

Wichtige Änderungen
in Recht und Gesetz

Ausgabe 14, 2019
18. Oktober

steuern+recht aktuell

Inhalt

Business Meldungen

- Steueränderungen 2019: Bundesrat nimmt erstmals Stellung
- Regierungsentwurf für ein Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht

Rechtsprechung

- Abfindungsklausel und Eindeutigkeitsgebot bei Pensionszusage
- Teilabzugsverbot bei vororganschaftlicher Gewinnausschüttung
- Keine erweiterte Kürzung bei gewerblich geprägter grundstücksverwaltender Personengesellschaft

News und Entscheidungen in Kürze

Business Meldungen

Steueränderungen 2019: Bundesrat nimmt erstmals Stellung

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 20. September 2019 erstmals zu dem Entwurf eines „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ sowie zu dem Entwurf eines „Gesetzes zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes“ Stellung genommen.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/09/23/steueraenderungen-2019-bundesrat-nimmt-erstmals-stellung/>

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/09/23/bundesrat-nimmt-zu-geplanten-aenderungen-des-grunderwerbsteuergesetzes-stellung/>

Regierungsentwurf für ein Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht

Die Bundesregierung hat am 16. Oktober 2019 den Gesetzentwurf zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht beschlossen.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/10/16/regierungsentwurf-fuer-ein-gesetz-zur-umsetzung-des-klimaschutzprogramms-2030-im-steuerrecht/>

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Rechtsprechung

Abfindungsklausel und Eindeutigkeitsgebot bei Pensionszusage

Pensionszusagen sind auch nach Einfügung des so genannten Eindeutigkeitsgebots gemäß § 6a Abs. 1 Nr. 3 Halbs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) anhand der geltenden Auslegungsregeln auszulegen, soweit ihr Inhalt nicht klar und eindeutig ist. Lässt sich eine Abfindungsklausel nicht dahin auslegen, dass die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende sog. Sterbetafel und der maßgebende Abzinsungssatz ausreichend sicher bestimmt sind, ist die Pensionsrückstellung nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) steuerrechtlich nicht anzuerkennen.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, sagte ihrem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer A erstmals durch Vertrag vom 4. Januar 1993 eine betriebliche Altersversorgung zu, die u.a. eine Abfindungsklausel enthält.

In der geänderten Zusage vom 24. Dezember 1999 steht zur Abfindung in § 16 u.a. folgendes:

1. „Endet das Dienstverhältnis des Geschäftsführers unter Mitnahme unverfallbar erdienter Versorgungsanwartschaften, so ist die GmbH berechtigt, die Versorgungsanwartschaften ganz oder teilweise durch eine Kapitalzahlung abzufinden.“
2. Die GmbH ist berechtigt, laufende Pensionen ganz oder teilweise durch eine Kapitalzahlung abzufinden.
3. Die Kapitalabfindung ist unter Zugrundelegung der im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen zu berechnen.
4. Gilt für diesen Pensionsvertrag im Zeitpunkt einer Abfindung das Betriebsrentengesetz, so sind die im § 3 Betriebsrentengesetz genannten Abfindungsverbote zu beachten.“

Im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2007 setzte die Klägerin einen Rückstellungsbetrag bezüglich der Versorgungszusage von ... EUR an.

Das Finanzamt erließ am 5. Dezember 2013 einen Änderungsbescheid zur Körperschaftsteuer 2007, mit dem es das Einkommen erhöhte und die Rückstellung nicht berücksichtigte. Zur Begründung bezog sich das Finanzamt auf eine Stellungnahme des Fachprüfers für betriebliche Altersversorgung, der moniert hatte, dass das Berechnungsverfahren zur Ermittlung der Abfindungshöhe nicht eindeutig und präzise schriftlich fixiert sei, weil kein Rechnungszins vereinbart wurde und weitere Berechnungsparameter, die seit Inkrafttreten des BilMoG für handelsrechtliche Wertermittlungen geboten seien, fehlten.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht gab der, gegen die ablehnende Einspruchsentscheidung erhobenen Klage mit Urteil vom 21. Februar 2017 (Az. 1 K 141/15; EFG 2017 S. 908) statt und setzte die Körperschaftsteuer unter steuerrechtlicher Anerkennung der Pensionsrückstellung in der, von der Klägerin angesetzten Höhe fest. Mit der anschließenden Revision rügte das Finanzamt die Verletzung materiellen Rechts

Abfindungsklauseln sind Bestandteil der Pensionszusage

Der BFH hat das angefochtene Urteil aufgehoben und die Klage abgewiesen. Abfindungsklauseln sind Bestandteil der Pensionszusage und unterliegen deshalb auch im Hinblick auf die zu erwartende Abfindungsleistung dem Schriftform- und Eindeutigkeitsgebot des § 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG. Die Abfindungsregelung darf keinen schädlichen Kürzungsvorbehalt i.S. v. § 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG beinhalten. Die Abfindung muss dem Wert des gesamten Versorgungsversprechens zum Abfindungszeitpunkt entsprechen. Im entschiedenen Fall sind die bei der Besteuerung der Klägerin maßgebenden gesetzlichen Vorgaben zum Ansatz einer Pensionsrückstellung zu der Versorgungszusage i.d.F. der unter dem 24.12.1999 abgeschlossenen („neuen“) und für das Streitjahr 2007 bindenden Vereinbarung nicht erfüllt. Die in der Pensionszusage

enthaltene Abfindungsklausel lässt überdies nicht erkennen, dass kein schädlicher Vorbehalt vorliegt bzw. dass gewährleistet ist, dass der mögliche Abfindungsbetrag mindestens dem Wert des gesamten Versorgungsversprechens zum Abfindungszeitpunkt entspricht.

§ 16 der Versorgungszusage räumt der Klägerin das Recht ein, Ansprüche des Versorgungsberechtigten in bestimmten Situationen „ganz oder teilweise durch eine Kapitalzahlung abzufinden“, wenn nicht ein gesetzliches Abfindungsverbot besteht. Diese Klausel ist nach dem klaren Wortlaut dahin zu verstehen, dass in dem Fall, dass „im Zeitpunkt einer Abfindung“ auf den Versorgungsberechtigten das BetrAVG anzuwenden sein soll, auf den Gesamtbetrag der Anwartschaften das Abfindungsverbot des § 3 BetrAVG gelten soll. Aus § 16 Abs. 4 der Versorgungszusage lässt sich hingegen nicht ableiten, dass zur Berechnung eines Abfindungsbetrags auf die klar definierten Vorgaben des § 3 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 BetrAVG zurückzugreifen ist.

Der Wortlaut der Versorgungszusage „dass eine Kapitalabfindung unter Zugrundelegung der im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen zu berechnen“ ist, lässt sich nicht dahin auslegen, dass ein Verweis auf die barwertbezogenen Berechnungs-Maßgaben des BetrAVG enthalten ist. Als „Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen“ lassen sich z.B. für den Diskontierungszinssatz sowohl die handelsrechtlichen als auch die steuerrechtlichen Rechnungsgrundlagen anführen, darüber hinaus auch die des § 4 Abs. 5 S. 1 BetrAVG, im Übrigen auch Zwischen- oder Durchschnittswerte. Damit besteht eine „Unklarheit der Abfindungsoption“, die schon die Tatbestandsvoraussetzung des § 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG betrifft.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 23. Juli 2019 ([XI R 48/17](#)), veröffentlicht am 4.10.2019.

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Teilabzugsverbot bei vororganschaftlicher Gewinnausschüttung

Hängen Schuldzinsen mit dem Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft zusammen, mit der in einem späteren Veranlagungszeitraum ein Organschaftsverhältnis begründet wird, unterliegen die Schuldzinsen insoweit anteilig dem Teilabzugsverbot, als die Kapitalgesellschaft während des Bestehens der Organschaft Gewinne aus vororganschaftlicher Zeit ausschüttet. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden. Der dem Teilabzugsverbot unterliegende Teil der Schuldzinsen ergibt sich aus dem Verhältnis der Gewinnausschüttung zu dem in demselben Jahr zugerechneten Organeinkommen.

Sachverhalt

Die Kläger sind ehemalige Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft (KG) und waren ebenfalls Gesellschafter (mit der Mehrheit der Stimmrechte) an einer Aktiengesellschaft (AG). Im Streitjahr 2002 bestand, nach Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrages im Dezember 2001, eine Organschaft i.S.d. § 14 KStG mit der KG als Organträgerin und der AG als Organgesellschaft.

Die Gesellschafterversammlung der AG beschloss im November 2002 eine offene Gewinnausschüttung für das Wirtschaftsjahr 2001. Die Ausschüttung wurde als Sonderbetriebseinnahme der Gesellschafter bei der KG behandelt und zur Hälfte als steuerpflichtige Erträge im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung erklärt. Die Zinsen für die Darlehen zur Finanzierung der Beteiligungen wurden in voller Höhe als Sonderbetriebsausgaben erfasst.

Im Rahmen einer Außenprüfung für die Jahre 2002 bis 2004 vertrat der Prüfer die Auffassung, die Finanzierungskosten der Beteiligungen an der AG seien insoweit nach § 3c Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) nur zur Hälfte abziehbar, als sie wirtschaftlich im Zusammenhang mit der Gewinnausschüttung der AG stünden. Soweit ein Zusammenhang mit der Organschaft bestehe, komme eine Kürzung nicht in Betracht, weil § 3 Nr. 40 EStG auf das Organeinkommen nicht anzuwenden sei. Daraufhin begrenzte der Betriebsprüfer den Abzug der Schuldzinsen der Höhe nach auf den Anteil, der auf die offene Gewinnausschüttung entfiel.

Die Kläger beehrten die ungekürzte Berücksichtigung der Zinsaufwendungen. Die Klage vor dem Finanzgerichts des Saarlandes wurde abgewiesen.

Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte die Entscheidung der Vorinstanz und wies die Revision als unbegründet zurück. Die vorgenommene Kürzung der Sonderbetriebsausgaben sei dem Grunde und der Höhe nach revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

Nach § 3c Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 EStG dürfen Betriebsausgaben, die mit den dem § 3 Nr. 40 EStG zugrunde liegenden Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, unabhängig davon, in welchem Veranlagungszeitraum die Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen anfallen, bei der Ermittlung der Einkünfte nur zur Hälfte abgezogen werden.

Hängen Schuldzinsen mit dem Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft zusammen, mit der in einem späteren Veranlagungszeitraum ein Organschaftsverhältnis begründet wird, unterliegen die Schuldzinsen insoweit anteilig dem Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG, als die Kapitalgesellschaft während des Bestehens der Organschaft Gewinne aus vororganschaftlicher Zeit ausschüttet.

Nach Auffassung des BFH ist es naheliegend, als Maßstab für die Aufteilung der Aufwendungen auf das Verhältnis der Einnahmen im Streitjahr abzustellen. Ein zeitlicher Maßstab zur Aufteilung der Finanzierungsaufwendungen komme nicht in Betracht, weil die Einkünfte in demselben Veranlagungszeitraum bezogen wurden. Einzig möglicher Aufteilungsmaßstab sei daher das Verhältnis der Einnahmen zueinander.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25. Juli 2019, ([IV R 61/16](#)), veröffentlicht am 4. Oktober 2019.

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Keine erweiterte Kürzung bei gewerblich geprägter grundstücksverwaltender Personengesellschaft

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz (GewStG) verstößt (Bestätigung der Rechtsprechung).

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine gewerblich geprägte Personengesellschaft, die eigenen Grundbesitz verwaltete und nutzte. Außerdem war sie Gesellschafterin einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, welche ebenfalls ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltete und nutzte. Zu klären war die Frage, ob die aus der Beteiligung erzielten gewerblichen Einkünfte unschädlich für das Ausschließlichkeitsgebot sind. Die Klägerin meinte, das Ausschließlichkeitsgebot sei hier nicht verletzt, weil der Gewinnanteil aus der Beteiligung wegen der vorgenommenen Kürzung gemäß § 9 Nr. 2 GewStG (für Gewinnanteile an einer anderen Mitunternehmerschaft) nicht in ihrem Gewerbeertrag enthalten sei.

Die Klage vor dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht war ohne Erfolg geblieben, vgl. unseren [Blogbeitrag](#).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Auffassung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft verstößt gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG (Bestätigung der Rechtsprechung).

Das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft ist keine Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes. Insoweit unterscheidet sich dieser Fall von dem Fall der Beteiligung eines grundstücksverwaltenden, dem Grunde nach gewerbesteuerpflichtigen Unternehmens an einer nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft, der Gegenstand des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 25.09.2018 – GrS 2/16 war (vgl. unseren [Blogbeitrag](#)).

Das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft ist auch keine Verwaltung und Nutzung von Kapitalvermögen. Kapitalvermögen i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzung zu Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Einkommensteuergesetz (EStG) führt, sofern nicht § 20 Abs. 8 EStG eingreift. Eine Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Handelt es sich bei dem Beteiligungsunternehmen um eine gewerblich geprägte, grundstücksverwaltende Personengesellschaft, die nur vermögensverwaltend tätig ist und deshalb allein wegen ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegt, so kann zwar sie die erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen. Die Beschränkung des Beteiligungsunternehmens (Untergesellschaft) auf eine grundstücksverwaltende Tätigkeit wirkt sich aber nicht auf ein an ihr beteiligtes Unternehmen (Obergesellschaft) aus.

Ob gesellschaftsrechtlich verbundene, gewerbesteuerpflichtige Unternehmen die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung erfüllen, ist für jedes der Unternehmen einzeln zu prüfen und zu entscheiden.

Das Innehaben der Beteiligung ist auch nicht dem begünstigten Tätigkeitsbereich der Grundstücksverwaltung zuzuordnen. Zwar hat die Rechtsprechung in den Begriff der Grundstücksverwaltung auch „Nebengeschäfte“ einbezogen, zugleich aber diesen Bereich nur auf Geschäfte bezogen, die der Grundstücksnutzung und –verwaltung im eigentlichen Sinne dienen und als „zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und –nutzung angesehen werden“ können. Dazu gehört die Beteiligung an einer ihrerseits grundstücksverwaltenden Gesellschaft nicht.

Weitere Entscheidungen zu rein grundstücksverwaltenden Personengesellschaften

In den Verfahren [IV R 9/19](#) (Fortführung von IV R 26/14) und [IV R 11/19](#) (Fortführung von IV R 27/14) waren die Personengesellschaften, an denen die grundbesitzenden Oberpersonengesellschaften beteiligt waren, nicht gewerblich geprägt, sondern rein grundstücksverwaltend tätig (zur Vorinstanz vgl. auch unseren [Blogbeitrag](#)).

Der BFH setzte mit diesen Urteilen den Beschluss des Großen Senates vom 25.9.2018 (GrS 2/16) um und gewährte in diesem Fall die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 27. Juni 2019, ([IV R 44/16](#)), veröffentlicht am 19. September 2019 (beachte auch das inhaltsgleiche Urteil [IV R 45/16](#)).

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

News und Entscheidungen in Kürze	
Kartellgeldbuße: Keine Abschöpfung des unrechtmäßig erlangten wirtschaftlichen Vorteils	<p>Eine bei einer Bußgeldfestsetzung gewinnmindernd zu berücksichtigende „Abschöpfung“ der aus der Tat erlangten Vorteile liegt nicht bereits dann vor, wenn die Geldbuße lediglich unter Heranziehung des tatbezogenen Umsatzes ermittelt wird und sich nicht auf einen konkreten Mehrerlös bezieht. Mit diesem aktuellen Urteil konkretisiert der Bundesfinanzhof das steuerliche Abzugsverbot für (Kartell-)Geldbußen.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/09/26/kartellgeldbusse-keine-abschoepfung-des-unrechtmassig-erlangten-wirtschaftlichen-vorteils/</p>
Unzulässigkeit des steuerlichen Querverbands wirkt auch bei Beteiligung einer Gebietskörperschaft an einer Mitunternehmerschaft	<p>Werden einzelne dauerdefizitäre Tätigkeitsfelder einer gewerblich tätigen Personengesellschaft, an der eine Trägerkörperschaft als Mitunternehmerin beteiligt ist, sowohl im Rahmen der Einkünfteermittlung der Mitunternehmerschaft als auch für Zwecke der Körperschaftsteuer als eigenständige Betriebe gewerblicher Art behandelt, kann zur Ermittlung des Gewinns nicht ohne</p>

	<p>weiteres an den entnommenen Gewinnanteil angeknüpft werden, wenn dieser auf den Erträgen aus sämtlichen Tätigkeitsfeldern beruht. Die ertragsteuerliche Einkünfteermittlung bei der Mitunternehmerschaft und die Einkommensermittlung für die verschiedenen Betriebe gewerblicher Art ist nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs für die Ermittlung der kapitalertragsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/10/04/unzulaessigkeit-des-steuerlichen-querverbands-wirkt-auch-bei-beteiligung-einer-gebietskoerperschaft-an-einer-mitunternehmerschaft/</p>
Vorsteuerberichtigung bei Beendigung einer Organschaft	<p>Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass die Übertragung des Betriebsgrundstücks auf die bisherige Organgesellschaft im Rahmen der Beendigung der Organschaft als Geschäftsveräußerung im Ganzen anzusehen ist.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/10/14/vorsteuerberichtigung-bei-beendigung-einer-organschaft/</p>
Keine erweiterte Kürzung bei gewerblich geprägter grundstücksverwaltender Personengesellschaft	<p>Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz (GewStG) verstößt (Bestätigung der Rechtsprechung).</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2019/10/15/keine-erweiterte-kuerzung-bei-gewerblich-gepraegter-grundstuecksverwaltender-personengesellschaft/</p>

Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht unter <https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/>

Sie haben noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine Mail an PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com.

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

Redaktion

Gabriele Nimmrichter

PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: (0 69) 95 85-5680
gabriele.nimmrichter@de.pwc.com

Gunnar Tetzlaff

PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: (0 511) 53 57-3242
gunnar.tetzlaff@de.pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen.

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie einen PwC-Newsletter bestellen, speichern und verarbeiten wir Ihre E-Mail-Adresse zum Zweck des Versands des von Ihnen abonnierten Newsletters.

Die Abmeldung ist jederzeit wie nachfolgend beschrieben möglich.

Falls Sie "steuern+recht aktuell" nicht mehr erhalten möchten, senden Sie bitte eine entsprechende E-Mail-Nachricht an:

UNSUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über unsere Homepage oder über folgenden Link ***SUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com*** als Abonnent registrieren zu lassen.