

# **NEULKEN & PARTNER**

**Wirtschaftsprüfer • Steuerberater • Rechtsanwälte**

**Mülheim an der Ruhr**

## **Rundschreiben V/2024**

Mai 2024

28.05.2024

## Rundschreiben V/2024

Sehr geehrte Mandanten,  
sehr geehrte Leser,

in regelmäßiger Abfolge möchten wir Sie schwerpunktmäßig über Gesetzgebungsverfahren im Steuerrecht und ausgewählte Entscheidungen speziell der Finanzgerichte sowie über Anweisungen der Finanzverwaltung informieren.

Die Informationen sind sorgfältig aus verlässlichen Quellen herausgesucht und bearbeitet. Gleichwohl kann weder eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit noch irgendeine Haftung übernommen werden. Die Nutzung der angebotenen Informationen erfolgt auf eigenes Risiko.

Hinweise und Tipps haben lediglich allgemeinen Charakter und sind in jeder Hinsicht unverbindlich. Sie können eine konkrete Einzelfallberatung nicht ersetzen. Sprechen Sie uns bei Interesse gerne an.

Mit freundlichen Grüßen

NEULKEN & PARTNER

## INHALTSVERZEICHNIS

---

### **I. Wichtige Steuer- und Sozialversicherungstermine**

1. Mai 2024
2. Juli 2024

### **II. Aus der Gesetzgebung**

1. Steueränderungsgesetz 2024; Bundesministerium der Finanzen (BMF) legt Referentenentwurf vor
2. Zweites Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften verkündet

### **III. Aus der Rechtsprechung und der Steuerverwaltung**

1. Einkommensteuer; für die Bemessung der Restnutzungsdauer eines Gebäudes ist eine sachverständige Schätzung auf Grundlage einer anerkannten Methode anzuerkennen
2. Lohnsteuer; Betriebsveranstaltung bei nur beschränkter Teilnehmerzahl?

3. Gewerbesteuer; umgekehrte Betriebsaufspaltung steht erweiterter Kürzung des Gewerbeertrags gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht entgegen

4. Umwandlungssteuerrecht; Zurechnung des Ergebnisses einer rückwirkend verschmolzenen Personengesellschaft

5. Bilanzsteuerrecht; Pensionsrückstellungen nach formwechselnder Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft

### **IV. Aus anderen Rechtsgebieten**

1. Kaufvertragsrecht; Schwarzgeldabrede in einem Grundstückskaufvertrag

2. GmbH-Recht; unzulässige Geltendmachung von Ansprüchen gegen den Geschäftsführer durch eine GmbH bei abgetretenem Freistellungsanspruch aus einer D & O-Versicherung

3. Sozialversicherungsrecht; verspätete Pauschalversteuerung von Aufwendungen für Jubiläumsfeier ändert nicht Sozialversicherungspflicht

## I. Wichtige Steuer- und Sozialversicherungstermine

### 1. Juni 2024

10.06.2024	Einkommensteuer
	Körperschaftsteuer
	Umsatzsteuer
	Lohnsteuer
	Kirchensteuer
24.06.2024	Sozialversicherung

### 2. Juli 2024

10.07.2024	Umsatzsteuer
	Lohnsteuer
	Kirchensteuer
25.07.2024	Sozialversicherung

Für die zum 10.06.2024 fälligen Steuern läuft die Schonfrist am 13.06.2024 ab. Im Monat Juli ist Fristablauf für die am 10.07.2024 fälligen Steuern der 15.07.2024.

Für die Sozialversicherungsbeiträge gilt grundsätzlich, dass diese als Datensatz am fünftletzten Bankarbeitstag den Krankenkassen vorliegen und spätestens am drittletzten Bankarbeitstag gutgeschrieben sein müssen.

Der drittletzte Bankarbeitstag für die späteste Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge im Monat Juni ist der 26.06.2024, im Monat Juli ist es der 29.07.2024.

## II. Aus der Gesetzgebung

### 1. Steueränderungsgesetz 2024; Bundesministerium der Finanzen (BMF) legt Referentenentwurf vor

Unter dem Datum vom 08.05.2024 hat das BMF auf 234 Seiten den Referentenentwurf (RefEntw.) für ein Jahressteuergesetz vorgelegt. Das Gesetz ist als so genanntes Omnibusgesetz aufgebaut und enthält in 40 Artikeln zahlreiche Steuergesetzänderungen, mit denen Anpassungen an EU-Recht und EuGH-Rechtsprechung vorgenommen werden sowie auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes (BVerfG) und des Bundesfinanzhofs (BFH) reagiert wird.

Insbesondere folgende steuerliche Regelungen bzw. Regelungsbereiche werden dabei vom BMF hervorgehoben:

- Umsetzung der BVerfG-Entscheidungen zum Übergang vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren (§§ 34 und 36 KStG),
- Gesetzliche Verstetigung der € 150-Vereinfachungsregelung für Bonusleistungen für gesundheitsbewusstes Verhalten (§ 10 EStG),
- Pauschalbesteuerung von Mobilitätsbudgets (§ 40 EStG),
- Verlängerung der Abwicklungsfrist für Investmentfonds von 5 auf 10 Jahre,
- Konzernklausel bei der aufgeschobenen Besteuerung der geldwerten Vorteile aus Vermögensbeteiligungen (§ 19a EStG),
- Änderungen im Umwandlungssteuergesetz,
- Zulassung der unmittelbaren Weitergabe steuerlicher Daten von den Bewilligungsbehörden an Ermittlungsbehörden (§ 31a AO),
- Wohngemeinnützigkeit, vergünstigte Vermietung an hilfsbedürftige Personen (§ 53 AO),
- Unionsrechtskonforme Anpassung des § 10 Abs. 6 und der §§ 13d und 28 Abs. 3 ErbStG,
- Verlängerung der Tarifiermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 32c EStG,
- Änderungen zum Gesetz über Steuerstatistiken,
- Durchschnittssatz für Land- und Forstwirte (§ 24 Abs. 5 Satz 4 UStG),
- Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG),
- Steuerbefreiung der Entgelte des Reisesicherungsfonds (§ 7a RSG).

Nachfolgend geben wir einige ausgewählte Inhalte der vorgesehenen vielfältigen Änderungen wieder.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2024 soll die Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen erweitert werden. In § 3 Nr. 72 EStG soll die Erhöhung der Bruttoleistungsgrenze auf 30 kW (peak) je Wohn- und Gewerbeeinheit (insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Stpfl. oder Mitunternehmerschaft) angehoben werden (Art. 2 Nr. 1 RefEntw.). Des Weiteren wird klargestellt, dass auch bei Gebäuden mit mehreren Gewerbeeinheiten, aber ohne Wohneinheiten, Anlagen bis zu 30 kW (peak) je Gewerbeeinheit begünstigt sind. Dabei handelt es sich jedoch um eine Freigrenze, die Überschreitung führt zur Steuerpflicht der Erträge.

Durch Einfügung einer neuen Nr. 4 in § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG (Art. 2 Nr. 4 Buchst. a RefEntw.) soll rückwirkend das Buchwertfortführungsgebot auf die unentgeltliche

Übertragung zwischen dem Gesamthandsvermögen verschiedener Mitunternehmerschaften „derselben, identisch beteiligten Mitunternehmer“ ausgedehnt werden. Unterschiedliche Komplementär-GmbH ohne Vermögensbeteiligung sind in diesem Zusammenhang unschädlich. Die Gesetzesanpassung erfolgt dabei im Hinblick auf die Rechtsprechung des BVerfG (Beschl. 2 BvL 8/13 v. 28.11.2023). Die Änderung soll in allen offenen Fällen gem. § 52 Abs. 12 Satz 14 EStG-Entw. anzuwenden sein. Für den Fall, dass der Buchwertansatz sich im Einzelfall zuungunsten für den Mitunternehmer auswirkt, kann aus Vertrauensschutzgründen bei Übertragungen vor dem 12.01.2024 von einer Anwendung der Neuregelung abgesehen werden, wenn die an den beiden Mitunternehmerschaften beteiligten Mitunternehmer dies gemeinsam beantragen.

Die bisher durch die Finanzverwaltung praktizierte Vereinfachungsregelung, wonach Bonuszahlungen der Krankenkassen gem. § 65a SGB V pro versicherte Person bis zu € 150 jährlich ohne Einzelnachweis nicht als Beitragserstattungen beurteilt werden, wird gesetzlich geregelt. Ab dem Veranlagungszeitraum 2025 erfolgt nach den neuen Sätzen 2 und 3 des § 10 Abs. 2b Satz 1 EStG-Entw. damit eine Verstetigung der bisher nur im Verwaltungsweg angewandten Vereinfachungsregelung.

Hinsichtlich der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften werden derzeit von § 17 Abs. 6 EStG nur Anteile erfasst, wenn diese im zeitlichen Anwendungsbereich des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) liegen, d. h., wenn diese Anteile durch eine Sacheinlage nach dem 12.12.2006 entstanden sind. Die entsprechende Norm des § 21 UmwStG a.F. ist künftig nicht mehr anwendbar. Daher war es notwendig geworden, die durch Sacheinlage entstandenen alt-einbringungsgeborenen Anteile in die Verstrickung des § 17 Abs. 6 EStG aufzunehmen. Künftig unterfallen alle Beteiligungen unter 1 %, die im Zusammenhang eines steuerbegünstigten Anteilstauschs oder einer steuerbegünstigten

Sacheinlage nach den Vorschriften des UmwStG entstanden sind, dem Regelungsbereich des § 17 Abs. 6 EStG. Da nach der alten Rechtslage auch eine Einlage zum Teilwert denkbar ist, wird die Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 17 Abs. 6 EStG nunmehr nach dem RefEntw. positiv formuliert: Die Norm kommt danach zum Ansatz, wenn bei der Einbringung der Buchwert oder ein Zwischenwert angesetzt wurde. Es wird nicht mehr auf den Nichtansatz des gemeinen Wertes abgestellt.

Zum Übergang des Anrechnungsverfahrens nach dem KStG 1977 auf das Halbeinkünfteverfahren gemäß dem Jahressteuergesetz 2008 hat das BVerfG mit Beschluss vom 24.11.2022 (2 BvR 1424/15) entschieden, dass die bisherigen Regelungen der § 34 und § 36 Abs. 4, 6 und 6a KStG verfassungswidrig sind, soweit es zu einem Verlust von Körperschaftsteuerminderungspotenzial kommt. Hierauf wird im Entwurf des Steueränderungsgesetzes 2024 entsprechend durch Änderungen der Normen des § 36 Abs. 4 und 6 KStG sowie Streichung des § 36 Abs. 6a KStG reagiert.

Im Umwandlungssteuergesetz wird für alle Fälle, in denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des Umwandlungsvorgangs maßgebliche öffentliche Register nach Verkündung des Jahressteuergesetzes 2024 erfolgt bestimmt, dass die steuerliche Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft spätestens 14 Monate nach dem steuerlichen Übertragungstichtag elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln ist (§ 3 Abs. 2a UmwStG-Entw.).

In einem neuen Satz 5 in § 20 Abs. 2 UmwStG wird rechtsprechungsbrechend die Verwaltungsauffassung kodifiziert: Entnahmen und Einlagen im Rückwirkungszeitraum führen danach zu einer Minderung oder Erhöhung des eingebrachten Betriebsvermögens. Dies kann dazu führen, dass das eingebrachte Betriebsvermögen durch Entnahmen negativ wird. Da negatives Betriebsvermögen zu negativen Anschaffungskosten führen würde, was nach Ansicht des Gesetzgebers der Gesetzesintention des § 20 UmwStG widerspricht, wären in diesem Fall zwingend stille Reserven aufzulösen.

In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung und der Verwaltungsauffassung sollen gem. § 3 Abs. 4 Satz 1 UStG-Entw. Werklieferungen nur dann vorliegen, wenn der Unternehmer die Be- oder Verarbeitung eines fremden Gegenstandes übernommen hat.

Die Folgen eines unberechtigten Steuerausweises (z. B. Steuerausweis ohne Erbringung einer Lieferung) oder in dem Fall, dass ein Nicht-Unternehmer Steuer ausweist, die darin bestehen, dass die zu Unrecht ausgewiesene Steuer ohne Vorsteuerabzug für den Rechnungsempfänger geschuldet wird, wird nach § 14c Abs. 2 Satz 2 UStG-Entw. auch auf Gutschriften ausgedehnt.

In § 15 Abs. 4 UStG-Entw. ist vorgesehen, dass eine Vorsteueraufteilung nach dem Verhältnis der den Vorsteuerabzug ausschließenden Umsätze zu den Gesamtumsätzen nur noch zulässig ist, wenn keine andere präzisere wirtschaftliche Zuordnung möglich ist.

Ab dem 01.01.2026 soll Vorsteuer bei Leistungsbezug von einem Unternehmer, der seine Umsatzsteuer nach den vereinnahmten Entgelten abführt, erst dann ermöglicht sein, wenn das Entgelt auf die bezogene Leistung

entrichtet ist (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. b UStG-Entw.).

Für die Erbschaftsteuerstundung bei Grundstückserwerben ist durch Änderung des § 28 Abs. 3 ErbStG-Entw. eine Ausweitung vorgesehen. Von den Stundungsregelungen wurden bisher lediglich Grundstücke erfasst, die im Erwerbszeitpunkt fremden Wohnzwecken oder nach dem Erwerb eigenen Wohnzwecken dienen. Gemäß § 28 Abs. 3 ErbStG-Entw. wird die Stundungsregelung des § 28 Abs. 3 ErbStG auf sämtliche Fälle ausgeweitet, in denen Grundbesitz zu Wohnzwecken genutzt wird. Dies beinhaltet insbesondere den Fall, dass das vom Erblasser oder Schenker genutzte Grundstück nach dem Erbfall oder der Schenkung zu Wohnzwecken vermietet wird.

Es ist davon auszugehen, dass sich das Bundeskabinett noch vor der parlamentarischen Sommerpause mit dem Referentenentwurf befassen wird. Der Bundestag wird dann wohl erst im Herbst mit dem Gesetzentwurf befasst sein. Das weitere Gesetzgebungsverfahren, das in der Regel stets noch gravierende Änderungen mit sich bringt, bleibt abzuwarten.

## **2. Zweites Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften verkündet**

---

Das Zweite Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften vom 11.04.2024 wurde am 16.04.2024 verkündet (BGBl. I 2024, Nr. 120).

Das Gesetz beinhaltet neben den Aspekten der Entwicklung, Einrichtung und dem Betrieb eines Naturgefahrenportals beim Deutschen Wetterdienst (DWD) vor allem auch die Entlastung vor allem kleinerer Unternehmen von bürokratischem Aufwand und Kosten durch Anhebung der Schwellenwerte zur

Bestimmung von Unternehmensgrößenklassen und größenabhängiger Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts. Wir haben die maßgeblichen Schwellenwerte für kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften in unserem Rundschreiben I/2024 dargestellt. Die neuen Schwellenwerte sind zwingend für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, anzuwenden. Optional können sie bereits für nach dem 31.12.2022 beginnende Geschäftsjahre angewendet werden (Art. 93 EGHGB).

### III. Aus der Rechtsprechung und der Steuerverwaltung

#### 1. Einkommensteuer; für die Bemessung der Restnutzungsdauer eines Gebäudes ist eine sachverständige Schätzung auf Grundlage einer anerkannten Methode anzuerkennen

Nach dem BFH-Urteil vom 23.01.2024 – R 14/23 kann die kürzere Restnutzungsdauer eines Gebäudes für Zwecke der Berechnung der Absetzung für Abnutzung (AfA) nur durch das Gutachten eines vereidigten Sachverständigen, der eine anerkannte Bewertungsmethode zugrunde legt, nachgewiesen werden. Bestand für den Erwerber eines Grundstücks vor dem Erwerb bereits ein Nießbrauch an dem Objekt, führt dieser Nießbrauch nicht zu Anschaffungskosten, die im Rahmen der AfA berücksichtigt werden.

##### Anmerkung:

Der BFH bestätigt mit dieser Entscheidung seine bisherige Rechtsprechung. Der Nachweis einer kürzeren Restnutzungsdauer erfordert die Anwendung einer anerkannten Bewertungsmethode auf der Grundlage der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) und der individuellen sachverständigen Bewertung des Objekts. Nicht ausreichend ist die bloße Anwendung einer in der ImmoWertV enthaltenen Methode durch den Steuerpflichtigen selbst.

Zudem wird durch den BFH klargestellt, dass mit dem Erwerb der zuvor bestehende Nießbrauch des Erwerbers nicht wegfällt. Eine Berücksichtigung des Nießbrauchs als Bestandteil der Anschaffungskosten kommt nur dann in Betracht, wenn der Nießbrauch entgeltlich abgelöst wird.

#### 2. Lohnsteuer; Betriebsveranstaltung bei nur beschränkter Teilnehmerzahl?

##### Vorbemerkung:

Nach der früheren Rechtsprechung des BFH erforderte der Begriff der Betriebsveranstaltung, dass die Teilnahme grundsätzlich allen Betriebsangehörigen offensteht (BFH-Urteil vom 16.05.2013 – VI R 94/10). Dies deckte sich mit der Ansicht der Finanzverwaltung die in R 19.5 Abs. 2 Satz 3 LStR davon ausging, dass die Begrenzung des Teilnehmerkreises grundsätzlich schädlich ist, ausgenommen, es handelt sich um eine Veranstaltung, die nur einer Organisationseinheit des Betriebs (z. B. einer Abteilung) offensteht.

Die seit dem 01.01.2015 geltende Neuregelung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG ist der Tatbestand des Offenstehens für alle Angehörigen nur noch für die Gewährung des Freibetrags maßgeblich. Der BFH sieht – wie die nachstehend wiedergegebene Entscheidung zeigt – in dieser Tatbestandsvoraussetzung kein ungeschriebenes einschränkendes Kriterium für den Begriff der Betriebsveranstaltung.

Mit Urteil vom 27.03.2024 – VI R 5/22 entschied der BFH, dass nach der ab dem Veran-

lagungszeitraum 2015 geltenden Legaldefinition in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG eine Betriebsveranstaltung auch dann vorliegen könne, wenn sie nicht allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offenstehe. Da sich der Begriff der Betriebsveranstaltung in § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG mit dem in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG deckt, kann demzufolge die Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % auch gewährt werden, wenn nur Mitglieder der Führungsebene teilnehmen. Dagegen kann aufgrund des Wortlauts von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG in solchen Fällen der Freibetrag von € 110 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht beansprucht werden.



### 3. Gewerbesteuer; umgekehrte Betriebsaufspaltung steht erweiterter Kürzung des Gewerbeertrags gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht entgegen

#### Vorbemerkung.

Ein Grundbesitzunternehmen darf, um den Gewerbeertrag um die Mieterträge kürzen zu dürfen, u. a. originär keine gewerbliche Vermietungstätigkeit als Besitzgesellschaft im Rahmen einer Betriebsaufspaltung ausüben. Unter dem Regime des § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG kann ein Grundstücksunternehmen, das ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet und neben dieser begünstigten Haupttätigkeit allenfalls noch erlaubte Nebentätigkeiten ausübt, die so genannte erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags beantragen. Der Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt, kann damit aus der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer herausgerechnet werden. Zwar sind die Ergebnisse aus weiteren, erlaubten Nebentätigkeiten dann nicht von der Kürzung erfasst, führen aber im Gegensatz zur Ausübung nicht erlaubter Tätigkeiten nicht zum gänzlichen Ausschluss der erweiterten Kürzung auch für den Ertrag aus der grundsätzlich begünstigten Grundstücksverwaltung und Grundstücksnutzung. Zu den kürzungsschädlichen nicht erlaubten Tätigkeiten rechnet nach ständiger Rechtsprechung vor allem die originär gewerbliche Grundbesitzüberlassung als Besitzgesellschaft im Rahmen einer Betriebsaufspaltung (vgl. BFH, Urteil vom 20.05.2021 - IV R 31/19, BStBl 2021 II S. 768, m. w. N.). Diese Konstellation liegt dann im klassischen Sinne vor, wenn das vermietende Grundstücksunternehmen (Besitzunternehmen) das Grundstück an eine Kapitalgesellschaft (z. B. eine GmbH; Betriebsunternehmen) überlässt, dieses Grundstück für das nutzende Unternehmen eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt und mittels der vom Grundstücksunternehmen gehaltenen Anteile an der das Grundstück nutzenden Gesellschaft (Betriebsunternehmen) seinen geschäftlichen Willen dort und im Grundbesitz durchsetzen kann (personelle und sachliche Verflechtung). Für die Prüfung

der Frage, ob das in Gestalt einer GmbH geführte Besitzunternehmen sowohl seinen geschäftlichen Betätigungswillen im Grundbesitz als auch beim Betriebsunternehmen durchsetzen kann, ist nur auf die vom Besitzunternehmen selbst gehaltenen Anteile am Betriebsunternehmen abzustellen. Ein Rückgriff auf die hinter dem Besitzunternehmen stehenden Gesellschafter ist nicht zulässig. D. h., werden die Anteile an dem Betriebsunternehmen von den Gesellschaftern des Besitzunternehmens gehalten und ist das Besitzunternehmen eine GmbH, sind die Anteile bei der Betrachtung der Beherrschung nicht einzubeziehen. Insoweit besteht ein Durchgriffsverbots. Zwischen Schwester-Kapitalgesellschaften kann somit eine Betriebsaufspaltung nicht begründet werden.

Mit Urteil v. 22.02.2024 – III R 13/23 hat der BFH entschieden, dass eine immobilienvermietende GmbH trotz Einbindung in eine so genannte umgekehrte Betriebsaufspaltung die erweiterten Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG in Anspruch nehmen kann.

#### Anmerkung:

Im Urteilsfall überließ eine Grundbesitz-GmbH ihr Grundstück an eine grundstücksnutzende Betriebsgesellschaft, die in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG operierte. Die Grundbesitz-GmbH war selbst nicht zu mehr als 50 % unmittelbar an der GmbH & Co. KG beteiligt. Aufgrund des Durchgriffsverbots konnten ihr auch nicht die Anteile ihrer (mittelbaren) Mehrheitsgesellschafter an der GmbH & Co. KG zugerechnet werden. Damit kam der Grundbesitz-GmbH keine Beherrschung der GmbH & Co. KG zu.

### 4. Umwandlungssteuerrecht; Zurechnung des Ergebnisses einer rückwirkend verschmolzenen Personengesellschaft

#### Vorbemerkung:

Das Umwandlungsgesetz vom 28.10.1994 (BGBl 1994 I S. 3210) sieht die Möglichkeit der Verschmelzung einer Personenhandelsgesellschaft auf eine andere Personenhandelsgesellschaft vor. Durch die Verschmelzung geht das Vermögen der übertragenden Personenhandelsgesellschaft im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die übernehmende Personenhandelsgesellschaft über. Im Gegensatz zur Einbringung eines Betriebsvermögens im Wege der Einzelrechtsnachfolge ist die Übertragung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge nach

§ 24 Abs. 4 Halbsatz 2 i. V. mit § 20 Abs. 5 und 6 UmwStG auch rückwirkend zulässig. Der Rückwirkungszeitraum beträgt dabei maximal 8 Monate. Auf Antrag sind das Einkommen und das Vermögen des Einbringenden und der übernehmenden Gesellschaft so zu ermitteln, als ob das eingebrachte Betriebsvermögen mit Ablauf des steuerlichen Übertragungsstichtags auf die übernehmende Gesellschaft übergegangen wäre. Bei der Einbringung gilt die Regelung des § 4 Abs. 2 Satz 2 UmwStG nicht. Danach gehen u. a. verrechenbare Verluste der übertragenden Gesellschaft nicht auf den übernehmenden Rechtsträger über. Dies gilt nicht bei der Einbringung in eine Personengesellschaft. Folglich

kann der Verlust der übertragenden Personengesellschaft im Rückwirkungszeitraum mit dem von der übernehmenden Personengesellschaft erwirtschafteten Gewinn verrechnet werden. Der Rückwirkungszeitraum beginnt mit Ablauf des steuerlichen Übertragungstags (z. B. am 01.01.), nicht jedoch schon zum steuerlichen Übertragungstichtag selbst (z. B. zum 31.12.). Wird die Verschmelzung demnach nach Maßgabe der Schlussbilanz auf den 31.12.2024 beschlossen, beginnt der steuerliche Rückwirkungszeitraum erst am 01.01.2025.

Mit Urteil vom 14.03.2024 – IV R 62/21 entschied der BFH: Wird eine Personenhandels-gesellschaft rückwirkend im Wege der Verschmelzung durch Aufnahme in eine andere Personenhandels-gesellschaft eingebracht, ist der übernehmenden Personengesellschaft das laufende Ergebnis der übertragenden Personengesellschaft erst ab dem handelsrechtlichen Übertragungstichtag (z. B. ab dem 01.01.) zuzurechnen. Zwar kann an dem einen Tag vorausgehenden steuerlichen Übertragungstichtag (z. B. dem 31.12.) ein Einbringungsgewinn oder ein Einbringungsfolgewinn der übernehmenden Personengesellschaft entstehen, jedoch ist das laufende Ergebnis der übertragenden Gesellschaft noch dieser selbst, und nicht dem Übernehmenden zuzurechnen. Das Gleiche gilt auch für den laufenden Gewerbeertrag und für einen auf den 31.12. des vorangegangenen Jahres festgestellten vortragsfähigen Gewerbe-verlust der übertragenden Gesellschaft: Zum

steuerlichen Übertragungstichtag ist dieser noch bei der übertragenden Personengesellschaft festzustellen, nicht der übernehmenden Personengesellschaft.

**Anmerkung:**

Der BFH führt in der Urteilsbegründung u. a. aus: Wählen die Einbringungsbeteiligten [...] den 31.12. als Einbringungszeitpunkt, so ist der Einbringende bis zum 31.12., 24:00 Uhr, Vermögensinhaber, ab dem 01.01., 00:00 Uhr, ist es die übernehmende Personengesellschaft [...]. Dies ist gerade der Hintergrund dafür, der Einbringung die reguläre Schlussbilanz des übertragenden Rechtsträgers zugrunde zu legen und damit Zwischenabschlüsse entbehrlich zu machen. Erst danach wird die übernehmende Gesellschaft mit dem übernommenen Betriebsvermögen steuerpflichtig.“

Festzuhalten ist:

Der Verlust der übertragenden Personengesellschaft kann zwar rückwirkend mit Gewinnen der übernehmenden Personengesellschaft verrechnet werden. Indes gilt dies erst ab dem handelsrechtlichen Übertragungstichtag. Liegt dieser auf den 01.01. und damit der steuerliche Übertragungstichtag auf den 31.12. des Vorjahres, unterbleibt somit eine Verlustverrechnung im Vorjahr.

Ein Verlust der übernehmenden Personengesellschaft kann mit Gewinnen des übertragenden Rechtsträgers zum Ausgleich gebracht werden. Für Anmeldungen der Einbringung nach dem 06.06.2013 ist jedoch die Einschränkung gem. § 2 Abs. 4 Satz 3 und 5 UmwStG zu beachten. Danach können im Rückwirkungszeitraum positive Einkünfte des übertragenden Rechtsträgers mit verrechenbaren Verlusten des übernehmenden Rechtsträgers nicht ausgeglichen werden.

## 5. Bilanzsteuerrecht; Pensionsrückstellungen nach formwechselnder Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft

---

Nach dem BFH-Urteil vom 12.12.2023 – VIII R 17/20 ist eine bislang zutreffend gebildete Pensionsrückstellung einer Kapitalgesellschaft, die formwechselnd in eine Personengesellschaft umgewandelt wird, in den Steuerbilanzen „einzufrieren“. Die bis zum steuerlichen Übertragungstichtag für die fortbestehende Pensionszusage passivierte Verpflichtung führt weder zum steuerlichen Übertragungstichtag noch danach anteilig zu Sondervergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG.

**Anmerkung:**

Allerdings sind nach dem Übertragungstichtag als Aufwand der Gesamthand behandelte Zuführungen zur Pensionsrückstellung Sonderbetriebseinnahmen des begünstigten Gesellschafters. In der Gesamthandsbilanz ist die Pensionsverpflichtung gem. § 6a EStG unter Berücksichtigung der Zuführungen in eine Pensionsrückstellung einzustellen, parallel dazu hat der Gesellschafter in einer Sonderbilanz erfolgswirksam die Aktivierung der Ansprüche in Höhe der Zuführungen vorzunehmen.

## IV. Aus anderen Rechtsgebieten

### 1. Kaufvertragsrecht; Schwarzgeldabrede in einem Grundstückskaufvertrag

---

Nach dem Urteil des BGH vom 15.03.2024 – V ZR 115/22 ist der Grundstückskaufvertrag, in dem in der Absicht, Steuern zu hinterziehen, der Kaufpreis in der Beurkundung niedriger angegeben wird, als mündlich vereinbart, in der Regel nicht nichtig. Anders liegt dies nach Auffassung des BGH nur, wenn die Steuerhinterziehungsabsicht alleiniger oder hauptsächlicher Zweck des Rechtsgeschäfts ist.

**Anmerkung:**

Der V. Senat hält auch unter Berücksichtigung zwischenzeitlich anders lautender Entscheidungen des VII. Senats zu Verstößen gegen das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz an seiner Rechtsauffassung fest. Nach Auffassung des V. Senats seien diese anderslautenden Entscheidungen zum Werkvertragsrecht ergangenen und auf Schwarzgeldabreden bei Grundstückskaufverträgen nicht übertragbar.

### 2. GmbH-Recht; unzulässige Geltendmachung von Ansprüchen gegen den Geschäftsführer durch eine GmbH bei abgetretenem Freistellungsanspruch aus einer D & O-Versicherung

---

Das OLG Schleswig-Holstein hat mit Urteil vom 26.02.2024 – 16 U 93/23 wie folgt entschieden:

Wenn ein GmbH-Geschäftsführer seinen Freistellungsanspruch aus der D&O-Versicherung wegen möglicher Pflichtverletzungen nach § 43 Abs. 2 GmbHG an die Gesellschaft abgetreten hat, folgt hieraus die Pflicht der Gesellschaft, solange nicht gegen den Geschäftsführer vorzugehen, wie die Möglichkeit besteht, von dem Versicherer in dem

infolge der Abtretung einheitlichen Haftungs- und Deckungsprozess Ersatz des Schadens zu erhalten (sog. pactum de non petendo).

**Anmerkung:**

Während der Dauer der Anspruchsverfolgung gegen den Versicherer verjähren die Haftungsansprüche gegen den Geschäftsführer nicht. Die Verjährung ist insoweit gehemmt. Andererseits ist während dieser Zeit die Geltendmachung von Ansprüchen im Rahmen eines Haftungsprozesses gegen den Gesellschafter nicht zulässig.

### 3. Sozialversicherungsrecht; verspätete Pauschalversteuerung von Aufwendungen für Jubiläumsfeier ändert nicht Sozialversicherungspflicht

---

Nach dem Urteil des Bundessozialgerichts (BSG) vom 23.04.2024 – B 12 BA 3/22 R, Terminbericht Nr. 14/23 sind Aufwendungen von mehr als € 110,00 je Beschäftigtem für eine betriebliche Jubiläumsfeier als geldwerte Vorteile in der Sozialversicherung bei-

tragspflichtig, wenn sie nicht mit der Entgeltabrechnung, sondern erst erheblich später pauschal versteuert werden.

**Anmerkung:**

Für die Beitragsfreiheit hätte die GmbH zeitgleich mit den Entgeltabrechnungen die Aufwendungen zumindest zur pauschalen Besteuerung anmelden müssen und hiermit den Übergang der Steuerschuld auf die GmbH auslösen müssen. Aufgrund der zum 22.04.2015 geänderten Sozialversicherungsentgeltverordnung reicht die bloße Möglichkeit der pauschalen

Besteuerung – die zur Beitragsfreiheit führt – nicht aus. Vielmehr muss sie tatsächlich und mit der Entgeltabrechnung durchgeführt werden. Das Beitragsrecht unterscheidet sich insoweit vom Steuerrecht. Eine Pauschalbesteuerung erst am 31.03.2016 für eine Jubiläumsfeier im September 2015 reicht nicht. Die Entgeltabrechnungen waren sowohl sozialversicherungsrechtlich als auch steuerrechtlich nicht mehr änderbar.

Mit freundlichen Grüßen

NEULKEN & PARTNER