

WIESE LUKAS

GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM  
UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND  
GEWERBESTEUERRECHT

RA/StB Dr. Philipp Lukas, LL.M. (American Univ.)

Hamburg, 29. September 2022

[WWW.WIESELUKAS.DE](http://WWW.WIESELUKAS.DE)

# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Übersicht

1. Verletzung von Sperrfristen nach § 22 UmwStG und nach § 6 Abs. 5 EStG
2. Gestaltungsmissbrauch beim sog. *Cash Circle*
3. Aktuelle Entwicklungen im Bereich der erweiterten Grundstückskürzung (§ 9 Nr. 1 Satz 2ff. GewStG)

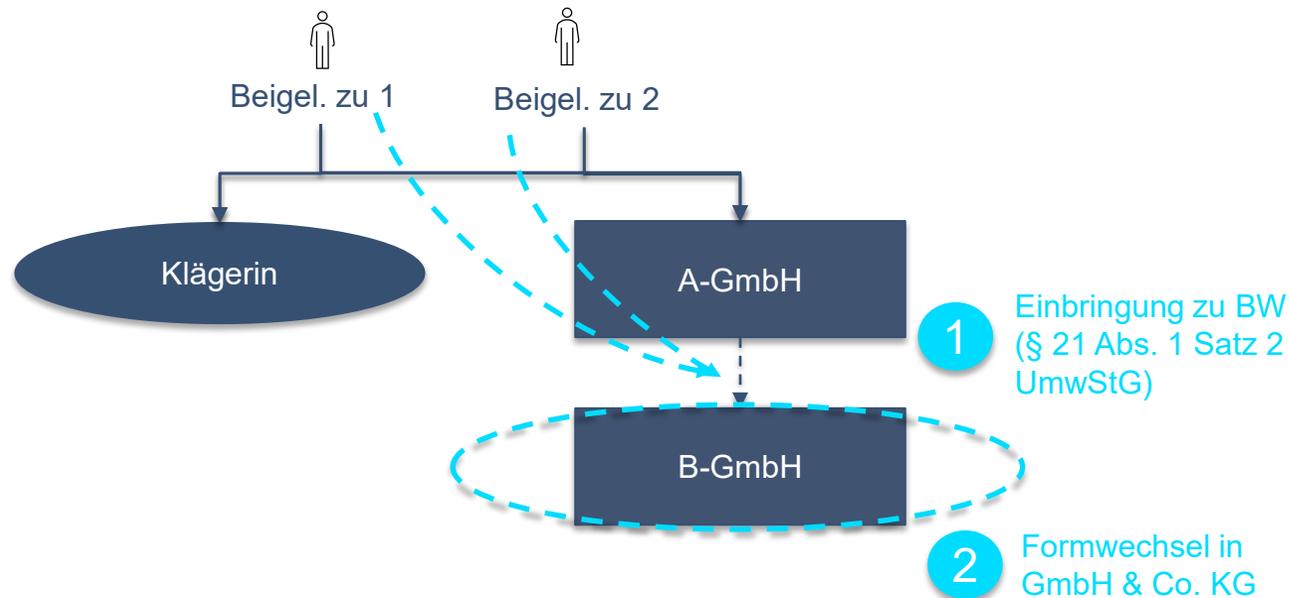
# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Sperrfrist nach § 22 Abs. 2 UmwStG und Formwechsel des „eingebrachten Rechtsträgers“

FG Münster vom 30.12.2021, 4 K 1512/15 F, EFG 2022, 538

(Az. BFH: I R 10/22)

### Sachverhalt:



### Rechtliche Würdigung:

- § 22 Abs. 1 Satz 1 UmwStG: Veräußerung der eingebrachten Anteile löst Einbringungsgewinn II aus
- Tz. 22.07 a.E. UmwStE: Formwechsel als Fall der Veräußerung
- Tz. 22.23 UmwStE: Absehen von Einbringungsgewinnbesteuerung aus Billigkeitsgründen

### Entscheidung FG Münster: Formwechsel löst Einbringungsgewinn II aus, Arg.:

- Wortlaut § 22 Abs. 2 UmwStG
- Bezugnahme auf BFH v. 18.11.2020, I R 25/18 (Formwechsel des übernehmenden Rechtsträgers als tauschähnlicher Vorgang)
- Kein abweichendes Ergebnis infolge Regelung in § 5 UmwStG i.V.m. § 9 UmwStG
- Keine teleologische Reduktion von § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG
- Grundlegende Zweifel an Tz. 22.23 UmwStE (Gesetzmäßigkeit der Verwaltung)

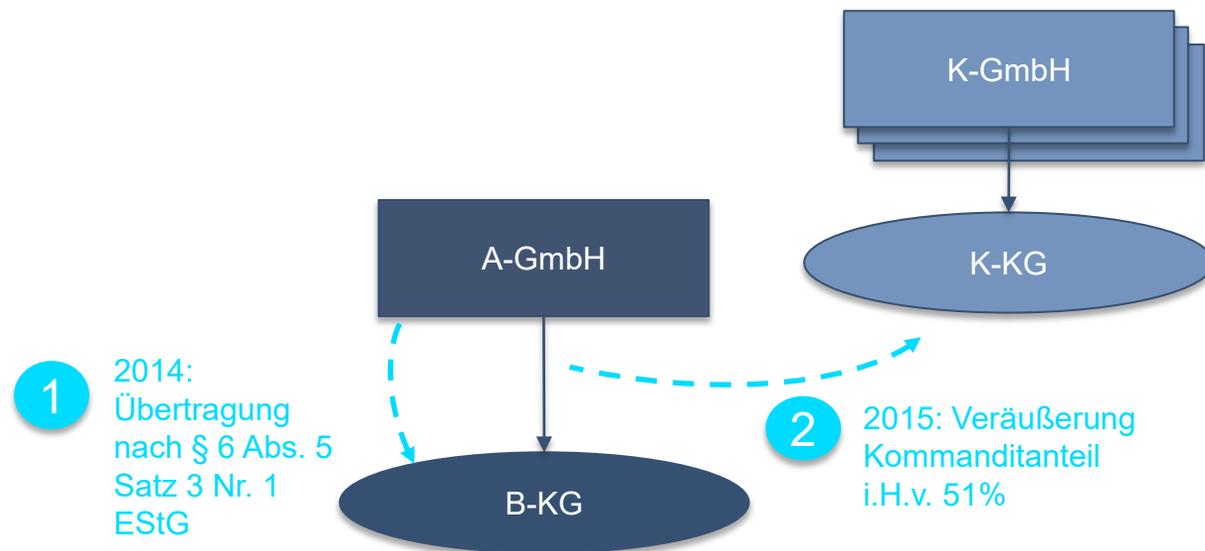
# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Sperrfrist nach § 6 Abs. 5 Satz 4ff. EStG

BFH v. 18.8.2021, XI R 43/20, BFH/NV 2022, 459

(Vorinstanz: FG Münster v. 24.6.2020 – 13 K 3029/18 F)

### Sachverhalt:



### Rechtliche Würdigung:

- § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG: Veräußerung oder Entnahme des nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zu Buchwerten übertragenen Wirtschaftsguts führt zu rückwirkendem Teilwert-Ansatz; Frist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung für den VZ der Übertragung
- Ausnahme: Bis zur Übertragung entstandene stille Reserven sind übertragendem Gesellschafter in einer Ergänzungsbilanz zugeordnet worden
- § 6 Abs. 5 Satz 5f. EStG: Begründung oder Erhöhung des Anteils einer Körperschaft etc. an dem Wirtschaftsgut; Frist endet sieben Jahre nach Übertragung

### Entscheidung BFH: keine rückwirkende Aufdeckung der stillen Reserven in den nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen WG, Arg.:

- kein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 5 EStG (Arg. keine Veränderung des vermögensmäßigen Anteils am WG *durch die bzw. aufgrund der* Einbringung)
- kein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG (Arg. Wortlaut: Veräußerung eines (Teil-)Mitunternehmeranteils nicht vom Anwendungsbereich der Regelung erfasst)
- kein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG (Arg. teleologische Reduktion für Fälle des vollentgeltlichen Beteiligungserwerbs unter Aufdeckung der stillen Reserven)

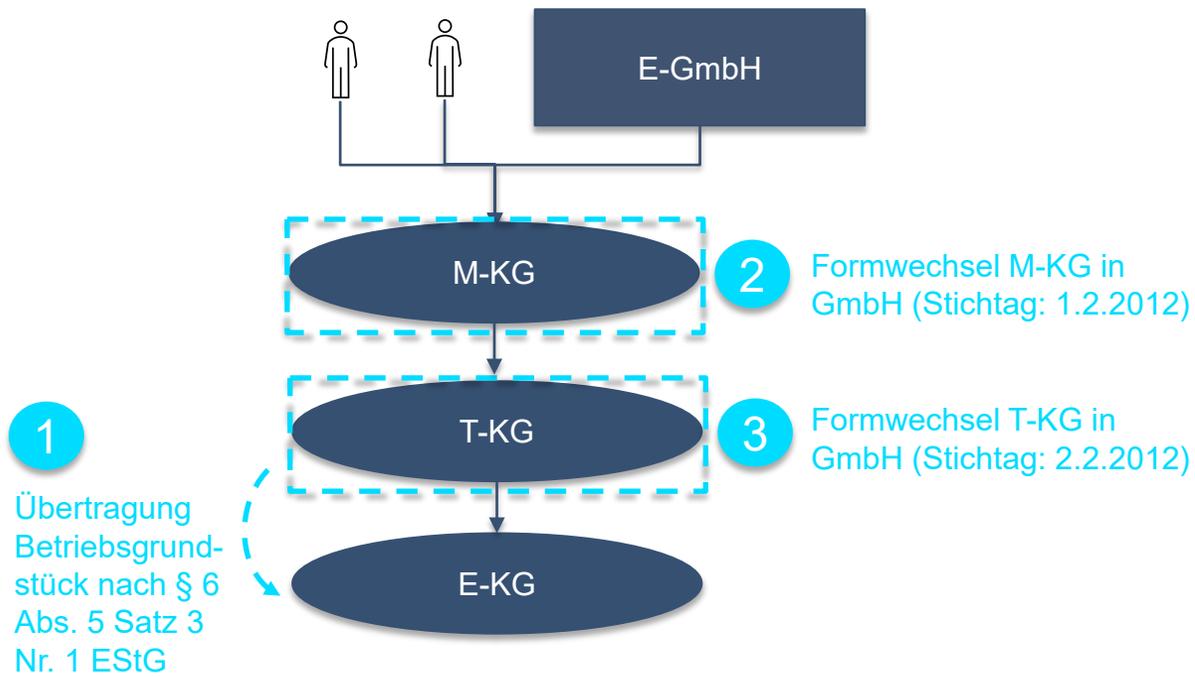
# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Sperrfrist nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG

BFH v. 15.7.2021, IV R 36/18, BFH/NV 2021, 1588

(Vorinstanz: Nds. FG v. 26.10.2018 – 3 K 173/16 F)

Sachverhalt (stark vereinfacht):



Entscheidung BFH: Formwechsel der M-KG ist relevanter Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG

- Argumentation:
  - Formwechsel der M-KG ist dem Grunde nach Sperrfristverstoß
  - Rechtsträgerwechsel nicht erforderlich
  - Missbrauchsabsicht nicht erforderlich
  - keine teleologische Reduktion
- Rechtsfolge: Umfang des Teilwertansatzes: vermögensmäßige Beteiligungsverhältnisse *im Zeitpunkt der Übertragung nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG* (und nicht im Zeitpunkt des Sperrfristverstoßes) maßgeblich → kein Teilwertansatz in voller Höhe

# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Gestaltungsmissbrauch beim *Cash Circle*

FG Düsseldorf v. 22.12.2021 – 7 K 101/18 F, EFG 2022, 721

(Az. BFH I R 11/22)

### Sachverhalt:



### **Ausgangslage:**

- Forderung i.H.v. ca. 4,7 Mio. EUR (ICA-Verrechnungskonto (=konzerninternes Verrechnungssystem))
- Darlehensforderung i.H.v. ca. 12,7 Mio.
- S.A. ohne aktiven Geschäftsbetrieb

**1** 28.12.2011: Gutschrift in die Kapitalrücklage i.H.v. 17,3 Mio. EUR mit Gegenbuchung auf ICA-Konto

**2** 28.12.2011: Buchung der Gutschrift als (i) Darlehensrückzahlung und (ii) gegen Verbindlichkeit auf ICA-Konto

### Bisheriger Rechtsrahmen:

- Nds. FG v. 26.9.2012 (2 K 13510/10)
- OFD Frankfurt v. 9.8.2013 (S 2244 A – 61 – St 215)
- FG München v. 27.10.2009 (6 K 3941/06)
- FG Berlin-Brandenburg v. 13.4.2010 (6 K 53/06)

### Entscheidung FG Düsseldorf v. 22.12.2021:

- Lediglich – über das ICA-System – *buchhalterisch vollzogene* Einlage in die Kapitalrücklage und anschließende Tilgung von Verbindlichkeiten ist der Sache nach Forderungsverzicht, Arg.
  - § 42 AO: Zweck der Einlage ist Tilgung eines wertlosen Darlehens
  - lediglich – über das ICA-System – buchhalterisch vollzogene Einlage, um lediglich buchhalterisch vollzogene Darlehensstilgung vornehmen zu können
  - daher auch keine Argumentation aus § 19 Abs. 5 GmbHG, § 26 GmbHG möglich (kein „echtes“ Hin- und Herzahlen)
  - Abgrenzung insbes. zu FG München v. 27.10.2009: dort wurden tatsächlich Geldeinlagen erbracht (echte wirtschaftliche Belastung der Gesellschafter; Vollstreckungszugriff der Gesellschaftsgläubiger) und die Geldeinlagen ihrerseits fremdfinanziert
  - § 3a EStG zeitlich und sachlich nicht anwendbar

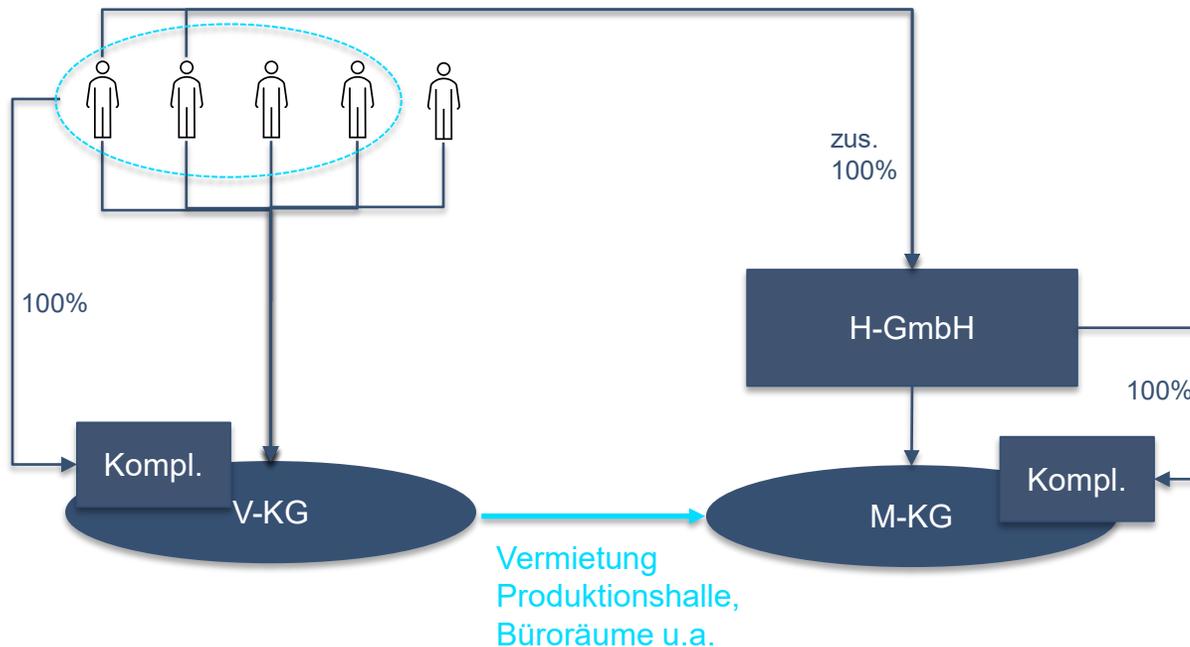
# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Aktuelle Entwicklungen im Bereich der erweiterten Grundstückskürzung (§ 9 Nr. 1 Satz 2ff. GewStG) (1/2)

BFH v. 16.9.2021 – IV R 7/18, BFH/NV 2022, 377

(Vorinstanz: FG Hessen v. 24.1.2018 – 8 K 2233/15)

### Sachverhalt:



### Entscheidung BFH v. 16.9.2021:

- Keine Anwendung der erweiterten Grundstückskürzung:
  - kein Anwendungsfall von § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG, Arg.:
    - M-KG keine Gesellschafterin der V-KG
    - Kein „Durchgriff“ durch H-GmbH
  - Aber: Betriebsaufspaltung zwischen V-KG und M-KG
    - Für Beurteilung der personellen Verflechtung sind mittelbare Beteiligungen der beherrschenden Gesellschaftergruppe sowohl an der Betriebsgesellschaft als auch an der Besitzpersonengesellschaft zu berücksichtigen (Änderung der Rechtsprechung).
    - Arg. kein Grund ersichtlich, die Beherrschung von Betriebs- und Besitzunternehmen nach unterschiedlichen Maßstäben zu beurteilen.

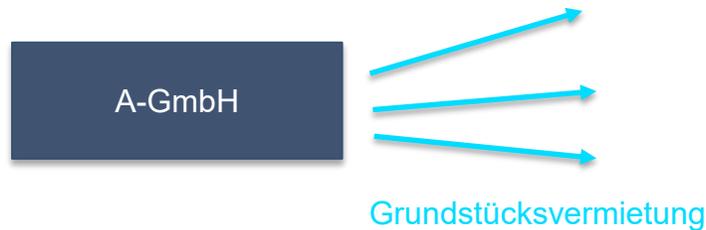
# GESTALTUNGSRELEVANTE ENTWICKLUNGEN IM UMWANDLUNGS-, KÖRPERSCHAFTSTEUER- UND GEWERBESTEUERRECHT

## Aktuelle Entwicklungen im Bereich der erweiterten Grundstückskürzung (§ 9 Nr. 1 Satz 2ff. GewStG) (2/2)

[BFH v. 27.10.2021 – III R 7/19, BFH/NV 2022, 242](#)

[\(Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg v. 11.12.2018, 8 K 8131/17\)](#)

### Sachverhalt:



### **Zeitliche Abfolge**

- Januar: Eintragung der A-GmbH in das Handelsregister (Vorratsgesellschaft)
- Den Grundstückserwerb anbahnende Tätigkeiten werden zentral durch andere Konzerngesellschaften ausgeübt
- Juni/Juli: Erwerb von Grundbesitz durch die A-GmbH und Vermietung

### Entscheidung BFH v. 27.10.2021:

- Keine Gewährung der erweiterten Grundstückskürzung, Arg. keine „Ausschließlichkeit“ in zeitlicher Hinsicht (s. Wortlaut § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG): begünstigte Tätigkeit muss während des gesamten Erhebungszeitraums ausgeübt werden; keine Verwaltung oder Nutzung von Grundbesitz zwischen Januar und Juni/Juli
- Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 Satz 2 GewStDV (relevanter Stichtag für Frage, ob Grundbesitz zum Betriebsvermögen gehört, ist Beginn des Kalenderjahres) ist auf § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG beschränkt

WIESE LUKAS

VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!

[WWW.WIESELUKAS.DE](http://WWW.WIESELUKAS.DE)