

Wichtige Änderungen
in Recht und Gesetz

Ausgabe 2, 2020
21. Februar

steuern+recht aktuell

Inhalt

Business Meldungen

- Stand der Implementierung von Tax Compliance Management Systemen
- Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung
- Grundsteuer 2.0: Was die Neuregelungen für Familienunternehmen und den Mittelstand bedeuten

Rechtsprechung

- Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz nach Inkrafttreten des BilMoG
- Anwendung des § 15a EStG bei Beteiligung der KG an Zebragesellschaft

News und Entscheidungen in Kürze

Business Meldungen

Stand der Implementierung von Tax Compliance Management Systemen

PwC-Studie 2020: Tax CMS – Status quo und Ausblick.

Viele Unternehmen beschäftigen sich mit der Implementierung eines Tax Compliance Management Systems (Tax CMS, TCMS). Marinus Eßer (Leiter Prozessautomatisierung & Compliance Tax & Legal bei PwC Deutschland) hat dazu in einer Studie ca. 150 Unternehmen aus 18 Branchen befragt.

Mehr zu der Studie (die auch zum Download zur Verfügung steht) lesen Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter:

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2020/02/19/stand-der-implementierung-von-tax-compliance-management-systemen/>

Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung

Nach mehreren Jahren der politischen Diskussion hat der Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates das „Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung“ (FZulG) beschlossen und am 20. Dezember 2019 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Damit hat die Bundesrepublik Deutschland als eines der letzten Industrieländer eine steuerliche Förderung der F&E Leistungen eingeführt, ohne dass es zu Abstrichen in der bisherigen direkten Projektförderung kommen wird.

Nähere Ausführungen unserer Experten *Raik Uhlmann* und *Thomas Quente* zu den Regelungen des Gesetzes lesen Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter:

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2020/02/20/gesetz-zur-steuerlichen-foerderung-von-forschung-und-entwicklung/>

Grundsteuer 2.0: Was die Neuregelungen für Familienunternehmen und den Mittelstand bedeuten

Die Grundsteuerreform ist da: Am 2. Dezember 2019 wurde das sogenannte Grundsteuer-Reformgesetz im Bundesgesetzblatt I verkündet. Gerade noch rechtzeitig – denn bereits im April 2018 hatte das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass die Einheitswertermittlung als Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer verfassungswidrig ist.

Gesetzestexte sind das Eine – doch was bringt die neue Grundsteuer, die Grundsteuer 2.0, in der Praxis und für die Praxis mit sich?

Auf unserer neuen Homepage finden Sie ab jetzt alles Wissenswerte rund um die Grundsteuerreform:

<https://www.pwc.de/de/mittelstand/grundsteuerreform-was-die-neuregelung-fur-familienunternehmen-und-mittelstand-bedeutet.html>

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Rechtsprechung

Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz nach Inkrafttreten des BilMoG

Der Handelsbilanzwert für eine Rückstellung bildet auch nach Inkrafttreten des BilMoG gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert die Obergrenze. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil im Anschluss an seine frühere Rechtsprechung entschieden.

Sachverhalt

Unternehmensgegenstand der Klägerin, einer GmbH, ist der Abbau und die Verwertung von Rohstoffen. Für Verpflichtungen zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken bildete sie in Handels- und Steuerbilanzen Rückstellungen.

In der Handelsbilanz zum 31. Dezember 2010 erfasste sie Ansammlungsrückstellungen in Höhe von 295.870 €, bei deren Ermittlung geschätzte Kostensteigerungen bis zum Erfüllungszeitpunkt einbezogen wurden; der auf diese Weise ermittelte Erfüllungsbetrag wurde mit einem Zinssatz von 4,94 % abgezinst. Steuerrechtlich erfolgte die Ermittlung ohne künftige Kostensteigerungen; der ermittelte Verpflichtungsbetrag betrug laut Steuerbilanz 348.105 €.

Im Rahmen einer Außenprüfung kürzte das Finanzamt unter Hinweis auf § 6 Abs. 1 Nr. 3a Einkommensteuergesetz (EStG) die von der Klägerin gebildete Rückstellung laut Steuerbilanz auf den niedrigeren Handelsbilanzwert in Höhe von 295.870 €, weil ansonsten steuerrechtlich ein höherer Rückstellungsbetrag als in der Handelsbilanz ausgewiesen werde.

Der Einspruch bliebe ebenso ohne Erfolg wie die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz (vgl. unseren [Blogbeitrag](#)). Das Finanzgericht vertrat die Ansicht, dass der handelsrechtlich anzusetzende abgezinste Wert nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG für die Steuerbilanz als Obergrenze zu beachten sei.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen und sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen.

Die Bewertung von Wirtschaftsgütern in der Steuerbilanz folgt den handelsrechtlichen Vorschriften, soweit dem steuerrechtliche Vorschriften nicht entgegenstehen (§ 5 Abs. 6 EStG).

Die im Einleitungssatz des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG enthaltene Regelung, dass Rückstellungen „höchstens insbesondere“ mit den Beträgen nach den folgenden Grundsätzen in Buchst. a bis f anzusetzen sind, führt dazu, dass die sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. a bis f EStG ergebenden Rückstellungsbeträge den zulässigen Ansatz nach der Handelsbilanz nicht überschreiten dürfen.

Der BFH stellt dabei in seiner Interpretation des Gesetzes auf den im Gesetz zum Ausdruck kommenden objektivierte Willen des Gesetzgebers ab. Aus dem Wortlaut des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG „höchstens insbesondere“ ergibt sich keine Durchbrechung der Maßgeblichkeit. Vielmehr lässt er einen Wortsinn zu, der einen unterhalb des Rückstellungsbetrages nach den folgenden Buchst. a bis f ergebenden Betrag aufgrund handelsrechtlicher oder steuerrechtlicher Bewertungsvorschriften erfasst. Mit dem Wortzusatz „insbesondere“ hat der Gesetzgeber gerade zum Ausdruck gebracht, dass es weitere Obergrenzen gibt.

Zu diesem Ergebnis führt auch eine historische und systematische Auslegung sowie der Zweck der Vorschrift. Aus einer historischen Auslegung ergibt sich, dass ein niedrigerer handelsbilanzieller Wert als der steuerrechtliche Wert zugrunde zu legen ist. Dabei verweist der BFH auf die Begründung des Gesetzentwurfs zu § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG.

Auch eine systematische Auslegung führt zum Höchstansatz des handelsrechtlichen Bilanzwertes. Zwar hat sich die handelsrechtliche Maßgeblichkeit i.S. von § 5 Abs. 1 EStG seit der Einführung des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG verändert. Dennoch ist der Wortlaut des § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG nach dem BilMoG nach Auffassung des BFH in der Weise zu verstehen, dass die handelsrechtliche Maßgeblichkeit für die Steuerbilanz zunächst besteht. Sie wird nur dann und nur insoweit durchbrochen, als der Gesetzgeber steuerrechtliche Ansatz- oder Bewertungsvorbehalte festgeschrieben hat (§ 5 Abs. 6 EStG). Da durch den „höchstens insbesondere“-Verweis der Bezug zur handelsrechtlichen Bewertung weiterhin bestehen bleiben sollte, hat dies keine Verselbständigung der Steuerbilanzwerte von den Handelsbilanzwerten zur Folge gehabt, selbst wenn die Steuerbilanz durch das BilMoG gegenüber der Handelsbilanz deutlich verselbständigt wurde.

Auch der Regelungszweck trägt dieses Ergebnis. Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG verfolgt den Zweck, realitätsnähere Bewertungen von Rückstellungen zu erreichen. Dieser Zielsetzung wird auch der Bezug zum Maßgeblichkeitsgrundsatz gerecht, wenn der handelsrechtliche Wert der Rückstellung niedriger ist als der steuerrechtliche.

Der mit dem BilMoG verfolgte Zweck der Steuerneutralität, der an verschiedenen Stellen in der Begründung des Gesetzentwurfs formuliert wurde, wird durch diese Auslegung nicht beeinträchtigt. Soweit der Gesetzgeber mit den umfangreichen Änderungen durch das BilMoG eine steuerneutrale Reform verwirklichen wollte, hat er dies letztlich an dieser Stelle nicht ins Gesetz übernommen. Das generelle gesetzgeberische Motiv einer Steuerneutralität des handelsrechtlichen Reformteils hilft daher nicht über den Wortlaut hinweg.

Das Auslegungsergebnis führt nach Ansicht des BFH auch nicht im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) zu einer verfassungswidrigen Besteuerung. Denn auch eine Berücksichtigung handelsrechtlicher Bewertungsansätze im Rahmen der Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG führt im Vergleich zu § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG nicht zu einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung.

Der BFH bestätigt mit diesem Urteil die in den Einkommensteuerrichtlinien vertretene Auffassung der Finanzverwaltung.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 20. November 2019 ([XI R 46/17](#)), veröffentlicht am 20. Februar 2020.

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

Anwendung des § 15a EStG bei Beteiligung der KG an Zebragesellschaft

Wird ein Gesellschaftsanteil an einer vermögensverwaltenden GbR von einem Gesellschafter, hier einer KG, im gewerblichen Betriebsvermögen gehalten (sog. Zebragesellschaft), ist die Vorschrift des § 15a EStG auch hinsichtlich der aus der Beteiligung an der GbR bezogenen Einkünfte der KG nur auf der Ebene der KG anzuwenden. Die unbeschränkten Haftungsverhältnisse bei der GbR sind nicht zu berücksichtigen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

A war als alleiniger Kommanditist an einer GmbH & Co. KG (KG) beteiligt. Zwischen A und der KG bestand eine vermögensverwaltende GbR, an der die KG zu 94% und A zu 6% beteiligt waren. Im Streitjahr bezog die KG aus ihrer Beteiligung an der GbR einen (gewerblichen) Verlust, den sie neben einem Verlust aus ihrer eigenen Tätigkeit vollständig A als Kommanditist zurechnete.

Für das Streitjahr stellte das Finanzamt erklärungsgemäß negative Einkünfte der KG aus Gewerbebetrieb fest. Da für A bereits vor Beginn des Streitjahres ein negatives Kapitalkonto bestand, stellte das Finanzamt den gesamten Verlustanteil von A (sowohl aus der unmittelbaren Beteiligung an der KG als auch aus der mittelbaren Beteiligung an der GbR) als verrechenbaren Verlust i.S.d. § 15a Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) fest.

Die Kläger (A und die KG) vertraten die Auffassung, dass die aus der Beteiligung der KG an der GbR resultierenden Verluste bei der KG ausgleichsfähig und nicht lediglich verrechenbar i.S.d. § 15a EStG waren. Den Klägern zufolge ist § 15a EStG nicht anwendbar, soweit ein unbeschränkt abzugsfähiger Verlust aus einer vermögensverwaltenden Gesellschaft mit unbeschränkter Haftung (hier: die GbR) durch eine Mitunternehmerschaft mit beschränkter Haftung (hier: die KG) durchgeleitet wird.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen und die Entscheidung der Vorinstanz bestätigt.

Der dem A zuzurechnende Anteil am Verlust der KG – aufgrund des bereits bestehenden negativen Kapitalkontos des A – sei als verrechenbarer Verlust i.S.d. § 15a Abs. 4 EStG zu qualifizieren und erhöht somit die bereits vorhandenen verrechenbaren Verluste des A.

Im Streitfall ist neben dem Verlust der KG aus ihrer eigenen Tätigkeit auch der Verlust aus ihrer Beteiligung an der GbR bei der KG angefallen. Beide Verlustanteile stammen aus der Einkunftsquelle „KG“ mit der Folge, dass auch Verluste der KG aus ihrer Beteiligung an der GbR unter § 15a Abs. 1 EStG fallen.

Die unbeschränkten Haftungsverhältnisse bei der GbR sind nach Auffassung des BFH nicht zu berücksichtigen. Vielmehr ist die wirtschaftliche Belastung des A hinsichtlich des Verlustes der KG aus der Beteiligung an der GbR ungeachtet der gleichzeitigen Beteiligung des A an der GbR zu beurteilen.

Der BFH lässt offen, ob die für doppelstöckige Personengesellschaften entwickelten Grundsätze, wonach § 15a EStG auch auf Ebene der Untergesellschaft anzuwenden ist eingreifen, wenn die Untergesellschaft eine Gesellschaft wäre, auf die ungeachtet ihrer rein vermögensverwaltenden Tätigkeit § 15a EStG über § 21 Abs. 1 Satz 2 EStG sinngemäß anzuwenden wäre (etwa im Fall einer vermögensverwaltenden und nicht gewerblich geprägten KG).

Fundstelle

BFH, Urteil vom 19. September 2019 ([IV R 32/16](#)), veröffentlicht am 13. Februar 2020.

[zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)

News und Entscheidungen in Kürze

<p>Keine Begründung von Masseverbindlichkeiten bei Zahlungen von Drittschuldern an den Insolvenzschuldner</p>	<p>Werden nach Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters auf einem Bankkonto des Insolvenzschuldners Entgeltzahlungen gutgeschrieben, ist die dabei entstehende Umsatzsteuer nach einer Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts jedenfalls keine Masseverbindlichkeit, wenn das Insolvenzgericht Drittschuldern nicht verboten hat, an den Insolvenzschuldner zu zahlen.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2020/02/12/keine-begrueundung-von-masseverbindlichkeiten-bei-zahlungen-von-drittschuldern-an-den-insolvenzschuldner/</p>
<p>Ablauf der Festsetzungsfrist nach Abschluss einer Außenprüfung ohne Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung</p>	<p>Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass die Festsetzungsfrist nach einer Außenprüfung auch dann abläuft, wenn es das Finanzamt unterlässt, den Vorbehalt der Nachprüfung aufzuheben, obwohl die Außenprüfung nicht zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führte und dies im Prüfungsbericht dokumentiert wurde.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2020/02/11/ablauf-der-festsetzungsfrist-nach-abschluss-einer-aussenpruefung-ohne-aufhebung-des-vorbehalts-der-nachpruefung/</p>
<p>Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern</p>	<p>Trägt das Mitglied eines Aufsichtsrats aufgrund einer nicht variablen Festvergütung kein Vergütungsrisiko, ist es nicht als Unternehmer tätig. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung in einem aktuellen Urteil entschieden.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2020/02/10/unternehmereigenschaft-von-aufsichtsratsmitgliedern/</p>
<p>Keine Berichtigung des fehlerhaften Einkommensteuerbescheids bei ordnungsgemäßer Erklärung eines Veräußerungsgewinns i.S. des § 17 EStG durch den Steuerpflichtigen</p>	<p>Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass ein bestandskräftiger Steuerbescheid nicht mehr vom Finanzamt berichtigt werden kann, wenn die fehlerhafte Festsetzung eines vom Steuerpflichtigen ordnungsgemäß erklärten Veräußerungsgewinns i.S. des § 17 EStG trotz eines vom FA praktizierten „6 Augen-Prinzips“ nicht auf einem bloßen „mechanischen Versehen“ beruht.</p> <p>https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2020/02/06/keine-berichtigung-des-fehlerhaften-einkommensteuerbescheids-bei-ordnungsgemaesser-erklaerung-eines-veraeusserungsgewinns-i-s-des-%c2%a7-17-estg-durch-den-steuerpflichtigen/</p>

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.