

Ausgabe 28

27. August 2020

# steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

## Inhalt

### Neues aus der Finanzverwaltung

BMF: Steuerliche Behandlung der Kosten der erstmaligen Implementierung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung

### Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 27. August 2020

Weitere Veröffentlichungen vom Tage

Gewinnerhöhende Auflösung einer § 6b EStG-Rücklage bei Verschmelzung

Fehlende Gemeinnützigkeit bei unverhältnismäßig hohen Geschäftsführervergütungen

Keine Rechnung ohne Leistungsbeschreibung

### Terminplaner

### Noch Fragen?

# Neues aus der Finanzverwaltung

BMF: Steuerliche Behandlung der Kosten der erstmaligen Implementierung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat ein Schreiben zu der Frage der steuerlichen Behandlung der Kosten der Implementierung einer TSE i.S.d. § 146a AO und der einheitlichen digitalen Schnittstelle nach § 4 KassenSichV veröffentlicht.

Mehr zu dem Schreiben lesen Sie in unserem Blog **Steuern & Recht** unter:

BEITRAG AUFRUFEN



# Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 27. August 2020

**Urteil I R 29/17: § 8b Abs. 4 KStG und § 9 Nr. 2a GewStG sind verfassungsgemäß**

18. Dezember 2019

§ 8b Abs. 4 KStG i.d.F. des Gesetzes zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 in der Rechtssache C-284/09 vom 21.03.2013 sowie § 9 Nr. 2a GewStG i.d.F. des UntStRefG 2008 vom 14.08.2007 sind mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar.

[ZUM URTEIL](#)

**Urteil VI R 44/17: Beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer: Zufluss von Tantiemen bei verspäteter Feststellung des Jahresabschlusses**

28. April 2020

Eine verspätete Feststellung des Jahresabschlusses nach § 42a Abs. 2 GmbHG führt auch im Falle eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers nicht per se zu einer Vorverlegung des Zuflusses einer Tantieme auf den Zeitpunkt, zu dem die Fälligkeit bei fristgerechter Aufstellung des Jahresabschlusses eingetreten wäre.

[ZUM URTEIL](#)

**Urteil X R 16/18: Einkommensteuerliche Behandlung pauschaler Bonuszahlungen einer gesetzlichen Krankenkasse**

06. Mai 2020

Die von einer gesetzlichen Krankenkasse auf der Grundlage von § 65a SGB V gewährte Geldprämie (Bonus) für gesundheitsbewusstes Verhalten stellt auch bei pauschaler Ausgestaltung keine den Sonderausgabenabzug mindernde Beitragserstattung dar, sofern durch sie konkret der Gesundheitsmaßnahme zuzuordnender finanzieller Aufwand des Steuerpflichtigen ganz oder teilweise ausgeglichen wird. Siehe auch die [Pressemitteilung](#) des BFH.

[ZUM URTEIL](#)



# Weitere Veröffentlichungen vom Tage:

## **Urteil V R 47/19 (V R 33/17):**

Überlassen von Bootsliegeplätzen nicht steuersatzermäßigt

24. Juni 2020

ZUM URTEIL

## Rechtsprechung im Blog

### **Gewinnerhöhende Auflösung einer § 6b EStG-Rücklage bei Verschmelzung**

Wird eine GmbH unter Buchwertfortführung zu einem steuerlichen Übertragungsstichtag, der dem Tag nachfolgt, zu dem auch das vierte reguläre Wirtschaftsjahr nach Bildung einer Rücklage nach § 6b EStG endet, verschmolzen, ist die Auflösung der Rücklage (§ 6b Abs. 3 Satz 5 EStG) in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Gesellschaft vorzunehmen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

#### **Sachverhalt**

Streitig ist, ob eine Rücklage nach § 6b des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) bei einer Rechtsvorgängerin einkommenserhöhend aufzulösen ist, wenn sich dem Tag des Ablaufs der (bei ihr ungenutzten) Reinvestitionsfrist der Stichtag einer rückwirkenden Verschmelzung auf eine Rechtsnachfolgerin, deren Tochtergesellschaft investiert, unmittelbar anschließt.

Das Finanzgericht Münster hatte zugunsten der Klägerin entschieden (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

#### **Entscheidung des BFH**

**Der BFH hat der Revision des Finanzamtes stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.**

Da der übernehmende Rechtsträger mit Wirkung ab dem steuerlichen Übertragungsstichtag (hier: 01. Juli 2011) in die steuerliche Rechtsstellung der Überträgerin eintritt (§ 12 Abs. 3 i.V.m. § 4 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006; s.a.



BFH-Urteil vom 22.11.2018 – VI R 50/16, siehe unseren [Blogbeitrag](#)), bedeutet dies hinsichtlich der hier relevanten Rücklage des § 6b Abs. 3 EStG, dass diese von der Klägerin in der Weise fortzuführen ist, wie sie von der übertragenden Körperschaft hätte fortgeführt werden können bzw. müssen.

Wenn aber –wie im Streitfall– die B-GmbH (die Verschmelzung hinweggedacht) die Rücklage am 01. Juli 2011 nicht mehr hätte „nutzen“ können, weil die Reinvestitionsfrist am 30. Juni 2011 abgelaufen war und die Rücklage zwingend schon bei der Erstellung der Schlussbilanz der B-GmbH hätte gewinnerhöhend aufgelöst werden müssen, kann sie auch von der Klägerin nicht „genutzt“ werden.

Allerdings hat das Finanzgericht angenommen, dass die Rücklage zum Ende der Reinvestitionsfrist „bei der B-GmbH nicht mehr vorhanden war“. Es fehle eine gesetzliche Grundlage für die Auffassung, dass das letzte reguläre Wirtschaftsjahr der B-GmbH eine logische Sekunde vor Ablauf des 30. Juni 2011 geendet habe und der Vermögensübergang auf die Klägerin erst im Anschluss daran in der letzten Sekunde des 30. Juni 2011 erfolgt sei.

Weiterhin habe das Finanzgericht angenommen, dass es nicht zuletzt der Wertung von § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG widersprechen würde, den Reinvestitionszeitraum von 48 Monaten wegen der Verschmelzung zu verkürzen; vielmehr finde in entsprechender Anwendung der zu § 6 Abs. 3 EStG ergangenen Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 23.04.2009 – IV R 9/06) eine „Verklammerung“ des auf die Rechtsvorgängerin entfallenden Reinvestitionszeitraums (48 Monate abzüglich einer logischen Sekunde) und des auf die Rechtsnachfolgerin entfallenden Reinvestitionszeitraums (eine logische Sekunde) zu einem Gesamtzeitraum von 48 Monaten statt – die Beteiligten wären daher auch in diesem Falle so zu stellen, als ob die Reinvestitionsfrist erst mit Ablauf der letzten Sekunde des 30.06.2011 geendet hätte.

Dies sei auch damit begründet, dass sowohl ein Übertragungsgewinn bzw. -verlust (§ 11 UmwStG 2006) als auch ein Übernahmegewinn bzw. -verlust sowie ein etwaiger Übernahmefolgegewinn (§ 12 UmwStG 2006) noch in dem (hier:) am 30.06.2011 endenden Wirtschaftsjahr bei dem jeweiligen Beteiligten der Umstrukturierung zu erfassen gewesen wäre.

Dieser Ansicht, die auch in der Literatur geteilt wird, ist nach Auffassung des BFH **nicht** zu folgen. Sie steht dem Wortlaut und dem Regelungszweck des § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG entgegen (so im Ergebnis auch FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 05.03.2019 – 6 K 6071/18, [Revision XI R 43/19, früher I R 20/19], siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Es kommt nach Auffassung des BFH entgegen der im angefochtenen Urteil geäußerten Ansicht auch nicht zu einer Verkürzung des von § 6b EStG eingeräumten Reinvestitionszeitraums um eine logische Sekunde; denn die Übertragungsbilanz der B-GmbH war auf die letzte Sekunde des 30. Juni 2011 aufzustellen, nicht auf einen davor liegenden (fiktiven) Zeitpunkt. Nichts anderes würde auch ohne Verschmelzung gelten, wenn die Rücklage wegen des Ablaufs der Reinvestitionsfrist aufgelöst würde.

### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 29. April 2020 (XI R 39/18), veröffentlicht am 20. August 2020.

ZUM URTEIL



## **Fehlende Gemeinnützigkeit bei unverhältnismäßig hohen Geschäftsführervergütungen**

Gewährt eine gemeinnützige Körperschaft ihrem Geschäftsführer unverhältnismäßig hohe Tätigkeitsvergütungen, liegen sog. Mittelfehlverwendungen vor, die zum Entzug ihrer Gemeinnützigkeit führen können. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

### **Sachverhalt und Ausgangslage**

Ob im Einzelfall unverhältnismäßig hohe Vergütungen anzunehmen sind, ist durch einen sog. Fremdvergleich zu ermitteln. Als Ausgangspunkt hierfür können allgemeine Gehaltsstrukturuntersuchungen für Wirtschaftsunternehmen herangezogen werden, ohne dass dabei ein „Abschlag“ für Geschäftsführer von gemeinnützigen Organisationen vorzunehmen ist. Da sich der Bereich des Angemessenen auf eine Bandbreite erstreckt, sind nur diejenigen Bezüge als unangemessen zu bewerten, die den oberen Rand dieser Bandbreite um mehr als 20% übersteigen. Liegt ein unangemessen hohes Geschäftsführergehalt vor, ist unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsprinzips ein Entzug der Gemeinnützigkeit allerdings erst dann gerechtfertigt, wenn es sich nicht lediglich um einen geringfügigen Verstoß gegen das Mittelverwendungsgebot handelt.

Im Streitfall hatte das Finanzamt einer gGmbH, die sich in der psychiatrischen Arbeit engagiert und in erster Linie Leistungen im Bereich der Gesundheits- und Sozialbranche erbringt, wegen unangemessen hoher Geschäftsführerbezüge die Gemeinnützigkeit für die Jahre 2005 – 2010 versagt.

Die dagegen erhobene Klage vor dem Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern blieb ohne Erfolg.

### **Entscheidung des BFH**

## **Der BFH bestätigte die Entscheidung der Vorinstanz im Wesentlichen.**

Die Revision der Klägerin war allein in Bezug auf die Streitjahre 2006 und 2007 erfolgreich, weil das Finanzgericht für das Jahr 2006 nicht berücksichtigt hatte, dass die Angemessenheitsgrenze lediglich geringfügig (um ca. 3.000 €) überschritten war und es für das Jahr 2007 unterlassen hatte, bei der Angemessenheitsprüfung einen Sicherheitszuschlag anzusetzen.

Das Urteil ist von weitreichender Bedeutung für die Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften, da es die Grundlagen für die Ermittlung von noch zulässigen Geschäftsführerbezügen aufzeigt und diese Grundsätze auch auf andere Geschäftsbeziehungen mit gemeinnützigen Körperschaften (z.B. Miet-, Pacht-, Darlehensverträge) angewendet werden können.



## **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 12. März 2020 (V R 5/17), veröffentlicht am 20. August 2020, vgl. die [Pressemitteilung 035/20](#) des BFH.

ZUM URTEIL

## **Keine Rechnung ohne Leistungsbeschreibung**

Ein Abrechnungsdokument ist keine Rechnung und kann deshalb auch nicht mit der Folge einer Ausübungsvoraussetzung für den Vorsteuerabzug rückwirkend berichtigt werden, wenn es wegen ganz allgemein gehaltener Angaben (hier „Produktverkäufe“) nicht möglich ist, die abgerechnete Leistung eindeutig und leicht nachprüfbar festzustellen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

## **Sachverhalt**

Streitig ist, ob die Klägerin im Jahr 2005 (Streitjahr) die Vorsteuer aus einer Credit Note (Gutschrift) abziehen kann.

Die Klägerin ist eine Aktiengesellschaft, die u.a. in den elektronischen Vertrieb von Software eingebunden ist. Hierzu betreibt sie einen Onlineshop für verschiedene Softwarehersteller. Der Kunde schließt über den Onlineshop einen Kaufvertrag unmittelbar mit der Klägerin ab, die wiederum die Software bei dem Softwarehersteller einkauft.

Im November 2005 erwarb die Klägerin von der X-GmbH (Verlag) Standardsoftware und rechnete darüber mit einer Credit Note ab. Darin fehlten Angaben zur Steuernummer und zur Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des Verlags. Der Gegenstand der Abrechnung war mit „Transfer Sum November 2005“ beschrieben. Zusammen mit der Credit Note übermittelte die Klägerin einen „Accounting Report“, in dem unter „Sales Products“ (Produktverkäufe) die Nettoumsätze aus den verkauften Software-Produkten in einer Summe zusammengefasst dargestellt waren; darauf wurde der Steuersatz „16 %“ angewendet und als Ergebnis der „Rechnungsbetrag brutto“ angegeben. Die Klägerin übermittelte die Credit Note und den Accounting Report an den Verlag per E-Mail ohne elektronische Signatur.

Im Nachgang zu einer betriebsinternen Prüfung übermittelte die Klägerin dem Verlag die Credit Note mit Begleitschreiben vom 26. April 2011 erneut, nunmehr in Papierform. Beigelegt waren ein Blatt mit der Angabe der Steuernummer des Verlags sowie eine Auflistung der von dem Verlag erworbenen Software. Hierauf gab die Klägerin am 28. Juni 2011 eine berichtigte Umsatzsteuererklärung 2005 ab, in der sie aus der streitgegenständlichen Credit Note keine Vorsteuern mehr geltend machte. Gegen diese –als Vorbehaltsfestsetzung wirkende Steuererklärung– legte sie am 13. Juli 2011 Einspruch ein, mit dem sie eine auf das Streitjahr rückwirkende Berichtigung der Credit Note geltend machte.

Das Finanzamt lehnte den Vorsteuerabzug u.a. mit der Begründung ab, die Leistungsbeschreibung der ursprünglichen Credit Note reiche nicht aus, um die Anforderungen an eine berichtigungsfähige Rechnung zu erfüllen.





Die hiergegen gerichtete Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hatte Erfolg.

## Entscheidung des BFH

# Der BFH hat der Revision des Finanzamtes stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Das Finanzgericht hat zu Unrecht die Voraussetzungen für eine Rechnungsberichtigung und damit einen Anspruch der Klägerin auf den Abzug der Vorsteuer aus der Credit Note für das Streitjahr bejaht.

Zutreffend ist das Finanzgericht davon ausgegangen, dass die Credit Note für sich genommen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte. Denn zum einen fehlte dort die nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) geforderte Angabe zur Steuernummer oder USt IdNr. des leistenden Unternehmers (vgl. BFH, Urteil v. 2. September 2010 – V R 55/09). Zum anderen genügte die Leistungsbeschreibung nicht den Anforderungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG, weil sich daraus weder die Art noch die Menge der verkauften Produkte ergibt (vgl. BFH, Urteil v. 16. Januar 2014 – V R 28/13, siehe unseren [Blogbeitrag](#); BFH, Urteil v. 1.3.2018 – V R 18/17, siehe unseren [Blogbeitrag](#); EuGH, Urteil v. 15.9.2016 – C-516/14 „Barlis 06“).

Das Finanzgericht hat allerdings rechtsfehlerhaft entschieden, dass die Klägerin aufgrund einer Berichtigung der Credit Note durch ihr Schreiben im Jahr 2011 einen Anspruch auf Vorsteuerabzug im Streitjahr hat. Denn das Dokument aus dem Jahr 2005 stellt keine nach § 31 Abs. 5 Satz 1 UStDV berichtigungsfähige Rechnung in Form einer Gutschrift dar.

Ein Dokument ist eine Rechnung und damit berichtigungsfähig, wenn es Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält (BFH, Urteil v. 20. Oktober 2016 – V R 26/15, siehe unseren [Blogbeitrag](#); BFH, Urteil v. 15. Oktober 2019 – V R 19/18; BFH, Beschluss v. 20. Juli 2012 – V B 82/11, siehe unseren [Blogbeitrag](#)). Eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung hat hinsichtlich der Leistungsbeschreibung nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG folgende Angaben zu enthalten: „die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung“.

Nach diesen Maßstäben fehlt es vorliegend an einer berichtigungsfähigen Rechnung. Denn die Angaben in der Credit Note aus dem Jahr 2005 sind – auch unter Berücksichtigung der weiteren Umstände – unbestimmt und ermöglichen nicht, die abgerechnete Leistung zu erkennen.





Die Versagung des Vorsteuerabzugs im Streitjahr, in dem die Klägerin lediglich über ein Dokument verfügte, das die Anforderungen an eine berichtigungsfähige Rechnung nicht erfüllt, und in dem deshalb eine – erstmalige – Rechnung noch nicht erteilt war, entspricht auch der Rechtsprechung des EuGH. Danach kann der Vorsteuerabzug erst ausgeübt werden, wenn die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt wurde und der Steuerpflichtige im Besitz einer Rechnung ist (vgl. EuGH, Urteil v. 29. April 2004 – C 152/02 „Terra Baubedarf-Handel“).

Es besteht keine Veranlassung, den EuGH nach Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens anzurufen.

### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 12. März 2020 (V R 48/17), veröffentlicht am 20. August 2020.

[ZUM URTEIL](#)



Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht

[HIER](#)

## Terminplaner

Transfer Pricing meets Data & Analytics  
14.09., Webinar

[ZUM SEMINAR](#)

Wir freuen uns auf Sie!



Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

[VERANSTALTUNGSSUCHE](#)



## Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

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.

## 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.

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

ANMELDEN

ABMELDEN

### 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

© 2020 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.