



# FinanzRundschau

Zeitschrift für das gesamte Ertragsteuerrecht

## Herausgegeben

in Verbindung mit dem Fachinstitut der Steuerberater

## Fachbeirat:

RiBFH Prof. Dr. Andreas Herlinghaus · LMR Dr. Ingo van Lishaut · RA, StB Dr. Norbert Schneider · StB Prof. Dr. Andreas Schumacher · Univ.-Prof. Dr. Roman Seer.

## Ständige Mitarbeiter:

(Vors.)/Richter am BFH Bode · Prof. Dr. Herlinghaus · Prof. Dr. Kanzler (a.D.) · Dr. Kempermann (a.D.) · Prof. Dr. G. Nöcker · Prof. Dr. habil. Weber-Grellet (a.D.) · Prof. Dr. Werth · Wendt.

## FR-Gestaltungspraxis:

Fachbeirat: CARLÉ · KORN · STAHL · STRAHL, Köln und ständige Mitarbeit: Deloitte & Touche, Düsseldorf · Flick Gocke Schaumburg, Bonn.

## Inhalt

[ertragsteuerrecht.de](http://ertragsteuerrecht.de)

### Aufsätze

#### **WP, StB Prof. Dr. Ulrich Prinz / StB Fabian Ludwig, M.Sc., beide Köln – Bilanzrecht der Organshaft: Anwendungsfragen der Durchführungsfiktion für GAV-Zwecke bei fehlerhaften Bilanzansätzen**

Das Zurechnungskonzept der ertragsteuerlichen Organshaft in Konzernfällen und mittelständischen Unternehmensverbindungen setzt neben der finanziellen Eingliederung einen auf mindestens fünf Jahre abgeschlossenen und durchgeführten Gewinnabführungsvertrag (GAV) voraus. Gewinnabführung und Verlustausgleich erfordern eine GoB-konforme Handelsbilanz der Tochtergesellschaft. Wesentliche Bilanzierungs- und Bewertungsfehler können die Organshaft gefährden. Es sind mannigfaltige Fehlerquellen denkbar. Man kann den Rechnungslegungsbezug des GAV und seiner Abwicklung zusammenfassend als „Bilanzrecht der Organshaft“ bezeichnen. Der Steuergesetzgeber erlaubt unter bestimmten Rahmenbedingungen die Heilung fehlerhafte Bilanzansätze in laufender Rechnung; die ertragsteuerliche Organshaft bleibt dann erhalten. Der Beitrag untersucht Anwendungsfragen des § 14 Abs. 1 Nr. 3 Sätze 4 und 5 KStG. .... 1069

#### **RA, FAStr, StB Prof. Dr. Lenhard Jesse, Berlin – Progressionsvorbehalt bei DBA-befreiten Einkünften nach § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, Abs. 1a EStG**

Auslandsinvestitionen von Steuerinländern (sog. Outbound-Investitionen) – sei es als Direktinvestition oder über eine ausländische Personen- oder Kapitalgesellschaft – unterliegen, je nachdem welche Regelungen das im Einzelfall anzuwendende Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) vorsieht, einem unterschiedlichen inländischen Steuerregime. In DBA-Freistellungsfällen kommt ggf. der Progressionsvorbehalt nach § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, Abs. 1a EStG zur Anwendung; für Auslandsverluste sind vorrangig die Verlustausgleichs- und -abzugsbeschränkungen gem. §§ 2a, 15 Abs. 4, 15a, 15b EStG zu berücksichtigen sowie ggf. die Rechtsprechung zu sog. finalen Verlusten. In DBA-Anrechnungsfällen und bei Fehlen eines DBA (vgl. zu der Ausnahme in § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG: BFH v. 19.11.2003 – I R 19/03, BStBl. II 2004, 549) kommt eine Anrechnung ausländischer Steuern nach Maßgabe des DBA bzw. des § 34c EStG oder § 26 KStG in Betracht. Im Folgenden werden die tatbestandlichen Voraussetzungen des Progressionsvorbehaltes und die damit verbundenen Anwendungs- und Zweifelsfragen dargestellt. .... 1075

#### **RA Matthias Trinks, Eisenhüttenstadt – Scheinrücklage für Neuinvestitionen als Steuersparmodell?**

Die Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter nach § 6b EStG ist ein beliebtes Gestaltungsinstrument. Nunmehr wird in der Praxis auch die Rücklagenbildung ohne beabsichtigte Neuinvestition als Steuersparmodell vermarktet. Rechtlich erscheint die Funktionsweise der Gestaltung allerdings zweifelhaft. .... 1085



## Inhalt

### Ceterum censeo

**Auch in einer digitalen Welt steht Steuerrecht unter Gesetzesvorbehalt, nicht unter Computervorbehalt** ..... 1088

### Rechtsprechung

#### Betriebsaufspaltung

Verpächterwahlrecht bei Beendigung unechter Betriebsaufspaltung – Bedeutung des Sonderbetriebsvermögens bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils in Personengesellschaft

(BFH, Urt. v. 17.4.2019 – IV R 12/16) ..... 1088

#### Bilanzen

Zulässigkeit und Umfang einer Bilanzänderung (§ 4 Abs. 2 Satz 2 EStG); Aktivierung eines Anspruchs auf Investitionszulage

(BFH, Urt. v. 27.5.2020 – XI R 8/18)

**m. Anm. H. Weber-Grellet** ..... 1093

#### Umwandlungen

Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihren Gesellschafter: Ausnahmsweise kein steuerpflichtiger Konfusionsgewinn trotz Vereinigung einer wertgeminderten Forderung des Gesellschafters mit einer Darlehensverbindlichkeit der Gesellschaft

(BFH, Urt. v. 9.4.2019 – X R 23/16) ..... 1101

#### Hinzurechnungsbesteuerung

Verzicht auf Darlehenszinsen in grenzüberschreitenden Dreieckskonstellationen – Verhältnis von § 1 Abs. 1 AStG und § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG

(BFH, Urt. v. 27.11.2019 – I R 40/19)

**m. Anm. M. Kempermann** ..... 1106

Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf im Konzern begebenen Darlehensforderungen und bei Rückstellungsbildung wegen der Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft

(BFH, Urt. v. 27.2.2019 – I R 81/17) ..... 1112



## Fiktiv selbständig?

Von ausgewiesenen Experten verfasst, liefert dieses Handbuch eine lösungsorientierte Auseinandersetzung mit dem rechtlichen Rahmen sowie den Einzelregelungen des AOA in Deutschland.

Bestellen Sie jetzt versandkostenfrei unter [otto-schmidt.de](http://otto-schmidt.de)

## Inhalt

**Verwaltungsentscheidungen****Arbeitnehmer/Steuerbefreiungen**

Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise für Arbeitnehmer, Steuerbefreiung für Beihilfen und Unterstützungen; Neufassung des BMF-Schreibens v. 9.4.2020 – BStBl. I 2020, 503 = FR 2020, 477

(BMF, Schr. v. 26.10.2020 – IV C 5 – S 2342/20/10012 :003 – DOK 2020/1086009) ..... 1115

**Beschränkte Steuerpflicht**

Verpflichtung zur Abgabe von Steueranmeldungen/Steuererklärungen zur beschränkten Steuerpflicht bei der Überlassung von in inländischen Registern eingetragenen Rechten

(BMF, Schr. v. 6.11.2020 – IV C 5 – S 2300/19/10016 :006 – DOK 2020/1009219) ..... 1115

**Buchbesprechungen**

*Dr. Martin Weiss, Dipl.-Kfm., StB und Fachberater für Internationales Steuerrecht bei Flick Gocke Schaumburg, Berlin – Lutter/Bayer, Holding-Handbuch, 6. Aufl. 2020* ..... 1116

**Zeitschrift und Online-Datenbank gehören zusammen!**

Nutzen Sie die Online-Vorteile: [Ihre neuen Zugangsdaten für 3 Nutzer finden Sie im Oktoberheft links neben dem Inhaltsverzeichnis.](#) Auch für die Otto Schmidt Zeitschriften-App! **Wichtige Info für bereits registrierte Nutzer:** Verlängern Sie jetzt Ihren Zugriff mit den neuen Zugangsdaten!

## Fortbildungspflicht 2020 schon erfüllt?

Fachanwalt bleiben leicht gemacht – mit den Zeitschriften und Beratermodulen von Otto Schmidt.



[otto-schmidt.de/15FAO](http://otto-schmidt.de/15FAO)

Zwei, die zusammengehören:

FR



Beratermodul  
FR

Freischaltung vergessen?  
Der Countdown läuft!  
Ihr aktueller Zugang endet am 31.12.20

**IHRE ZUGANGSDATEN**  
finden Sie im **OKTOBER-HEFT**

# 19 Rechtsformen. 300 Transaktionen.



**9. Auflage**

*Schwedhelm*

**Die Unternehmensumwandlung**

Verschmelzung, Spaltung, Formwechsel, Einbringung.

Bearbeitet von RA/FAStR Dr. Rolf Schwedhelm und RA/FAStR Dr. Jens Stenert. 9. neu bearbeitete Auflage 2019, 558 Seiten flex. gbd. 99,- €. ISBN 978-3-504-62323-4

Der *Schwedhelm* zeigt, wie einfach ein geniales Konzept funktioniert. Das Beraterbuch erläutert für über 300 Umwandlungsfälle den Weg von Rechtsform A zu Rechtsform B. Aufgebaut in ABC-Form führt es kompakt durch die gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Anforderungen an Verschmelzung, Spaltung, Formwechsel und Einbringung.

In der 9. Auflage sind alle Updates beratungssicher eingearbeitet. Darunter das 4. Gesetz zur Änderung des UmwG, das Brexit-Steuerbegleitgesetz, der neue Erlass der Finanzverwaltung zur Realteilung und zur umsatzsteuerlichen Organgesellschaft, Rechtsprechung und mehr.

Bestellung und Leseprobe unter [www.otto-schmidt.de](http://www.otto-schmidt.de)



Das Werk online:  
[otto-schmidt.de/bmuw](http://otto-schmidt.de/bmuw)

**ottoschmidt**

## Aufsätze

WP, StB Prof. Dr. Ulrich Prinz / StB Fabian Ludwig, M.Sc., beide Köln

# Bilanzrecht der Organschaft: Anwendungsfragen der Durchführungsfiktion für GAV-Zwecke bei fehlerhaften Bilanzansätzen

*Das Zurechnungskonzept der ertragsteuerlichen Organschaft in Konzernfällen und mittelständischen Unternehmensverbindungen setzt neben der finanziellen Eingliederung einen auf mindestens fünf Jahre abgeschlossenen und durchgeführten Gewinnabführungsvertrag (GAV) voraus. Gewinnabführung und Verlustausgleich erfordern eine GoB-konforme Handelsbilanz der Tochtergesellschaft. Wesentliche Bilanzierungs- und Bewertungsfehler können die Organschaft gefährden. Es sind mannigfaltige Fehlerquellen denkbar. Man kann den Rechnungslegungsbezug des GAV und seiner Abwicklung zusammenfassend als „Bilanzrecht der Organschaft“ bezeichnen. Der Steuergesetzgeber erlaubt unter bestimmten Rahmenbedingungen die Heilung fehlerhafte Bilanzansätze in laufender Rechnung; die ertragsteuerliche Organschaft bleibt dann erhalten. Der Beitrag untersucht Anwendungsfragen des § 14 Abs. 1 Nr. 3 Sätze 4 und 5 KStG.*

### I. Grundlagen: Fingierte Richtigkeitsgewähr bei ertragsteuerlicher Organschaft gem. § 14 Abs. 1 Nr. 3 KStG

Der Steuergesetzgeber hat durch die sog. Kleine Organschaftsreform vom 20.2.2013<sup>1</sup> rückwirkend für alle offenen Fälle eine gesetzlich fingierte Richtigkeitsgewähr der Gewinnabführung/Verlustübernahme bei Organschaften trotz fehlerhaften Jahresabschlusses eingeführt (§ 14 Abs. 1 Nr. 3 Sätze 4 und 5 KStG). Dies macht den Kernbereich des „Bilanzrechts der Organschaft“ aus, das für die ertragsteuerliche Anerkennung von Organschaften auf eine Reihe bilanzieller Ordnungsmäßigkeitskri-

terien für Begründung, Durchführung und Beendigung eines unternehmensvertraglichen Gewinnabführungsvertrages (§ 291 Abs. 1 AktG) abstellt. Der Hintergrund dieser „steuergesetzlichen Fehlerkorrekturmöglichkeit“ ist: Laut BGH-Rechtsprechung<sup>2</sup> muss der „richtige Gewinn/Verlust“ der abhängigen Tochtergesellschaft nach Maßgabe der Handelsbilanz abgeführt/übernommen werden. Ansonsten wird der GAV – jedenfalls nach dem Verständnis der herrschenden Meinung – nicht ordnungsgemäß durchgeführt. Eine qualitative/quantitative Wesentlichkeitsgrenze für einen Bilanzierungsfehler nennt das Gesetz nicht. Beurteilungsmaßstab für das Vorliegen eines fehlerhaften Bilanzansatzes in der Handelsbilanz sollten die handelsrechtlichen GoB – geschriebener und ungeschriebener Art (§ 252 Abs. 1 HGB) – sein.<sup>3</sup> Die Finanzverwaltung will dagegen in verschiedenen Ländererlassen, Verfügungen und Kurzinfos – wohl ohne formale bundesweite Abstimmung – auf eine Art objektive Betrachtung abstellen, wonach jegliche Abweichung der Handelsbilanz der Organgesellschaft von einem objektiv

1 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts v. 20.2.2013, BGBl. I 2013, 285.

2 Grundlegend: BGH v. 14.2.2005 – II ZR 361/02, DB 2005, 937; BGH v. 11.10.1999 – II ZR 120/98, BGHZ 142, 382; BGH v. 5.6.1989 – II ZR 172/88, DB 1989, 1863.

3 Vgl. etwa Neumann in Gosch, KStG, 4. Aufl. 2020, § 14 Rz. 336; Krumm in Blümich, § 14 KStG, Rz. 148; Kolbe in Prinz/Witt, Steuerliche Organschaft, 2. Aufl. 2019, Rz. 13.14, 13.27; Kußmaul/Klauck, Ubg 2020, 255; Dötsch/Pung, DB 2013, 305 (309 ff.); Schneider/Sommer, GmbHR 2013, 22 (25); Rödder, Ubg 2012, 717 (721).