

# Nachrichten

**TOP-Thema:**  
Hard Brexit – Darauf ist im  
Worst Case zu achten

# Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Zum Redaktionsschluss dieser Oktober-Ausgabe stand noch nicht fest, ob der Brexit nun am Ende des Monats erfolgt oder nochmals verschoben wird. Weiterhin ist offen, ob für den Fall eines Brexit das mit der EU im Frühjahr ausgehandelte Abkommen – ggf. mit Last-Minute-Änderungen – unterzeichnet wird oder ob es zu einem unregulierten No-Deal-Brexit kommt. Im Top-Thema dieser Ausgabe gehen wir vom **Worst Case** aus und zeigen für den **Brexit** auf, was kurzfristig beachtet werden muss. Sehr weitreichende Konsequenzen und ein entsprechender **Handlungsbedarf** ergeben sich aber auch bei einem Brexit mit Abkommen: Viele große und kleine Erleichterungen im Bereich Zoll und Umsatzsteuer, die in der EU über Jahre erarbeitet wurden, fallen weg. Als Beispiel sei der Wegfall des sog. MOSS-Verfahrens genannt; danach konnten i.d.R. kleinere Unternehmen die ausländische Umsatzsteuer auf elektronische Dienstleistungen an Privatpersonen zentral in Berlin anmelden und abführen. Sobald UK zum Drittland wird, entfällt diese Möglichkeit. Dies mag einen Eindruck davon vermitteln, welche höchst praxisrelevante Änderungen der Liefer- und Leistungsverkehr mit einem Drittland UK mit sich bringt.

Der zweite Beitrag der Rubrik Steuern differenziert, unter welchen Voraussetzungen auch **Geschäftsführer und Vorstände** in den Genuss von **Zeitkonten** für einen vorgezogenen oder gleitenden Übergang in den Ruhestand kommen können – wobei hier die Finanzverwaltung eine überharte Haltung nur aufgrund der Rechtsprechung

aufgegeben hat. Im nachfolgenden Beitrag haben wir für Sie die geplanten Änderungen zur **steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung** zusammengestellt, die ab 2020 gelten sollen. Der letzte Steuer-Beitrag behandelt die Vorgaben eines neuen BMF-Schreibens, in dem die Zügel für eine **elektronische Aufzeichnung bei Bargeschäften** weiter angezogen werden. Da diese Vorgaben bis zum Jahresende schon technisch gesehen kaum umzusetzen sind, darf man gespannt sein, ob hier wieder die Gerichte gefordert sind, die überehrgeizige Finanzverwaltung einzufangen.

In der Rubrik Recht erhalten Sie zunächst einen Überblick über die Konkretisierung der EuGH-Rechtsprechung zur **(Nicht-)Verfallbarkeit von Urlaub** durch das BAG. Wie schon in der Januar-Ausgabe ausgeführt, kommt ein Verfall nur in ganz engen Grenzen in Frage. Im zweiten Beitrag führen wir Sie in die bewegte Rechtsgeschichte von Pensionsberechtigten ein, die spät eine Ehe schließen. Dabei ist durchaus ein Spagat zwischen Diskriminierung und finanzieller Belastung zu sehen.

Unter Rechnungslegung & Finanzen informieren wir über Änderungen bei der **Währungsumrechnung**.

Wir wünschen eine interessante Lektüre

Ihr Team von PKF



# TOP-Thema

Hard Brexit – Darauf ist im Worst Case zu achten

## Inhalt

### Steuern

Hard Brexit – Darauf ist im Worst Case zu achten .....	4
Zeitwertkonten-Modelle für Organe von Körperschaften: Neue Anerkennungs-Grundsätze des BMF .....	7
Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung .....	8
Neues BMF-Schreiben zur Aufzeichnungs- und Kassenpflicht .....	10

### Recht

(Nicht-)Verfallbarkeit von Urlaubsansprüchen .....	11
Hinterbliebenenversorgung: Altersgrenze 62 in „Spätehenklauseln“ .....	12

### Rechnungslegung & Finanzen

Währungsumrechnung: E-DRÄS 10 zu Änderungen des DRS 25 .....	13
--	----

### Aktuell notiert

E-Bilanz: Die Taxonomie 6.3 ist da! .....	14
Badezimmer-Umbau führt nicht zu (anteiligen) Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ....	14
Anteilsbewertung: Verrechnungsreihenfolge bei Wertaufholungen .....	15
Atypisch stille Beteiligung verhindert ertragsteuerliche Organschaft .....	15



## STEUERN

WP/StB Daniel Scheffbuch

# Hard Brexit – Darauf ist im Worst Case zu achten

Am 6.9.2019 hat das britische Unterhaus ein Gesetz verabschiedet, das einen No-Deal-Brexit zum 31.10.2019 ausschließen soll. Danach muss der Premierminister einen Antrag auf Verlängerung der Brexit-Frist zum 31.1.2020 stellen, wenn er bis zum 19.10.2019 kein Abkommen mit der EU zustande bringt. Da im Moment nicht abzusehen ist, wie dieses Abkommen insbesondere bezüglich der EU-Grenze zwischen Irland und Nordirland aussehen soll und der Premierminister eine Verlängerung der Brexit-Frist beharrlich verweigert, stellt ein No-Deal-Brexit trotz des britischen Gesetzes immer noch den Worst Case dar. Nachfolgend werden die wichtigsten Folgen aufgeführt, die sich im Falle eines No-Deal-Brexit und weitgehend auch bei allen anderen Formen eines Brexit ergeben.

## 1. Wenn UK zum Drittland wird ...

Am 31.10.2019 oder spätestens 31.1.2020 verlässt UK die EU. Zu UK zählen England, Nordirland, Schottland und Wales. Im Worst Case wäre UK kein Teil des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR, dem neben den EU-Staaten noch Norwegen, Island und Liechtenstein angehören) und hätte dann auch keine bilateralen Verträge und Präferenzabkommen mit der EU wie beispielsweise die Schweiz. In einem solchen Worst-Case-Szenario fehlt ein sog. „Backstop“, bei dem vorübergehend bis zum Abschluss eines Freihandelsabkommens UK noch in einer Zollunion der EU und Nordirland zusätzlich noch im europäischen Binnenmarkt verbleibt, um Grenzkontrollen zwischen Irland und Nordirland zu vermeiden.



Mit dem Brexit wird UK dann aus Sicht von Deutschland, Irland und den anderen EU-Mitgliedern ein Drittstaat. Für Zoll und Handel gelten ggf. die Regeln der Welthandelsorganisation (WTO).

## 2. ... ergeben sich die folgenden Brennpunkte

Bei einem Brexit müssen Unternehmen – unabhängig davon, ob mit oder ohne Abkommen – insbesondere den folgenden Themen ihre Aufmerksamkeit widmen:

- » Steuern
- » Warenverkehr und Zölle
- » Lieferketten
- » Marktzugang
- » Prozesse/IT/CMS
- » Accounting & Reporting
- » Währung & Treasury
- » Recht & Verträge
- » Personal
- » Transaktionen & Restrukturierung.

Nachfolgend werden einige Aspekte näher betrachtet, die im Worst Case für viele Unternehmen ganz kurzfristig zum Brennpunkt werden.

## 3. Anpassung von Prozessen/IT/CMS

Unternehmen müssen ihre internen Prozesse an den neuen Status von UK anpassen. Das gilt insbesondere für folgende Punkte:

- » Anpassung Stammdaten (z.B. Steuerungskennzeichen)
- » Umstellung ERP-System
- » Rechnungsangaben-/texte (VAT Nummer, Referenzen zu VAT Regeln)
- » Überprüfung Incoterms: wer importiert?
- » Information und Mitarbeiter-Schulung
- » Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) gilt nicht mehr.

## 4. Auswirkungen im Warenverkehr und auf Zölle

Da UK nicht mehr Teil der Zollunion der EU sein wird, sind die Grenzkontrollen zu stabilisieren. Kritisch würden besonders die Grenzkontrollen an den Hafenstädten Dover (England) und Calais (Frankreich). Die Straße von Dover (engste Stelle des Ärmelkanals) überqueren nach Angaben des französischen Hafens jedes Jahr mehr als 40 Mio. Tonnen Waren und zwei Mio. Lkw.

Im Worst Case ohne Zollunion sind Waren aus UK in die EU und umgekehrt zur Ein- bzw. Ausfuhr abzufertigen. Eine EU-Außengrenze im Hafen von Calais bedeutet, dass jeder Container und jeder Lkw von und nach Groß-

britannien Zollpapiere benötigt. Es drohen Kontrollen, Lieferengpässe und lange Staus.

Die deutsche Generalzolldirektion hat u.a. Brexit-Pools eingerichtet, um hinreichend flexibel auf die quantitativen und örtlichen Auswirkungen des Brexit reagieren zu können. Hierfür wurden bundesweit acht Regionen eingerichtet, in denen sich die Hauptzollämter über das IT-Verfahren ATLAS bei den Abfertigungshandlungen gegenseitig unterstützen werden. Der Brexit kann allerdings nicht allein durch die Zollverwaltung bewältigt werden: Betroffene Unternehmen müssen sich ebenfalls auf den Brexit vorbereiten.

So sind Zollanmeldungen, die für den grenzüberschreitenden Warenverkehr notwendig sind, im Hinblick auf alle Verbote und Beschränkungen sowie Ausfuhrkontrollen zu überwachen, insbesondere hinsichtlich

- » der Kennzeichnungsvorschriften sowie der Vorlage von Genehmigungs- und Begleitdokumenten (z.B. Ausfuhrgenehmigungen, Arzneimittelerlaubnis, ...),
- » der Regelungen für den Spediteur (internationale Fahrerlaubnis, andere Genehmigung),
- » des Problems, dass Waren mit UK-Vormaterialien ihre EU-Ursprungseigenschaft verlieren können,
- » der Prüfung von Bewilligungen und
- » möglicher Handelsrestriktionen.

Bei Lieferungen nach UK ist zukünftig die erforderliche Zollanmeldung über das IT-Verfahren ATLAS (Automatisiertes Tarif- und Lokales Zollabwicklungssystem) abzugeben.

## 5. Änderungen bei der Umsatzsteuer auf Lieferungen ...

Das Mehrwertsteuerrecht der EU (Mehrwertsteuersystemrichtlinie und Rechtsprechung des EuGH) gilt ggf. in UK nicht mehr. Materiell ändert sich bei B2B-Lieferungen nicht viel. Aus steuerfreien innergemeinschaftlichen (i.g.) Lieferungen werden steuerfreie Ausfuhren nach UK, aus i.g. Erwerben werden Einfuhren in die EU. Allerdings steigt der Aufwand für die Abwicklung und die Dokumentation erheblich. UK arbeitet derzeit an Regelungen, die unter bestimmten Bedingungen Vereinfachungen in der Einfuhrabwicklung schaffen sollen; hier ist die Entwicklung zu beobachten und Lieferbedingungen sind ggf. anzupassen. Im Einzelnen ist zu beachten (vgl. auch Vorbericht in der Ausgabe 03/19):

**Reihengeschäfte:** Bei Geschäften mit einem Zwischenhändler in der EU und einem Endabnehmer in UK ist die Besonderheit zu beachten, dass der umsatzsteuerliche



Ausführer vom zollrechtlichen abweichen kann. Zollrechtlicher Ausführer ist nach Auffassung der deutschen Zollverwaltung stets der EU-Zwischenhändler, auch wenn umsatzsteuerlich die Warenbewegung der Lieferung des deutschen Unternehmers an den EU-Zwischenhändler zuzuordnen ist.

**Verbringen in Warenlager:** Verbringen nach UK als ein Drittland bedeutet immer Ausfuhr mit anschließender steuerpflichtiger Lieferung nach UK-Recht. Eine steuerfreie Lieferung an den (End-)Abnehmer ist nicht mehr darstellbar.

**Änderungen bei B2C:** Derzeit können Versandhandelslieferungen nach UK bis zu der Grenze von 70.000 GBP in Deutschland versteuert werden. Erst ab Überschreiten dieser Lieferschwelle verlagert sich der Lieferort nach UK (§ 3c UStG). Bei einem Brexit gilt diese Erleichterung nicht mehr: Der deutsche Versandhändler tätigt dann eine steuerfreie Ausfuhrlieferung. Dafür entsteht ggf. britische Einfuhr-Umsatzsteuer (EUSt) bei der Einfuhr in UK, weil der Leistungsort nach UK verlagert wird. Für Lieferanten bedeutet dies eine Änderung im Prozess mit erheblichem Mehraufwand durch Zollanmeldungen, Registrierung in UK, Abführung EUSt und UK-Umsatzsteuer. Es bleibt bei deutscher Umsatzsteuer, wenn der Abnehmer den Transport vornimmt – aber die damit verbundenen Pflichten wird der deutsche Lieferant seinem britischen Kunden u.U. nicht zumuten wollen.

**Überprüfung von Dokumenten:** Üblicherweise als

Nachweise verwendete Dokumente sollten hinsichtlich der verwendeten Formulierungen und Klauseln überprüft werden, insbesondere dahingehend, ob mit ihnen der Ausfuhrnachweis geführt werden kann. Beispielsweise sollten deutsche Lieferanten, welche die Spediteurs-Bescheinigung als Nachweis für steuerfreie Lieferung verwenden, darauf achten, dass der Ausfuhrfall abgedeckt wird.

**Vorsteuer:** Bezüglich der Vergütung britischer Umsatzsteuer sollten die Vergütungsanträge bzgl. UK über das elektronische Portal beim BZSt bis zum Austrittsdatum gestellt werden.

## 6. ... und auf Leistungen

**(1) Bei B2B-Leistungen** wird der Leistungsort auch weiterhin regelmäßig der Sitz des Empfängers (§ 3a Abs 2 UStG) sein. Offen ist bislang, ob nach UK-Recht dann der Empfänger Steuerschuldner wird oder ob sich der leistende deutsche Unternehmer in UK registrieren und lokale Steuer fakturieren muss. Die zwingende Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens gemäß der Mehrwertsteuersystemrichtlinie gilt jedoch nicht mehr. Ebenso entfallen die britischen USt-ID-Nummern und der darüber geführte Nachweis der Unternehmereigenschaft. Deutsche Unternehmer haben zukünftig den Unternehmerstatus auf andere Weise zu prüfen (z.B. über die Registrierung als umsatzsteuerpflichtiger Unternehmer), wenn das Risiko der Versteuerung in Deutschland vermieden werden soll.

(2) Bei **B2C-Leistungen** wird der Leistungsort regelmäßig der Sitz des leistenden Unternehmers (§ 3a Abs. 1 UStG) bleiben, auch wenn UK zum Drittland wird. Bei einigen Leistungen (Datenverarbeitung, Überlassung von Informationen, Beratung etc.) würde der Leistungsort am Wohnsitz der Privatpersonen (§ 3a Abs. 4 UStG) liegen, weil UK zum Drittland geworden ist.

**Hinweis:** Zu beachten ist, dass das sog. MOSS-Verfahren (Mini One Stop Shop) für elektronische Dienstleistungen an Privatpersonen in UK nicht mehr anwendbar sein wird. MOSS ist ein Vereinfachungsverfahren, nach dem die Umsatzsteuer nicht mehr in jedem einzelnen EU-Staat abzuführen ist, sondern zentral und quartalsweise beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Ab 2021 hätte das MOSS-Verfahren auch für den Versandhandel gegolten.

## 7. Ertragsteuerliche Auswirkungen

Wichtige EU-Richtlinien wie die Mutter-Tochter-, Zins- und Lizenz-, Fusions- und ATAD-Richtlinie werden nach dem Brexit in Großbritannien nicht mehr in Kraft sein. Soweit keine anderen Regelungen getroffen werden, wird das Verhältnis zur Ertragsteuer zwischen Unternehmen in Großbritannien und Deutschland durch die Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen UK und Deutschland geregelt.

Die Dividenden (ohne Mutter-Tochter-Richtlinie) eines deutschen Unternehmens an eine UK-Gesellschaft unter-

liegen bei einem Brexit der Quellensteuerreduzierung auf 5% (Art. 10 Abs. 2 Buchst. a DBA UK-D).

Erhält eine inländische Muttergesellschaft dagegen Dividenden einer UK-Tochtergesellschaft, kann UK gem. DBA UK-D 5% Quellensteuer einbehalten. Nach derzeitigem Rechtsstand erhebt UK jedoch keine Quellensteuer auf Dividenden.

Die Besteuerung von Zinsen und Lizenzen wird durch den Brexit nicht beeinflusst, weil das DBA keine Quellensteuer auf Zins- und Lizenzzahlungen vorsieht (Art. 11 Abs. 1 und Art. 12 Abs. 1 DBA UK).

Im Außensteuerrecht ist der Substanznachweis bzw. Nachweis einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Vermeidung der Hinzurechnungsbesteuerung trotz passiver Einkünfte gem. § 8 Abs. 2 AStG nicht mehr möglich. Die Hinzurechnungsbesteuerung bekommt bei passiven Einkünften daher größere Relevanz.

## Hinweis

Wir werden Sie über die aktuelle Entwicklung zum Brexit auf dem Laufenden halten. Sobald feststeht, wann genau der Brexit stattfindet, werden wir Sie zu einem Webinar einladen.

WP/StB Dr. Matthias Heinrich / StBin Julia Hellwig

# Zeitwertkonten-Modelle für Organe von Körperschaften: Neue Anerkennungs-Grundsätze des BMF

Bislang erkannte die Finanzverwaltung Vereinbarungen über Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich auch als Organ (z.B. Geschäftsführer einer GmbH, Vorstand einer AG) einer Körperschaft bestellt sind, lohnsteuerlich nicht an. Nach einem richtungsweisenden Urteil des BFH hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) mit Schreiben vom 8.8.2019 seine Grundsätze überarbeitet.

## 1. Bisherige Auffassung der Finanzverwaltung

Bei Zeitwertkonten handelt es sich um ein Modell zur Flexibilisierung der Arbeitszeit. Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbaren, dass der Arbeitslohn dem betreffenden

Mitarbeiter nicht sofort und vollständig ausbezahlt, sondern betragsmäßig auf einem Zeitwertkonto erfasst wird, um ihn dann im Rahmen einer zukünftigen Freistellung auszuzahlen. Nach der bisherigen Ansicht der Finanzverwaltung (vgl. BMF-Schreiben vom 17.6.2009) führt die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn. Erst mit der Auszahlung des Guthabens während der Freistellung – also dem Zeitpunkt, in dem der Arbeitnehmer auch die wirtschaftliche Verfügungsmacht über sein Gehalt erlangt – kommt es zu einem Zufluss und einer entsprechenden Lohnversteuerung.

Bislang waren Organe von Körperschaften jedoch explizit



von dieser Regelung ausgenommen, da Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft vereinbar waren. Dementsprechend führte bei allen Geschäftsführern und Vorstandsmitgliedern bereits die Gutschrift des Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto unmittelbar zum Zufluss von Arbeitslohn.

## 2. Neue BFH-Rechtsprechung

Von dieser restriktiven Ansicht der Finanzverwaltung hat sich der BFH mit Urteil vom 22.2.2018 zumindest hinsichtlich der Zeitwertkonten von Fremd-Organen – d.h. Organen, die nicht zugleich Gesellschafter sind – distanziert. Nach Ansicht der Münchener Richter gibt es keine Rechtsgrundlage dafür, dass bei Fremd-Organen andere Voraussetzungen für den Zufluss von Arbeitslohn gelten sollten als bei sonstigen Arbeitnehmern. Denn selbst wenn man der Ansicht der Finanzverwaltung dahingehend folgt, dass die Vereinbarung von Zeitwertkonten nicht mit dem Aufgabenbild eines Organs einer Körperschaft vereinbar sei, richten sich der Zufluss und die Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht dennoch nach den tatsächlichen Verhältnissen. Wirtschaft-

liche Verfügungsmacht erlangt das Fremd-Organ jedoch erst mit der Auszahlung des Geldes.

## 3. BMF-Schreiben vom 8.8.2019

Vor dem Hintergrund des o.g. Urteils hat das BMF seine Grundsätze hinsichtlich der Zeitwertkonten für Organe von Körperschaften mit Schreiben vom 8.8.2019 folgendermaßen angepasst:

**(1) Organe ohne Beteiligung:** Vereinbarungen über die Errichtung von Zeitwertkonten sind auch bei Organen einer Körperschaft anzuerkennen.

**(2) Minderheits-Gesellschafter-Organ:** Es ist nach den allgemeinen Grundsätzen zu prüfen, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vorliegt. Sofern die Ausgestaltung des Modells fremdüblich ist, sind Zeitwertkonten lohnsteuerlich anzuerkennen.

**(3) Mehrheits-Gesellschafter-Organ:** Es liegt stets eine vGA vor. Dementsprechend sind die Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten lohnsteuerlich nicht anzuerkennen.

StB Dennis Brügge

# Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung

Das Bundeskabinett hat einen Gesetzentwurf zur Einführung einer steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) beschlossen. Geplant ist die Verabschiedung des Gesetzes noch in diesem Jahr, damit die Regelung ab dem Jahr 2020 wirksam werden kann. Der folgende Beitrag soll einen Überblick über die geplanten Neuregelungen geben.

## 1. Förderung in Form eines Zulagenmodells

Der vorliegende Gesetzentwurf sieht vor, dass die Förderung in Form einer Zulage gewährt wird, die sich an den aufgewandten Arbeitslöhnen im Bereich FuE orientiert. Dabei werden die Rahmenbedingungen in einem steuerlichen Nebengesetz geregelt. Die Forschungszulage soll steuerneutral ausgezahlt werden, sie zählt nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen und sie mindert auch nicht die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Personalaufwendungen.

Die Zulage kann grundsätzlich von jedem Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften beantragt werden. Die Anspruchsberechtigung wird nicht von der Größe des Unternehmens oder der Art der im Unternehmen ausgeübten Tätigkeit eingeschränkt. Dadurch haben Unternehmen jeder Größenklasse Zugang zur Förderung.

## 2. Definition der begünstigten Tätigkeiten

Die Förderung wird begrenzt auf Tätigkeiten im Bereich der Grundlagenforschung, angewandten Forschung oder der experimentellen Entwicklung. Grundsätzlich lassen sich die begünstigten Tätigkeiten durch folgende Kriterien bestimmen:

Das FuE-Vorhaben muss

- » auf die Gewinnung neuer Erkenntnisse abzielen (neuartig),
- » auf originären, nicht offensichtlichen Konzepten und





Hypothesen beruhen (schöpferisch),

- » in Bezug auf das Endergebnis ungewiss sein (ungewiss),
- » einem Plan folgen und budgetiert sein (systematisch),
- » zu Ergebnissen führen, die reproduziert werden können (übertragbar und/oder reproduzierbar).

Weitere Abgrenzungskriterien für die einzelnen Kategorien enthält der Gesetzentwurf in der Anlage zu § 2 FZulG-E (s. BR-Drucks. 242/19).

**Hinweis:** Tätigkeiten, die darauf ausgerichtet sind, ein vorhandenes Produkt oder ein im Wesentlichen bereits bestehendes Verfahren weiterzuentwickeln, gehören hingegen nicht zu den begünstigten Tätigkeiten.

### 3. Bemessungsgrundlage und Höhe der Zulage

Ausgangspunkt ist die Summe der ermittelten förderfähigen lohnsteuerpflichtigen Personalaufwendungen im FuE-Bereich des jeweiligen Wirtschaftsjahrs. Die Höhe der maximalen förderfähigen Aufwendungen wird auf 2.000.000 € pro Anspruchsberechtigtem im Wirtschaftsjahr begrenzt. Der Gesetzentwurf sieht eine Forschungszulage in Höhe von 25% der Bemessungsgrundlage vor. Somit kann die maximal festzusetzende Forschungszulage höchstens 500.000 € für einen Anspruchsberechtigten je Wirtschaftsjahr betragen. Verbundene Unternehmen können die Bemessungsgrundlage nur einmal in Anspruch nehmen.

### 4. Antragsverfahren

Die Zulage wird auf Antrag gewährt. Grundlage für die Förderung ist das Vorliegen eines oder mehrerer begünstigter Vorhaben. Die Prüfung, ob es sich um förderungsfähige FuE-Vorhaben handelt, wird einer geeigneten Stelle außerhalb der Finanzverwaltung vorbehalten bleiben, welche die für die Antragsbearbeitung erforderlichen Voraussetzungen verbindlich feststellt.

## Empfehlung

Der vorliegende Gesetzentwurf zur steuerlichen FuE-Förderung ist ein erster Schritt auf dem Weg zu einer steuerlichen Forschungsförderung in Deutschland. Wenngleich noch zahlreiche Fragen durch den Gesetzentwurf unbeantwortet bleiben, ist es dennoch für den Wirtschafts- und Forschungsstandort Deutschland wichtig, dass eine solche Regelung überhaupt auf den Weg gebracht wird. Bis zum Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens – das dürfte noch in diesem Jahr sein – wird es sicher noch einige Diskussionen geben und auch zu der einen oder anderen Anpassung im Gesetzestext kommen.

WP/StB Dr. Matthias Heinrich / StBin Julia Hellwig

# Neues BMF-Schreiben zur Aufzeichnungs- und Kassenpflicht

Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 (sog. „Kassengesetz 2016“) wurde mit § 146a AO eine Ordnungsvorschrift für die Buchführung und für Aufzeichnungen mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme geschaffen. Nunmehr hat das BMF am 17.6.2019 einen Anwendungserlass zu § 146a AO veröffentlicht, der die Vorgaben zusammen mit der Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) vom 26.9.2017 näher präzisiert.

## 1. Vorgaben des § 146a AO

§ 146a AO regelt insbesondere die Anforderungen an elektronische Aufzeichnungssysteme. Sinn und Zweck der Norm ist es, die Gefahr einer Manipulation von elektronischen Aufzeichnungssystemen zu verringern. Ab dem 1.1.2020 hat daher grundsätzlich jeder Steuerpflichtige, der mittels eines solchen elektronischen Aufzeichnungssystems Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge erfasst, ein System zu verwenden, das jeden aufzeichnungspflichtigen Sachverhalt einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzeichnet. Sämtliche elektronische Aufzeichnungssysteme und digitalen Aufzeichnungen müssen dabei mit einer technischen Sicherheitseinrichtung (sog. TSE) vor Manipulationen geschützt sein. Die TSE muss aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle bestehen und durch das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (kurz: BSI) zertifiziert sein. Darüber hinaus sieht § 146a AO grundsätzlich auch eine Belegausgabepflicht und eine Mitteilungspflicht des Steuerpflichtigen vor.

## 2. Anwendungserlass zu § 146a AO

Das Schreiben beinhaltet insbesondere allgemeine Begriffsdefinitionen, den sachlichen und zeitlichen Anwendungsbereich, die Anforderungen an die TSE, Erläuterungen der Belegausgabepflicht und der Mitteilungspflicht des Steuerpflichtigen sowie Aussagen über die Rechtsfolgen eines Verstoßes gegen § 146a AO. Besonders wichtig sind die nachfolgenden Aspekte:

**(1) Definition des elektronischen Aufzeichnungssystems:** Zu den elektronischen Aufzeichnungssystemen, die über ein TSE verfügen müssen, gehören insbesondere elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen i.S. des § 1 KassenSichV sowie tab-

letbasierte Kassensysteme oder Softwarelösungen.

**(2) Belegausgabepflicht:** Der Steuerpflichtige muss seinen Kunden in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit einem Geschäftsvorfall einen Beleg i.S. des § 6 KassenSichV in elektronischer oder Papierform zur Verfügung stellen. Anforderungen an den Beleg und die Belegausgabe wurden nun präzisiert.

**(3) Mitteilungspflicht ab 1.1.2020:** Jeder Steuerpflichtige, der elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet, muss diese innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetriebnahme mittels eines amtlichen Vordrucks an sein zuständiges Finanzamt melden. Die Meldung für alle vor dem 1.1.2020 erworbenen Kassen hat somit zwingend zum 31.1.2020 zu erfolgen.

**(4) Rechtsfolgen:** Zwar kann die Befolgung des § 146a AO nicht durch Verwaltungsakt oder Zwangsmaßnahmen erzwungen werden, die Nichtbeachtung der Belegausgabepflicht und der Mitteilungspflicht kann jedoch Sanktionen nach sich ziehen.

## 3. Ausblick

Für die Umrüstung der über zwei Millionen betroffenen Kassensysteme in Deutschland bleiben nun noch etwas mehr als zwei Monate Zeit. Derzeit gibt es jedoch noch kein vom BSI zertifiziertes Kassensystem auf dem Markt. Sollte in den nächsten Monaten noch ein zertifiziertes System auf den Markt kommen, ist mit extremen Lieferengpässen zu rechnen. Es ist also mehr als fraglich, ob die Umrüstungen rechtzeitig erfolgen können. Um den Steuerpflichtigen nicht für eine nicht in seiner Hand liegende Situation verantwortlich zu machen, ist daher zu hoffen, dass das BMF reagiert und die Frist zur Umrüstung verlängert.



RAin Sonja Blümel

## (Nicht-)Verfallbarkeit von Urlaubsansprüchen

Seit den Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zur Übertragbarkeit und zum Verfall von Urlaubsansprüchen haben sich neue Pflichten für Arbeitgeber ergeben, wenn nicht genommener Urlaub zum Ende des Urlaubsjahres bzw. des Übertragungszeitraums ersatzlos verfallen soll. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat diese Pflichten nun in mehreren Entscheidungen konkretisiert.

### 1. Alte Rechtslage

Vor den neueren Entscheidungen des EuGH zum gesetzlichen Mindesturlaub galt Folgendes: Der gesetzliche Mindesturlaub musste grundsätzlich im laufenden Urlaubsjahr beantragt und genommen werden, ansonsten verfiel er ersatzlos. In Ausnahmefällen kam eine Übertragung bis zum 31.3. des Folgejahres in Betracht (z.B. wenn der Urlaub aus betrieblichen Gründen nicht gewährt werden konnte). Spätestens zum Ablauf dieses Übertragungszeitraums verfiel nicht genommener Urlaub. Beantragte der Arbeitnehmer seinen Urlaub also erst gar nicht, so ging das zu seinen Lasten und der Urlaub verfiel.

### 2. Neue Rechtslage gem. EuGH und Klärungen durch das BAG

Der EuGH hat entschieden, dass der gesetzliche Mindesturlaub und die entsprechende Urlaubsvergütung nicht automatisch verfallen (z.B. zum Ende des Urlaubsjahres), auch wenn ein Arbeitnehmer den Urlaub nicht rechtzeitig beantragt (vgl. EuGH, Urteil vom 6.11.2018, C-684/16 [Max-Planck-Gesellschaft zur Förderung der Wissenschaften] „Shimizu“; Urteil vom 29.11.2017, C-214/16 „King“). Wir haben darüber ausführlich in den PKF Nachrichten 1/2019 berichtet.

Unklar war nach der EuGH-Rechtsprechung noch, wann und unter welchen Voraussetzungen der Urlaub doch verfällt. Zu dieser Frage hat das BAG entschieden (vgl. z.B. Urteile v. 19.2.2019 – 9 AZR 423/16 und 9 AZR 541/15): Der Arbeitgeber muss seine Arbeitnehmer in die Lage versetzen, ihren Urlaubsanspruch wahrzunehmen. Nimmt ein Arbeitnehmer den Urlaub danach aus freien Stücken trotzdem nicht, dann verfällt er.

Das setzt aber voraus, dass der Arbeitgeber seinen Mitwirkungsobliegenheiten bei der Verwirklichung des

Urlaubsanspruchs genügt. Der Arbeitgeber muss seine Arbeitnehmer dafür rechtzeitig auffordern,

- » ihren konkreten Urlaub zu nehmen,
- » und ihnen klar und rechtzeitig mitteilen (nachweislich, erforderlichenfalls auch förmlich), dass der Urlaub mit Ablauf des Kalenderjahres oder Übertragungszeitraums verfällt, wenn der Arbeitnehmer ihn für das laufende Urlaubsjahr nicht rechtzeitig beantragt.

Nimmt der Arbeitnehmer den Urlaub dann trotzdem aus freien Stücken nicht, verfällt der Urlaub und ist bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht abzugelten. „Aus freien Stücken“ heißt in diesem Zusammenhang, dass der Arbeitnehmer ihn freiwillig nicht nimmt, ohne vom Arbeitgeber daran gehindert zu werden. Vom Arbeitgeber ausgehende Hinderungsgründe sind z.B., wenn der Arbeitgeber den bezahlten Mindesturlaub generell verweigert (z.B. bei Scheinselbstständigen mit dem Argument, Selbstständige haben keinen Urlaubsanspruch) oder der Arbeitgeber Urlaubsanträge immer ablehnt.

Kann der Arbeitnehmer den Urlaub wegen andauernder Krankheit nicht nehmen, gilt die Sonderregelung, dass der Urlaub bis zu 15 Monate nach Beendigung des Urlaubsjahres übertragbar sein kann. Danach verfällt der Urlaub auch in diesem Fall.

## Empfehlung

Arbeitgeber sollten darauf achten, dass die Jahresurlaubsplanung ihrer Mitarbeiter frühzeitig zu Beginn eines Kalenderjahres erfolgt. Sie sollten rechtzeitig vor Ende des Kalenderjahres prüfen, ob die Mitarbeiter ihren Urlaub vollständig beantragt haben. Ansonsten sind diese Mitarbeiter im Einzelnen unter Hinweis auf die konkreten Verfallfristen dazu anzuhalten, ihre verbleibenden konkreten Urlaubstage für das laufende Urlaubsjahr zu beantragen. Dies muss im Zweifel nachweisbar sein. Wenn die Arbeitsvertragsparteien nichts anderes geregelt haben, gilt das auch für über den gesetzlichen Mindesturlaub hinaus gewährten Urlaub.





RAin Maha Steinfeld

## Hinterbliebenenversorgung: Altersgrenze 62 in „Spätehenklauseln“

Die Versorgungsordnungen vieler Unternehmen sehen neben der Alters- und Invaliditätsabsicherung ihrer Beschäftigten auch eine Hinterbliebenenversorgung vor. In diesem Zusammenhang finden sich oftmals Regelungen, die die Versorgung der Hinterbliebenen von einem bestimmten Höchstalter, bis zu dem die Ehe bzw. eingetragene Lebenspartnerschaft geschlossen werden darf, abhängig machen (sog „Spätehenklausel“). Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat nunmehr aktuelle Entscheidungen zu dem Fragenkomplex Altersgrenze 62 erlassen, die in dem Kontext der bisherigen Regeln zu sehen sind.

### 1. Allgemeine Vorgehensweise

Entsprechende Klauseln werden anhand der Maßstäbe des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes insbesondere daraufhin überprüft, ob es sich um eine altersdiskriminierende Klausel handelt. In diesem Fall ist die Klausel grundsätzlich unwirksam und die Versorgung ist zugunsten des Arbeitnehmers bzw. Hinterbliebenen zu gewähren bzw. „nach oben“ anzupassen – eine Rechtsfolge mit gravierenden wirtschaftlichen Belastungen für das jeweilige Unternehmen!

### 2. Bisherige Ergebnisse wichtiger BAG-Entscheidungen zur Spätehenklausel

**(1) Diskriminierung durch Altersgrenze „60“:** Ausgangspunkt war, dass das BAG im Jahr 2015 über eine Spätehenklausel zu entscheiden hatte, die als Voraussetzung für den Anspruch auf Witwenrente vorsah, dass der versorgungsberechtigte Arbeitnehmer die Ehe vor Voll-

endung seines 60. Lebensjahres geschlossen hat. Diese Klausel verwarf das BAG als unwirksam, da „altersdiskriminierend“ (Urteil vom 4.8.2015, Az.: 3 AZR 137/13).

**(2) Keine Diskriminierung durch Altersgrenze „65“:** Im Jahr 2017 hielt das BAG eine Spätehenklausel dagegen für wirksam, wonach kein Anspruch auf Hinterbliebenenrente anfiel, wenn der verstorbene Arbeitnehmer bei der Eheschließung 65 Jahre oder älter war (Urteil vom 14.11.2017, Az.: 3 AZR 781/16).

### 3. Neue BAG-Rechtsprechung zur Diskriminierung bei Anknüpfung an feste Altersgrenze „62“

In zwei aktuellen Urteilen hat das BAG nunmehr zu Spätehenklauseln, die einem Arbeitnehmer Hinterbliebenenversorgung für seinen Ehegatten nur für den Fall zusagen, dass die Ehe vor Vollendung des 62. Lebensjahres des Arbeitnehmers geschlossen wird, wie folgt entschieden:

**(1)** In dem Fall des BAG-Urteils vom 22.1.2019 (Az.: 3 AZR 560/17) wurde entschieden, dass die Klausel (Altersgrenze 62) nicht gegen das Verbot der Diskriminierung wegen des Alters verstößt, wenn die Vollendung des 62. Lebensjahres die feste Altersgrenze der Versorgungsordnung darstellt; die Altersgrenze bezeichnet den Zeitpunkt, zu dem nach der Versorgungsordnung mit dem Bezug der Rentenleistung zu rechnen ist.

**(2)** In einem zweiten Fall (BAG-Urteil zur Altersgrenze 62 vom 19.2.2019, Az.: 3 AZR 215/18; siehe auch BAG-Ur-



teil vom 19.2.2019, Az.: 3 AZR 198/18, mit Altersgrenze „63“), wurde wiederum entschieden, dass die Klausel den Arbeitnehmer unzulässig wegen des Alters benachteiligt, wenn die festgelegte Altersgrenze keinem betriebsrentenrechtlichen Strukturprinzip folgt. Dieses könne in dem Erreichen der festen Altersgrenze, dem Eintritt des Versorgungsfalls oder dem Ende des Arbeitsverhältnisses liegen.

**Hinweis:** Klar zu erkennen ist die Tendenz in den beiden aktuellen Urteilen des BAG, wonach die Spätehenklausel dann nicht benachteiligend ist, wenn die Altersgrenze einem mit der Betriebsrente zusammenhängenden „Strukturprinzip“ folgt, also nicht willkürlich erscheint.

## Empfehlung

Sollte sich bei bestehenden Versorgungsordnungen aufgrund der geänderten Vorgaben der Rechtsprechung Anpassungsbedarf ergeben, muss geklärt werden, ob und auf welchem Weg eine Anpassung der Regelungen in bestehenden Versorgungsordnungen erfolgen kann. Künftige Versorgungszusagen sollten sich in jedem Fall an den aktuellen Maßstäben der höchstrichterlichen Rechtsprechung orientieren.

## RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

WPin Julia Rösger

# Währungsumrechnung: E-DRÄS 10 zu Änderungen des DRS 25

Die Umrechnung von Fremdwährungen für den Konzernabschluss wurde zum 1.1.2019 mit dem Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 25 (DRS 25) geregelt. Nun hat der DRSC den Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 10 (E-DRÄS 10) veröffentlicht. Nach der erstmaligen Anwendung des DRS 25 hat das DRSC verschiedene Fragestellungen behandelt, die einer klarstellenden Ergänzung bedürfen.

### 1. Inflationsbereinigung

Ein wesentlicher Inhalt im E-DRÄS 10 ist die Klärung der Frage zur Inflationsbereinigung durch Indexierung, die insbesondere bei Hochinflationländern zu vermehrten Rückfragen beim DRSC geführt hat. Die Textziffer B44 im E-DRÄS 10 bezieht sich auf den Index, welcher die Preisentwicklung zwischen dem Basisjahr und dem Abschlussstichtag wiedergibt. Um möglichen Missverständnissen des DRS 25 vorzubeugen, der die Auslegung erlaubt, bei der Indexierung zuerst bis zum Basisjahr und im Weiteren vom Basisjahr zum Abschlussstichtag vorzugehen, wird Folgendes klargestellt: Durch die Änderung in Tz. 104 des DRS 25, die die Wörter „Inflationsbereinigung (Basisjahr)“ durch „Erfassung dieser Posten und der jeweiligen Erträge und Aufwendungen“ ersetzt, soll eine eindeutige Indexierung ab der erstmaligen Erfassung erreicht werden. Weiterhin wird Textziffer B40 durch einen

Satz 1 ergänzt. Danach ist die Indexierung bzw. Inflationsbereinigung auf nichtmonetäre Posten zu begrenzen.

### 2. Umrechnung von Fremdwährung

§ 308a Satz 2 HGB schreibt für die Umrechnung der Posten der GuV die Anwendung des Durchschnittskurses vor. Tz. 106 Buchst. c des DRS 25 wurde als eine Vorschrift verstanden, die ohnehin in gleichem Maße in der deutschen Rechnungslegung vorhanden ist. Die Angabe des Durchschnittskurses gehört nach herrschender Meinung zwar zu den allgemeinen Abgabepflichten in Bezug auf die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 313 Abs. 1 Satz 3 Nr.1 HGB) und ist dementsprechend auch im Konzernabschluss anzugeben. Da jedoch die Zeiträume, die der Ermittlung des Durchschnittskurses zugrunde liegen, und nicht das angewandte mathematische Verfahren relevant sind, wurde in Tz. 106 die Formulierung „die der Ermittlung der Durchschnittskurse zugrundeliegenden Bezugszeiträume sowie eine dabei ggf. vorgenommene Gewichtung“ gewählt, um eine eindeutige Auslegung zu erzielen.

### 3. Änderungen an weiteren Standards

Ergänzend sieht E-DRÄS 10 Änderungen an den DRS 16 „Halbjahresfinanzberichterstattung“, DRS 19 „Pflicht zur Konzernrechnungslegung und Abgrenzung des Konsolidierungskreises“ und DRS 23 „Kapitalkonsolidierung



(Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss)“ vor. Bei diesen Änderungen handelt es sich ausschließlich um redaktionelle Änderungen, die aufgrund

des Zweiten Gesetzes zur Novellierung von Finanzmarktvorschriften aufgrund europäischer Rechtsakte (Zweites Finanzmarktnovellierungsgesetz) vorzunehmen sind.

## AKTUELL NOTIERT

WP/StB Daniel Scheffbuch

### E-Bilanz: Die Taxonomie 6.3 ist da!

Seit 2012 sind bilanzierende Gesellschaften (z.B. sämtliche Kapitalgesellschaften) verpflichtet, ihre Bilanzen elektronisch an das Finanzamt zu senden. Um für die Finanzverwaltung eine einheitliche Struktur zu gewährleisten, sind die Unternehmen verpflichtet, den „Kontenplan“ (Taxonomie) der Finanzverwaltung zu verwenden. Vom tatsächlich verwendeten Kontenrahmen (z.B. SKR 03 oder 04) und dem tatsächlich verwendeten Kontenplan muss daher auf die Taxonomie der Finanzverwaltung übergeleitet werden. Dieses sog. „Mapping“ kann sehr aufwendig sein. Hinzu

kommt, dass die Finanzverwaltung ihre Taxonomie von Jahr zu Jahr modifiziert. Mit BMF-Schreiben vom 2.7.2019 wurde die Taxonomie-Version 6.3 veröffentlicht. Diese ist für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2019 beginnen. Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass sie bei der nunmehr aktuellen Taxonomie die neuen Regelungen des Investmentsteuergesetzes 2018 berücksichtigt hat. Weiterhin wurden bei Personengesellschaften die Kapitalkonten einer strengeren Plausibilitätsprüfung unterzogen.

RA/StB Reinhard Ewert

### Badezimmer-Umbau führt nicht zu (anteiligen) Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Ein Steuerpflichtiger kann, sofern ihm für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, grundsätzlich Aufwendungen von bis zu 1.250 € pro Jahr für sein häusliches Arbeitszimmer geltend machen. Sofern das häusliche Arbeitszimmer

den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet, besteht keine Beschränkung der abzugsfähigen Aufwendungen. Hierzu hat der BFH mit Urteil vom 14.5.2019 (Az.: VIII R 16/15) entschieden, dass Renovierungs- und Umbau-

kosten für Räume, die ausschließlich oder mehr als nur in untergeordnetem Umfang privat genutzt werden, keine abziehbaren Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer darstellen. Im Urteilsfall ging es um die umfassende Renovierung eines Badezimmers und Flurs im Wohnhaus des Steuerpflichtigen, in dem sich auch ein häusliches Arbeitszimmer befand. Der Steuerpflichtige begehrte den anteiligen Abzug der angefallenen Renovierungs- und Umbaukosten entsprechend dem Flächenanteil des häuslichen Arbeitszimmers. Die BFH-Richter gaben in ihrer Entscheidung der Revision der Finanzverwaltung statt. Allgemeine Gebäudekosten wie beispielsweise Schornsteinfeger-, Strom- oder Kosten für

Versicherungen und die Renovierung von Gebäudeteilen können anteilig geltend gemacht werden, weil sie das gesamte Gebäude betreffen. Dagegen sind Renovierungskosten für nahezu ausschließlich privat genutzte Räumlichkeiten nicht über den Flächenanteil des Arbeitszimmers als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, sondern der ausschließlichen bzw. nahezu ausschließlichen privaten Nutzung zuzurechnen.

**Hinweis:** Für ein häusliches Arbeitszimmer können Umbau- und Renovierungskosten jedenfalls dann als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, soweit sie das Arbeitszimmer direkt betreffen.

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

## Anteilsbewertung: Verrechnungsreihenfolge bei Wertaufholungen

Hat eine Kapitalgesellschaft Anteile an einer anderen Kapitalgesellschaft teils steuerwirksam und teils steuerunwirksam auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben, so ist nach Ansicht des BFH in der Entscheidung vom 19.8.2009 (Az.: I R 2/09) eine spätere Wertaufholung zunächst mit dem steuerfreien und erst danach mit dem steuerpflichtigen Teil der Abschreibungen zu verrechnen. Nun hat der BFH mit Urteil vom 13.2.2019 (Az.: I R 21/17) klargestellt, dass diese für den Steuerpflichtigen

meist günstige Reihenfolge auch auf Wertaufholungen auf Kapitalanlagen in Fondsanteile bei Lebens-/Krankenversicherungsunternehmen anzuwenden ist, wenn in der Vergangenheit auf diese Anteile sowohl steuerunwirksame als auch steuerwirksame Teilwertabschreibungen vorgenommen wurden: Eine zeitliche Verrechnungsreihenfolge dergestalt, dass die zuerst vorgenommene Abschreibung zuletzt aufgeholt werden müsse, gebe es insoweit nicht.

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs / StBin Isabee Falkenburg

## Atypisch stille Beteiligung verhindert ertragsteuerliche Organschaft

Eine der Voraussetzungen für eine ertragsteuerliche Organschaft besteht darin, dass die Organgesellschaft ihren „ganzen Gewinn“ an die Organträgerin abführt. Sofern ein atypischer stiller Gesellschafter an einer Organgesellschaft beteiligt ist und eine Gewinnbeteiligung erhält, ergibt sich aus der Voraussetzung der vollständigen Gewinnabführung ein Konflikt.

So hat das FG Mecklenburg-Vorpommern mit Urteil vom 5.9.2018 (Az.: 1 K 396/14) in einem Fall entschieden, in dem eine GmbH an einer AG zu 100% beteiligt war. Daneben war diese AG auch als atypisch stille Gesellschafterin an der GmbH beteiligt. Zudem hatte sich die GmbH über einen Ergebnisabführungsvertrag (EAV) verpflichtet, ihren Gewinn an die AG abzuführen.

Das FG kam zu dem Ergebnis, dass die GmbH mittels des EAV nicht ihren ganzen Gewinn abführen kann, wenn an ihrem Handelsgewerbe bereits eine atypisch stille Beteiligung besteht. Da aber die Abführung des gesamten Gewinns aufgrund eines EAV für eine ertragsteuerliche Organschaft zwischen der AG und der GmbH zwingend erforderlich ist, versagte das FG somit deren Anerkennung: Der Vertrag über die stille Gesellschaft stelle einen Teilgewinnabführungsvertrag dar, der es der GmbH nicht erlaube, ihren ganzen Gewinn im Rahmen des erwähnten EAV abzuführen. Im Ergebnis seien die auf dem EAV basierenden und tatsächlich bereits erfolgten Gewinnabführungen der GmbH an die AG daher keine organschaftlichen Abführungen, sondern verdeckte Gewinnausschüttungen.

## BONMOT ZUM SCHLUSS

*„Wenn man ein Unternehmen zerstören will,  
muss man nur versuchen, es mit externen  
Beratern in Ordnung zu bringen.“*

**Prof. Ferdinand Karl Piëch** (17.4.1937 - 25.8.2019), österreichischer Manager und Großaktionär der Porsche Automobil Holding SE. Von 1993 bis 2002 war er Vorstandsvorsitzender der Volkswagen AG und danach bis 2015 deren Aufsichtsratsvorsitzender.

## Impressum

**PKF Deutschland GmbH** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | [www.pkf.de](http://www.pkf.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de) einsehbar.