats sorgt in den konkreten Fällen des entschiedenen Sachverhalts für Rechtssicherheit zugunsten der Steuerpflichtigen. Personengesellschaften mit Immobilienvermögen in vermögensverwaltenden (Tochter-)Personengesellschaften sollten ihre Steuerdeklaration überprüfen, in noch offenen Fällen nötigenfalls eine entsprechend geänderte Festsetzung beantragen, aber zumindest für die Zukunft diese günstige Rechtsprechung für sich nutzen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR ARBEITNEHMER UND ARBEITGEBER

Änderung bei der Arbeit auf Abruf ab 2019 - Auswirkungen auf Minijobs

Mit Wirkung ab 1.1.2019 hat der Gesetzgeber die Vorschrift des § 12 TzBfG für sog. Abrufarbeitsverhältnisse neu geregelt: Arbeitgeber und Arbeitnehmer können weiterhin vereinbaren, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung entsprechend dem Arbeitsanfall zu erbringen hat. Eine solche Vereinbarung muss - wie bisher - eine bestimmte Dauer der wöchentlichen und täglichen Arbeitszeit festlegen. Fehlt solch eine Zeitbestimmung, gilt eine Arbeitszeit von 20 Stunden als vereinbart. Bisher wurden nur 10 Stunden angesetzt.

In der Sozialversicherung gilt für laufendes Arbeitsentgelt das Entstehungsprinzip, d. h. SV-Beiträge werden bereits fällig, wenn der Anspruch des Arbeitnehmers auf das laufende Arbeitsent-

gelt entstanden ist. Sie sind daher auch für geschuldetes, bei Fälligkeit aber noch nichtgezahltes laufendes Arbeitsentgelt zu zahlen. Das Beitragsrecht der Sozialversicherung unterscheidet sich insofern grundlegend vom Steuerrecht, in dem unverändert das so genannte Zuflussprinzip gilt. Maßgebend ist dabei, ob und gegebenenfalls wann eine Einnahme dem Arbeitnehmer tatsächlich zugeflossen ist, also an den Arbeitnehmer ausgezahlt wurde.

Aus dem Entstehungsprinzip und der verdoppelten Stundenzahl bei fehlender Vereinbarung einer Arbeitszeit im Rahmen von § 12 TzBfG können sich für Minijobs schon beim Ansatz des Mindestlohns erhebliche Folgen ergeben. Denn dies führt regelmäßig zu einer Überschreitung

der 450 €-Grenze und löst damit die Beitragspflicht in der Sozialversicherung aus - auch wenn der Arbeitnehmer gar keine entsprechende Zahlung erhält.

Beispiel

Ab 1.1.2019 soll im Unternehmen ein Minijobber auf Abruf eingesetzt werden und dazu den gesetzlichen Mindestlohn erhalten. Eine konkrete Arbeitszeitregelung wurde nicht getroffen. Tatsächlich werden monatlich auch nur bis zu 45 Stunden abgerufen, entsprechend bezahlt und pauschal als Minijob abgerechnet.

Sozialversicherungsrechtlich ist dieser Minijob aber so zu beurteilen:

- Es liegt keine Vereinbarung vor,
- daher sind 20 Stunden wöchentlich an Arbeitszeit anzusetzen (= § 12 Abs. 1 S. 3 TzBfG).
- Bei 13 Wochen in 3 Monaten beträgt die fiktive monatlicher Arbeitszeit 86,7 Std..
- Multipliziert mit EUR 9,19 Mindestlohn
- ergibt sich ein monatliches Bruttoentgelt von EUR 796,77 €: es besteht kein Minijob.

In der Praxis muss ein Arbeitgeber also eine bestimmte zeitliche Vereinbarung nachweisen. Da das Arbeitsverhältnis rechtlich in § 611a BGB definiert ist, ein Zwang zur Schriftform jedoch nicht besteht, sind zwar auch mündlich geschlossene Arbeitsverträge rechtswirksam. Ein Nachweis ist so aber nur schwerlich möglich.

Allerdings enthält § 2 Abs. 1 NachwG die Anforderungen an den Arbeitgeber

- spätestens einen Monat nach dem vereinbarten Beginn des Arbeitsverhältnisses

- die wesentlichen Vertragsbedingungen schriftlich niederzulegen,
- die Niederschrift zu unterzeichnen und
- dem Arbeitnehmer auszuhändigen.

Bei ordnungsgemäßem Anfertigen einer solchen Niederschrift müsste jeder Arbeitgeber nachweisen können, dass er eine konkrete (auch wöchentliche) Arbeitszeit mit seinem auf Abruf tätigen Minijobber vereinbart hat. Die Problematik des sog. Phantomlohns wäre damit ausgeräumt.

Zudem ist seit einem Urteil des BAG aus dem Jahr 2014 umstritten, ob eine bloße tatsächliche Vertragsabwicklung (bei mündlicher bzw. mindestens konkludenter Vereinbarung) weiterhin ausreicht, die Fiktion einer Arbeitszeit von (nun) 20-Stunden zu vermeiden. Auch deshalb sollte auf eine Niederschrift geachtet werden.

Hinweis:

Dass die Aufzeichnungen und die Vereinbarungen über eine konkrete Arbeitszeit durchaus Gegenstand einer sozialversicherungsrechtlichen Prüfung sein können, ergibt sich auch aus entsprechenden Verlautbarungen der Minijob-Zentrale (als Abteilung der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft Bahn See). Eine entsprechende Vorsorge kann nur angeraten werden.

In vielen Fällen scheint es darüber hinaus dringend angebracht, auch den Rat der auf Arbeitsrecht spezialisierten Anwälte der BDO Legal hinzuzuziehen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

FÜR INTERNATIONAL TÄTIGE UNTERNEHMEN

EuGH: Gegenbeweismöglichkeit bei Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter?

Auf Vorlagebeschluss des BFH vom 12.10.2016 (Az. I R 80/14) hat sich der EuGH (Urteil vom 26.02.2019, Rs. C-135/17, X GmbH) zur Frage geäußert, ob die Hinzurechnungsbesteuerung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter im Drittstaatenfall mit dem freien Kapitalverkehr vereinbar ist.

Die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7-14 AStG) findet im Ausgangspunkt Anwendung, wenn unbeschränkt Steuerpflichtige zu mehr als 50 % an einer ausländischen Gesellschaft (Zwi-

schengesellschaft) beteiligt sind und jene sogenannte Zwischeneinkünfte/passive Einkünfte erzielt, die im Ausland niedrig (Ertragsteuersatz < 25 %) besteuert werden. Handelt es sich jedoch z.B. um Erträge aus dem Halten oder der Verwaltung von Forderungen, Wertpapieren oder bestimmten Beteiligungen, liegen zudem „Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter“ vor. Bei diesen wird die Hinzurechnungsbesteuerung bereits dann ausgelöst, wenn ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger zu mindestens 1 % an der Zwischengesellschaft beteiligt ist. Deren Einkünfte werden dem jeweiligen Gesellschafter

entsprechend seiner Beteiligung unmittelbar zugerechnet. Diese fiktive Gewinnausschüttung ist steuerpflichtig - auch wenn der Gesellschafter tatsächlich keine Gewinnausschüttung erhalten hat. Durch die Hinzurechnungsbesteuerung sollen Gewinnverlagerungen ins niedriger besteuerte Ausland verhindert werden.

Im Streitfall war eine deutsche GmbH zu 30 % an einer Schweizer AG beteiligt. Das Finanzamt wertete die Einkünfte der AG als „Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter“ i.S.d. AStG und unterwarf sie der Hinzurechnungsbesteuerung.

Nach Ansicht des BFH wurden die deutschen Besteuerungsregeln korrekt angewendet, so dass das Finanzamt die Hinzurechnung an sich zu Recht vorgenommen hatte. Allerdings war der BFH unsicher, ob die Regelungen des AStG gegen die europäische Kapitalverkehrsfreiheit verstoßen. Das AStG gibt den deutschen Gesellschaftern nämlich keine Möglichkeit nachzuweisen, dass es sich bei der Beteiligung an einer Drittstaaten-Zwischengesellschaft nicht um eine rein künstliche Gestaltung handelt, die nur dazu dient, den höheren inländischen Steuersätzen zu entgehen (sog. Motivtest). Eine solche Entlastungsmöglichkeit hatte der deutsche Gesetzgeber vor gut zehn Jahren aufgrund von EuGH-Rechtsprechung nur für Beteiligungen an EU-/EWR-Zwischengesellschaften geschaffen.

Die Kapitalverkehrsfreiheit wirkt als einzige der vier Grundfreiheiten auch gegenüber Drittstaaten. Es gibt allerdings die Besonderheit (sog. Standstill-Klausel), dass Beschränkungen mit Bezug zu Drittstaaten, die bereits am 31.12.1993 bestanden haben, auch weiterhin angewandt werden dürfen - auch wenn sie die Kapitalverkehrsfreiheit (eigentlich) verletzen. Da der Anwendungsbereich der fraglichen AStG-Regelung durch Absenkung der Beteiligungsquote zwischenzeitlich von 10 % auf 1 % erweitert wurde, hatte der EuGH zu klären, ob die Beschränkungen für Drittstaatengesellschaften weiterhin anwendbar sind.

Der EuGH urteilte, dass die Standstill-Klausel trotz ihrer Erweiterung im Streitfall grundsätzlich anwendbar ist. Die betreffenden AStG-Regelungen erfassen nach der Erweiterung auch Portfolioinvestitionen (Beteiligung < 10 %), aber weiterhin auch Direktinvestitionen (Beteiligung ab 10 %). Da die Beschränkung bezüglich Direktinvestitionen im Wesentlichen bereits am

31.12.1993 bestand, kann sie - an sich - im von der Standstill-Klausel gedeckten Umfang weiterhin angewendet werden.

Voraussetzung für die Anwendung der Standstill-Klausel ist aber nicht nur, dass der wesentliche materielle Gehalt der fraglichen Beschränkung erhalten bleibt, sondern auch, dass die Beschränkung ohne Unterbrechung fortbestand. Es ist nun Aufgabe des BFH zu klären, wie die Gesetzeslage bei den streitigen Hinzurechnungsregelungen konkret war und nachfolgend über die Anwendbarkeit der Standstill-Klausel zu entscheiden.

Für den Fall, dass die Standstill-Klausel nach Auffassung des BFH nicht einschlägig ist, hat sich der EuGH auch zur Vereinbarkeit der Hinzurechnungsbesteuerung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter i.S.d. AStG im Drittstaatenfall mit der Kapitalverkehrsfreiheit geäußert. Die Regelungen stellen laut EuGH eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs dar, die jedoch grundsätzlich gerechtfertigt - also zulässig - ist.

Ein ungerechtfertigter Verstoß, gegen den Betroffene dann auch vorgehen können, liegt allerdings vor,

- wenn Nachweise dafür vorgelegt werden, dass die Beteiligung des Steuerpflichtigen an der Gesellschaft nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht und
- wenn die deutschen Steuerbehörden aufgrund von vertraglichen Verpflichtungen (mit anderen Staaten) die Möglichkeit haben, die Richtigkeit der Informationen zu überprüfen.

Im Ergebnis wäre die Unsicherheit des BFH dahingehend begründet, dass dem Steuerpflichtigen mindestens eine Entlastungsmöglichkeit z. B. in Form eines Gegenbeweises offenstehen müsste, wenn die Angaben des Steuerpflichtigen im Drittstaat überprüft werden können.

Hinweis:

Es bleibt zunächst abzuwarten, zu welchem Ergebnis der BFH hinsichtlich der Standstill-Klausel abschließend gelangt. Steuerpflichtige sollten bis dahin versuchen, mit Verweis auf die EuGH-Rechtsprechung Nachweise vorzulegen, die gegen rein künstliche Gestaltungen sprechen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

BREXIT

Anwendbares Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht im Vereinigten Königreich nach dem Brexit

Nach mehrfacher Verschiebung des „Brexit“ tritt das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland vermutlich am 31.10.2019 aus der Europäischen Union (EU) aus. In diesem Zusammenhang stellen sich, insbesondere aufgrund der immer noch nicht klaren Art des Austritts (mit oder ohne Abkommen), Fragen zur Anwendbarkeit verschiedenster gesetzlicher Regelungen, u. a. im Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht.

Sozialversicherungsrecht

Die Anwendbarkeit des jeweiligen Sozialversicherungsrechts innerhalb der EU richtet sich nach den Grundsätzen der EU-Verordnungen (VO) 883/2004 und 987/2009 (EU-VOen). Diese bestimmen die Anwendbarkeit grundsätzlich nach dem Territorialitätsprinzip, den beiden Ausnahmen Entsendung und Mehrfachbeschäftigung sowie über den Abschluss einer Ausnahmereinbarung.

Nach dem Austritt aus der EU gelten für das Vereinigte Königreich u.a. diese beiden Verordnungen nicht mehr. Daher stellt sich die Frage, welches Sozialversicherungsrecht dann in Fällen mit Bezug zum Vereinigten Königreich gilt.

Möglich wäre der Abschluss eines Austrittsabkommens zwischen dem Vereinigten Königreich und der EU. Dieses bislang als Entwurf vorliegende Abkommen sieht die Weitergeltung der o.g. EU-VOen zur sozialen Sicherheit bis zum 31.12.2020 vor. Allerdings hat das britische Unterhaus erstmals am 15.01.2019 seine erforderliche Zustimmung verweigert und auch in der Folgezeit nochmals Änderungen verlangt, die die EU bereits zuvor abgelehnt hatte. Die Verhandlungen über dieses Abkommen sind daher noch nicht abgeschlossen.

Für den - nicht unwahrscheinlichen - Fall, dass am Ende der Verhandlungen kein solches Abkommen unterzeichnet wird („No Deal-Brexit“), wäre ein Verbleib des Vereinigten Königreichs im Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) bzw. ein erneuter Beitritt hierzu denkbar. Dann würden die EU-VOen zur sozialen Sicherheit im Vereinigten Königreich weiterhin - wie in allen EWR-Staaten - gelten. Allerdings sind die Einzelheiten der Möglichkeiten des Verbleibs / Beitritts rechtlich umstritten, da im EWR-Abkommen nicht genau geregelt ist, ob ein EU-Austritt auch gleichzeitig zu einem EWR-Austritt führt.

Das Vereinigte Königreich hätte außerdem die Möglichkeit, ähnlich wie die Schweiz, mit der EU ein eigenes Abkommen über Personenfreizügigkeit zu schließen, mit dem die EU-VOen ebenfalls für anwendbar erklärt werden.

Sollte keine der genannten Alternativen umgesetzt werden, wäre das Abkommen zwischen Deutschland und dem Vereinigten Königreich über soziale Sicherheit von 1960 anzuwenden. Dieses enthält ähnliche Regelungen wie die EU-VOen, allerdings keine Ausnahme für Mehrfachbeschäftigungen, also für Arbeitnehmer, die regelmäßig eine Beschäftigung in Deutschland und dem Vereinigten Königreich ausüben. Diese Beschäftigungen könnten dann ggf. als Entsendung oder über eine Ausnahmereinbarung weiterhin dem deutschen Sozialversicherungsrecht unterliegen. Wenn beide Varianten nicht in Betracht kommen, ist nach dem Grundsatz des Territorialitätsprinzips je nachdem, wo die Tätigkeit ausgeübt wird, entweder das deutsche oder jeweilige nationale Recht Großbritanniens bzw. Nordirlands anzuwenden.

Zu beachten ist allerdings, dass das vorgenannte Abkommen in seinem Anwendungsbereich nicht deckungsgleich mit den EU-VOen ist und z.B. weder Arbeitslosen- noch Pflegeversicherung umfasst. Vor diesem Hintergrund wurde zwar ein Übergangsgesetz verabschiedet, um für den Fall eines No Deal-Brexits für die hiervon besonders betroffenen Personen in Bezug auf den Versicherungsstatus, Ansprüche und Leistungen eine gewisse Rechtssicherheit zu schaffen (z.B. Anrechnung von Zeiten zum Erhalt von Ansprüchen, erweiterte Möglichkeiten einer freiwilligen Krankenversicherung, etc.). Da der Geltungsbereich des Übergangsgesetzes aber eingeschränkt ist und z.B. nicht für Personen gilt, die erstmals in das Vereinigte Königreich entsendet werden, ist die Rechtslage nunmehr komplizierter als vorher, da für die nicht vom Abkommen erfassten Sozialversicherungszweige theoretisch Doppelversicherungen möglich sind.

Arbeitsrecht

Die Frage, welches Arbeitsrecht anzuwenden ist, regelt das jeweilige internationale Privatrecht eines Landes, das in allen europäischen Ländern auf der Europäischen „ROM I VO“ aufbaut, so dass hier insoweit einheitliche Grundsätze gel-

ten. Danach ist grundsätzlich das Recht des „gewöhnlichen Arbeitsortes“ maßgebend. Ausnahmen bestehen bei lediglich vorübergehenden Tätigkeiten in einem anderen Staat (z.B. im Rahmen einer Entsendung) sowie in Fällen, in denen engere Beziehungen zu einem anderen Staat als dem Staat des gewöhnlichen Arbeitsortes bestehen. Darüber hinaus sind zwar Rechtswahlklauseln möglich. Diese sind in Arbeitsverträgen allerdings nur sehr eingeschränkt zulässig, da sie nicht dazu führen dürfen, dass der Schutz zwingender Bestimmungen des ohne Rechtswahl anwendbaren Rechts entzogen wird.

Nach dem Brexit wird immer dann, wenn in Deutschland ein Gerichtsstand begründet ist, von deutschen Gerichten unverändert die ROM I VO

anzuwenden sein, so dass sich die Frage des anwendbaren Rechts weiterhin nach den zuvor geschilderten Grundsätzen richtet.

Für das Vereinigte Königreich sieht der Entwurf des Austrittsabkommens zwar die Weitergeltung der ROM I VO für bis zum 31.12.2020 abgeschlossene Verträge vor. Sollte es allerdings zu keinem Abkommen zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich kommen, wird nach dem Brexit die ROM I VO im Vereinigten Königreich nicht mehr anwendbar sein. Die Rechtslage ist dann - wie bei jedem anderen Drittstaat auch - nach dem dortigen jeweiligen nationalen Recht zu beurteilen.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Steuerabzugspflicht und Entlastungsverfahren nach einem Brexit

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) hat sich zu Auswirkungen des „Brexit“ auf das Antragsverfahren nach § 50d Abs. 1 und 2 EStG geäußert.

Das Vereinigte Königreich von Großbritannien und Nordirland wird zu einem bislang noch nicht endgültig feststehenden Zeitpunkt nicht mehr Mitglied der Europäischen Union (EU) sein. Die für die Mitgliedstaaten der EU anzuwendenden Rechtsvorschriften gelten ab diesem Zeitpunkt nicht mehr für das Vereinigte Königreich.

Das Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU (Brexit) hat jedoch auf die Antragsverfahren nach § 50d Abs. 1 (Erstattung) und Abs. 2 (Freistellung) EStG in Verbindung mit dem zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Vereinigten Königreich geschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) zunächst keine Auswirkung. Denn das DBA mit dem Vereinigten Königreich gilt auch nach vollzogenem Brexit weiterhin. Zum einen behalten vor dem Brexit erteilte Freistellungsbescheinigungen ihre Gültigkeit. Zum anderen werden beantragte Freistellungsbescheinigungen und -bescheide weiterhin unter Berücksichtigung der gesetzlichen Regelungen erteilt. Dazu ist unverändert der Antragsvordruck „Remittance-base-clause - UK/NIRL (Freistellung UK + North Ireland)“ zu verwenden.

Lediglich bei Anträgen nach § 50d Abs. 1 oder 2 in Verbindung mit § 50g EStG (betreffend verbundene Unternehmen) ergeben sich folgende Auswirkungen:

- Nach dem Brexit sind Antragsteller (Vergütungsgläubiger) aus dem Vereinigten Königreich nicht länger befugt, die Vergünstigungen des § 50g EStG in Anspruch zu nehmen. Anträge nach § 50g EStG werden daher für Antragsteller aus dem Vereinigten Königreich zukünftig abgelehnt.
- Bei der Prüfung, ob es sich zwischen Vergütungsgläubiger und Vergütungsschuldner um verbundene Unternehmen handelt, sind nur Unternehmen zu berücksichtigen, die in der EU ansässig sind. Somit darf auch in den Fällen, in denen ein drittes Unternehmen unmittelbar die Anteile sowohl am Vergütungsgläubiger als auch am Vergütungsschuldner hält, das dritte Unternehmen nicht im Vereinigten Königreich ansässig sein.

Hinweis:

Das BZSt veröffentlichte diese Information zwar im Hinblick auf die bereits vergangenen Brexit-Stichtage Ende März/Anfang April. Inhaltlich gelten die Feststellungen aber auch für einen Brexit im Herbst dieses Jahres, sofern nicht doch noch ein Austrittsabkommen unterzeichnet wird, das möglicherweise andere Regelungen vorsieht.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Godesbergerallee 119
53175 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Straße 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Grashoffstraße 7
27570 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

CHEMNITZ

Sophienstraße 7
09130 Chemnitz
Telefon: +49 371 4348-0
Telefax: +49 371 4348-300
chemnitz@bdo.de

DORTMUND

Stockholmer Allee 32b
44269 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLensburg

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 95941-111
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Bismarckallee 9
79098 Freiburg i Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEER (BDO DPI AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft)
Hauptstraße 1
26789 Leer
Telefon: +49 491 978 80 0
Telefax: +49 491 978 80 199
info@bdo-dpiag.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Landaubogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 76906-0
Telefax: +49 89 76906-144
muenchen@bdo.de

OLDENBURG (BDO Arbicon GmbH
& Co KG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft)
Moslestraße 3
26122 Oldenburg
Telefon: +49 441 98050-0
Telefax: +49 441 98050-180
kontakt@bdo-arbicon.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-28
rostock@bdo.de

STUTT GART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de


WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Brussels Airport
The Corporate Village, Elsinore Building
Leonardo Da Vincilaan 9 – 5/F
B-1930 Zaventem
Telefon: +32 2 778 01 00
Telefax: +32 2 771 56 56
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen. BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg;
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender)
StB Frank Biermann • WP StB Andrea Bruckner
WP StB Klaus Eckmann • RA Parwáz Rafiqpoor
WP StB Roland Schulz • Sitz der Gesellschaft:
Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg

Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

www.bdo.de

