

Mandanteninformation

April 2021



Themen dieser Ausgabe



Gesetz zur Modernisierung des
Körperschaftsteuerrechts



BMF-Schreiben zum
fortführungsgebundenen
Verlustvortrag nach § 8d KStG



Unterjähriger Anteilstausch und
rückwirkende Begründung einer
ertragsteuerlichen Organschaft
durch finanzielle Eingliederung



Keine Steuerpflicht von bestimmten
Erstattungszinsen



Warenspenden von Einzelhändlern
an gemeinnützige Organisationen



Impressum



Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

Gesetzesentwurf zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG), [hier](#) abrufbar

Das Bundeskabinett hat am 24. März 2021 den Entwurf des Bundesfinanzministeriums für ein Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) beschlossen. Mit dem Gesetzesentwurf sollen mittelständische Personengesellschaften und Familienunternehmen in ihrer Wettbewerbsfähigkeit durch verbesserte Rahmenbedingungen gestärkt sowie das Unternehmenssteuerrecht internationalisiert werden. Im Mittelpunkt des Gesetzesvorhabens steht die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer, die es Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften ermöglicht, wie eine Kapitalgesellschaft besteuert zu werden.

Hintergrund: Die Besteuerung von Körperschaften wird strikt von der Besteuerung der Anteilseigner und Mitglieder getrennt. Personengesellschaften unterliegen hingegen dem Prinzip der transparenten Besteuerung. In der Folge ist die Personengesellschaft in der Einkommensbesteuerung nicht Steuersubjekt, sondern die an ihr unmittelbar und mittelbar beteiligten natürlichen Personen oder Körperschaftsteuersubjekte. Durch die Besonderheit der transparenten Besteuerung bestehen im deutschen Besteuerungsverfahren international weitgehend unbekannteste Besteuerungsfolgen (insbesondere Sonderbetriebsvermögen und -vergütungen sowie Sonder- und Ergänzungsbilanzen), die nur schwer für international tätige Personengesellschaften abzubilden sind.

Wesentliche Neuerungen: Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften können einen unwiderruflichen Antrag stellen, nach dem sie für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zu behandeln sind. Der Antrag erfolgt beim zuständigen Finanzamt vor Beginn des

Wirtschaftsjahres, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll. Der Übergang zur Körperschaftsbesteuerung gilt steuerlich als Formwechsel, der entsprechend nach den Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes durchzuführen ist. So dürfen für eine steuerneutrale Buchwertfortführung beispielsweise keine funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen zurückbehalten werden.

Die antragstellende Gesellschaft bleibt zivilrechtlich Personenhandels- bzw. Partnerschaftsgesellschaft. Wie im Umwandlungsgesetz zum Formwechsel vorgeschrieben, ist auch für die Option zur Körperschaftsbesteuerung ein Beschluss der Gesellschafterversammlung notwendig. Darüber hinaus gelten die nach dem Gesellschaftsvertrag zur Vertretung der Gesellschaft ermächtigten Personen als gesetzliche Vertreter der optierenden Gesellschaft.

Die optierende Gesellschaft unterliegt nach Optionsausübung als Körperschaftsteuersubjekt der Körperschaftsteuer. Leistungen der Gesellschaft an ihre Gesellschafter führen zu Einkünften aus Kapitalvermögen, die grundsätzlich dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen. Entsprechend werden (fremdübliche) Tätigkeitsvergütungen, Vergütungen für gewährte Darlehen und Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen oder aus Vermietung und Verpachtung zugerechnet, die ohne Ausübung der Option zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb bzw. selbständiger Arbeit gehören würden.

Der Antrag wird grundsätzlich unwiderruflich gestellt. Dennoch kann die optierende Gesellschaft zur Besteuerung nach Personengesellschaftsgrundsätzen durch Rückoption zurückkehren. Eine zeitliche Bindungsfrist für die Optionsausübung ist nicht vorgesehen. Der Antrag zur Rückoption muss entsprechend den Regelungen der Ausübung der Option zur Körperschaftsbesteuerung vor Beginn des Wirtschaftsjahres gestellt werden, ab dem die

MANDANTENINFORMATION

Besteuerung wieder nach dem Transparenzprinzip erfolgen soll. Erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2022 soll eine Option zur Körperschaftsbesteuerung möglich sein.

Neben der Antragsmöglichkeit zur Körperschaftsbesteuerung werden in dem Gesetzesentwurf Beschränkungen des Umwandlungssteuergesetzes auf EU/EWR-Staaten aufgehoben. Künftig fallen weltweit alle Umwandlungen von Körperschaften, die einer inländischen Umwandlung im Sinne des Umwandlungsgesetzes vergleichbar sind, in den Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes. Mit dem Gesetzesentwurf sind somit Ab- und Aufspaltungen von Drittstaatengesellschaften sowie Verschmelzungen auch über Staatsgrenzen hinweg steuerneutral möglich. Voraussetzung für eine Steuerneutralität bleibt weiterhin, dass keine Besteuerungsrechte der Bundesrepublik Deutschland beschränkt oder ausgeschlossen werden. Die Neuregelung soll erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen, deren steuerlicher Übertragungstichtag nach dem 31. Dezember 2021

liegt, anzuwenden sein.

Hinweise: Im Gegensatz zu einem tatsächlichen Formwechsel wird durch die Option zur Körperschaftsbesteuerung erheblicher Verwaltungsaufwand für die Gesellschaft vermieden, da sich zivilrechtlich keine Änderung der Rechtsform ergibt und somit keine notarielle Beurkundung oder Mitteilung an Vertragspartner notwendig ist. Auch für Zwecke der Umsatzsteuer gilt die Gesellschaft weiterhin als Personengesellschaft. Der Beschluss des Bundestags sowie die Zustimmung des Bundesrats stehen noch aus.

Ansprechpartner:



Dr. Thomas Lübbehüsen
Diplom-Ökonom, Steuerberater,
Wirtschaftsprüfer
Thomas.Luebbehuesen@BRL.de
T 040 35006 - 135

BMF-Schreiben zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag nach § 8d KStG

BMF, Schreiben v. 18.03.2021, [hier](#) abrufbar

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 18. März 2021 zur Anwendung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags bei Körperschaften nach § 8d KStG Stellung genommen. Die Regelung wurde bei ihrer Einführung im Jahr 2016 grundsätzlich begrüßt, jedoch wirft sie bei der Anwendung zahlreiche Zweifelsfragen auf. Durch das nun veröffentlichte BMF-Schreiben sollen diese Zweifelsfragen beseitigt werden.

Hintergrund: Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber übertragen, so sind bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzte Verluste vollständig nicht mehr abziehbar. Um unbillige Härten zu vermeiden, liegt kein schädlicher Beteiligungserwerb vor, wenn die

Übertragung der Anteile innerhalb eines Konzerns (Konzernklausel) oder zum Zweck der Sanierung (Sanierungsklausel) erfolgt. Darüber hinaus bleiben Verluste in Höhe der im Inland vorhandenen steuerpflichtigen stillen Reserven zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs (Stille-Reserven-Klausel) erhalten. Die Vorschrift des § 8d KStG ergänzt den Katalog an Ausnahmen und ermöglicht es auf Antrag Verluste infolge eines schädlichen Beteiligungserwerbs zu erhalten, wenn die Körperschaft ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb unterhält bzw. fortführt.

BMF-Schreiben: Das 37-seitige BMF-Schreiben stellt zunächst den Anwendungsbereich der Vorschrift klar. Demnach kann entweder die Stille-Reserven-Klausel oder der fortführungsgebundene Verlustvortrag gewählt werden. Sollte nach Wahl

MANDANTENINFORMATION

des fortführungsgebundenen Verlustvortrags ein schädliches Ereignis im Beobachtungszeitraum eintreten, so bleibt der Verlustvortrag zumindest in Höhe der zum Schluss des dem schädlichen Ereignis vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorhandenen stillen Reserven erhalten. Besteht bei Eintritt des schädlichen Ereignisses sowohl ein fortführungsgebundener Verlustvortrag als auch ein „normaler“ Verlustvortrag, sind die gesamten stillen Reserven im Hinblick auf den fortführungsgebundenen Verlustvortrag zu berücksichtigen.

Nach dem Gesetzeswortlaut ist der Antrag in der Steuererklärung des Veranlagungszeitraums zu stellen, in dem der schädliche Beteiligungserwerb liegt. Durch Klarstellung des BMF-Schreibens wird hier größtmögliche Flexibilität gewährt. Zum einen kann der Antrag grundsätzlich bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder bis zur Unanfechtbarkeit der Feststellung über den Verlustvortrag nachgeholt werden. Zum anderen kann der Antrag bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder der Feststellung des Verlustvortrags des Veranlagungs- bzw. Feststellungszeitraums, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, zurückgenommen werden.

Nach dem BMF-Schreiben ist für einen Antrag auf Gewährung eines fortführungsgebundenen Verlustvortrages die Unterhaltung von mehreren Geschäftsbetrieben schädlich. Diese liegen dann vor, wenn zwischen mehreren selbständigen Betätigungen kein gegenseitiger Förder- und Sachzusammenhang besteht. Der gegenseitige Förder- und Sachzusammenhang wird im BMF-

Schreiben durch Beispiele veranschaulicht. Demnach ist ein bloßer mittelbarer Zusammenhang zwischen den selbständigen Betätigungen nicht ausreichend. Bereits bei einer räumlichen Trennung liegt die (widerlegbare) Vermutung zugrunde, dass kein unmittelbarer Förder- und Sachzusammenhang gegeben und die Inanspruchnahme des fortführungsgebundenen Verlustvortrages daher nicht möglich ist. Wirtschaftlich geringfügige Betätigungen, deren Umsätze 3 % der Gesamtumsätze bzw. den Gesamtbetrag von EUR 24.500 nicht übersteigen, sind unbeachtlich.

Hinweis: Die „Rettung“ der Verlustvorträge einer Körperschaft durch Anwendung des § 8d KStG ist nach wie vor mit Unsicherheit behaftet. Denn ein fortführungsgebundener Verlustvortrag bleibt nur dann erhalten, wenn die Körperschaft ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb fortführt bzw. unterhalten hat. Die Definition des Geschäftsbetriebs stellt weiterhin ein maßgebliches Risiko für Diskussionen mit der Finanzverwaltung dar und gefährdet somit die reibungslose Anwendung der Vorschrift.

Ansprechpartnerin:



Nina Schütte, LL.M.
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin
Nina.Schuette@BRL.de
T 040 35006 - 116

Unterjähriger Anteilstausch und rückwirkende Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft durch finanzielle Eingliederung

FG Düsseldorf, Urteil v. 29.09.2020 – 6 K 2704/17 K, DStRE 2021, S. 336

Nach der Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf liegt die erforderliche finanzielle Eingliederung bei erstmaliger Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft auch bei einer unterjährigen Einbringung einer Mehrheitsbeteiligung in eine GmbH im Wege des

Anteilstauschs vor. Voraussetzung ist nach dem Urteil, dass seit dem Beginn des Wirtschaftsjahres eine finanzielle Eingliederung zum übertragenden Rechtsträger bestand.

MANDANTENINFORMATION

Hintergrund: Voraussetzung der finanziellen Eingliederung ist, dass die Organträgerin an der Organgesellschaft vom Beginn des Wirtschaftsjahres an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt ist, dass der Organträgerin die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht. Wird bei Umwandlung das Organschaftsverhältnis mit dem übernehmenden Rechtsträger fortgesetzt oder eine Organschaft neu begründet, ist hinsichtlich der finanziellen Eingliederung streitig, ob diese beim übernehmenden Rechtsträger (fort)besteht. Für Umwandlungen, bei denen eine steuerliche Rückwirkung auf den 1. Januar erfolgt, wird nach Verwaltungsansicht das Bestehen der finanziellen Eingliederung beim übernehmenden Rechtsträger bejaht.

Sachverhalt: Streitig ist die Nichtanerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft zwischen der Klägerin, einer GmbH, als Organgesellschaft und der B-GmbH als Organträgerin im Jahr 2010 (Streitjahr). Alleingesellschafter der Klägerin war zunächst C. Mit Vertrag von Januar 2010 wurde die B-GmbH durch C gegründet. Seine Stammeinlage erbrachte C durch die Einbringung seiner Geschäftsanteile an der Klägerin. Schließlich wurde ebenfalls im Januar 2010 ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag zwischen der Klägerin und der B-GmbH geschlossen und ins Handelsregister eingetragen.

Die bei der Klägerin stattfindende steuerliche Außenprüfung kam zu dem Ergebnis, dass im Streitjahr keine Organschaft vorlag, da der maßgebliche Zeitpunkt für die Organschaft beim Anteilstausch der Beginn des auf die Einbringung folgenden Wirtschaftsjahres sei. Der hiergegen gerichtete Einspruch der Klägerin wurde mit der Begründung abgewiesen, dass eine finanzielle Eingliederung der Klägerin zum 1. Januar 2010 unmöglich sei, da die B-GmbH erst im Jahr 2010 gegründet wurde. Zudem greife beim Anteilstausch keine steuerliche Rückwirkung.

Entscheidung: Die Klage ist nach Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf begründet. Zu Unrecht nimmt das beklagte Finanzamt an, dass zwischen der Klägerin und der B-GmbH im Streitjahr keine Organschaft bestand.

Nach dem Umwandlungssteuererlass, an den das beklagte Finanzamt gebunden ist, kann bei einem unterjährigen Anteilstausch eine Organschaft erst im Folgejahr begründet werden. Hintergrund der Auslegung ist, dass für einen Anteilstausch keine steuerliche Rückwirkung gilt.

Die Auffassung wird in der Literatur kritisiert, da der Bundesfinanzhof in zwei Fällen entschieden hatte, dass die Ausgliederung einer Mehrheitsbeteiligung mit nachfolgender erstmaliger Begründung einer Organschaft möglich ist, wenn seit dem Beginn des Wirtschaftsjahres eine finanzielle Eingliederung zunächst zum übertragenden Rechtsträger (hier: C als Alleingesellschafter) und anschließend zum übernehmenden Rechtsträger (hier: B-GmbH) besteht und dieses Erfordernis bis zum Ende des Wirtschaftsjahres aufrechterhalten bleibt. Die Urteilsbegründungen basierten auf dem Eintritt der übernehmenden Körperschaft in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft und nicht auf der steuerlichen Rückwirkung.

Der urteilende Senat schließt sich der Auffassung der Literatur an, da die höchstrichterlichen Urteilsbegründungen sich nicht auf die steuerliche Rückwirkung, sondern auf die umwandlungssteuerrechtliche Rechtsnachfolge bezogen.

Hinweis: Die Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf ist für die Praxis wichtig und kann die Begründung von Organschaftsverhältnissen erheblich vereinfachen. Das Finanzgericht hat die Unterschiede zu den entschiedenen Urteilsfällen des Bundesfinanzhofs als unerheblich angesehen. Es bleibt abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof in diesem Urteilsfall entscheidet, denn gegen das Urteil wurde Revision (Az. I R 40/20) eingelegt.

Ansprechpartner:



Dr. Nicolaj Faigle, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater
Nicolaj.Faigle@BRL.de
T 040 35006 - 135

Keine Steuerpflicht von bestimmten Erstattungsziinsen

BMF, Schreiben v. 16.03.2021 – IV C 1 – S 2252/19/10012, [hier abrufbar](#)

Das Bundesfinanzministerium sieht auf Antrag von der Versteuerung von Erstattungsziinsen, die für Steuererstattungen festgesetzt werden, ab, wenn die Steuererstattung auf einem Ereignis beruht, das zugleich Nachzahlungsziinsen auslöst, die steuerlich nicht absetzbar sind. Dem BMF zufolge wäre es unbillig, wenn ein und dasselbe Ereignis sowohl Erstattungsziinsen für einen Veranlagungszeitraum als auch Nachzahlungsziinsen für einen anderen Veranlagungszeitraum auslöst und nur die Erstattungsziinsen versteuert werden müssen, während die Nachzahlungsziinsen steuerlich nicht abgesetzt werden können.

Hintergrund: Steuererstattungen und Steuernachzahlungen werden grundsätzlich mit einem Zinssatz von monatlich 0,5 % verzinst. Erstattungsziinsen sind als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig bzw. bei Unternehmen Betriebseinnahmen; Nachzahlungsziinsen sind hingegen nicht absetzbar. Werden beispielsweise aufgrund einer steuerlichen Außenprüfung Aufwendungen eines Veranlagungsjahres in das vorangegangene Veranlagungsjahr korrigiert und entstehen für beide Steuerjahre Zinsen zu den Steuerzahlungen, so sind die Erstattungsziinsen voll steuerpflichtig, wohingegen die Nachzahlungsziinsen nicht abziehbar sind.

BMF-Schreiben: Erstattungsziinsen werden auf Antrag nicht besteuert, soweit ihnen Nachzahlungsziinsen gegenüberstehen, die steuerlich nicht absetzbar sind und sowohl Erstattungs- als auch Nachzahlungsziinsen auf demselben Ereignis beruhen. Bis zur Höhe der Nachzahlungsziinsen sind die Erstattungsziinsen dann nicht zu versteuern.

Diese Billigkeitsregelung gilt auch für die Gewerbesteuer. Im Bedarfsfall sind die Erstattungsziinsen, die auf Antrag nicht besteuert werden, sachgerecht zu schätzen.

Hinweise: Das BMF-Schreiben betrifft nicht die Festsetzung der Zinsen, d. h. die Höhe der Zinsen oder die Pflicht, Nachzahlungsziinsen zu entrichten, bzw. das Recht, Erstattungsziinsen zu erhalten. Es geht um die ertragsteuerliche Pflicht, die Erstattungsziinsen zu versteuern.

Darüber hinaus ist bei der Festsetzung von Nachzahlungsziinsen darauf zu achten, dass hinsichtlich der Höhe des Zinssatzes von monatlich 0,5 % zwei laufende Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig sind (Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17).

Ansprechpartnerin:



Andrea Markmann
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin
Andrea.Markmann@BRL.de
T 040 35006 - 117

Keine Warenspenden von Einzelhändlern an gemeinnützige Organisationen

BMF, Schreiben v. 18.03.2021 – III C 2 – S 7109/19/10002, DStR 2021, S. 734

Das Bundesfinanzministerium begünstigt Warenspenden von durch die Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich negativ betroffenen Einzelhändlern an gemeinnützige Organisationen in umsatzsteuerlicher Hinsicht: Die Warenspenden werden nicht als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterworfen. Dies gilt für Spenden, die im Zeitraum vom 1. März 2020 bis 31. Dezember 2021 geleistet werden.

Hintergrund: Gibt ein Unternehmer Waren verbilligt oder unentgeltlich ab, kann dies Umsatzsteuer auslösen, indem z. B. eine sog. Mindestbemessungsgrundlage zugrunde gelegt wird oder eine unentgeltliche Wertabgabe besteuert wird.

BMF-Schreiben: Das aktuelle Schreiben betrifft Einzelhändler, die ihre Waren aufgrund der Corona-Krise nicht mehr regulär verkaufen können, weil es sich z. B. um Saisonware handelt und das Einzelhandelsgeschäft aufgrund der Corona-Maßnahmen geschlossen war. Entscheidet sich der Einzelhändler dazu, diese Waren an gemeinnützige Vereine zu spenden, unterliegt die Spende nicht der Umsatzbesteuerung. Dies gilt für Warenspenden im Zeitraum vom 1. März 2020 bis 31. Dezember 2021.

Hinweise: Der Vorsteuerabzug des Einzelhändlers bleibt erhalten. Das BMF-Schreiben stellt also eine Billigkeitsregelung dar, die verhindern soll, dass Einzelhändler, die von der Corona-Krise betroffen sind und Gutes tun, umsatzsteuerlich auch noch belastet werden. Damit wird gemeinnützigen Organisationen der Zugang zu Warenspenden erleichtert.

Parallel zum aktuellen Schreiben hat sich das BMF zur umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage bei Sachspenden geäußert, wenn es sich nicht um die hier genannten Einzelhändler handelt. Danach bestimmt sich die Bemessungsgrundlage einer Sachspende nicht nach den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sondern nach dem fiktiven Einkaufspreis im Zeitpunkt der Spende. Auf diese Bemessungsgrundlage ist Umsatzsteuer zu entrichten, wenn der Einkauf der Waren zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

Ansprechpartnerin:



Nadine Wunderlich
Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Nadine.Wunderlich@BRL.de
T 040 35006 - 11

Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB
V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M.

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN



Hamburg
Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin
Pariser Platz 4 A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Hannover
Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Bochum
Meinolphusstraße 6 - 10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Dortmund
Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231 108771-0

Frankfurt
Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 1200 7471-10

✉ info@BRL.de
] www.brl.de