

Wissenschaftliche Schriftleiter:
Univ.-Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, RiFG
Dr. Gerhard Ege, AbtDir a. D.
Prof. Dr. Wulf Goette,
Vors. RiBGH a. D./RA
Prof. Dr. Dietmar Gosch,
Vors. RiBFH a. D./RA/StB
Franz Hruschka, Ltd. RegDir

DStR

DEUTSCHES STEUERRECHT

Heft 17
Seiten 825 – 896
58. Jahrgang • 25. April 2020

Wissenschaftliche Schriftleiter:
Prof. Dr. Christian Kaeser, RA
Dr. Walter Niemann, RA/StB/WP
Prof. Dr. Thomas Rödder, StB/WP
Dr. Christian Sistermann, RA/StB
Dr. Holger Stein, StB
Dr. Matthias Winter

Begründer und Mitwirkende:
Dr. Hans Flick, RA † · Paul G. Flockermann, MinDir a. D. † · Dr. Klaus Heilgeist, StB/WP · Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Paul Kirchhof, RiBVerfG a. D.
Prof. Dr. h.c. Rudolf Mellinshoff, Präsident des BFH · Dr. Max Rid, Vors. Richter am BFH a. D.

STEUERRECHT

TAGUNGSBERICHT

Tagungsbericht zum 10. Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht 2020

Felix Gode*

Zum zehnten Mal fand am 6. und 7.2.2020 die jährliche Tagung des Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht eV an der Bucerius Law School statt. Zahlreiche Vertreter aus steuerrechtlicher Wissenschaft, Justiz, Gesetzgebung, Finanzverwaltung, Wirtschaft und Beratung diskutierten zu aktuellen Fragestellungen des Unternehmensteuerrechts.

1. Begrüßung, Grußworte und der Eröffnungsvortrag des BMF Olaf Scholz

Der Vorsitzende des Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht eV, Prof. Dr. Dietmar Gosch¹, begrüßte die rund 400 Teilnehmer zur diesjährigen Jubiläumsveranstaltung und dankte der Bucerius Law School und hierbei an deren Spitze ihrer Präsidentin Prof. Dr. Katharina Boele-Woelki für die langjährige Gastfreundschaft. Er betonte die Bedeutung der Diskussion über das aktuelle Unternehmensteuerrecht durch ein breites Publikum. Die Themenblöcke unterteilten sich auch dieses Jahr in die „Aktuellen Brennpunkte des nationalen und internationalen Steuerrechts“, die Besteuerung der Personengesellschaften und die Besteuerung der Kapitalgesellschaften, ergänzt um das Unternehmenspanel.² Gosch gedachte Prof. Dr. Jürgen Lüdicke³, der am 27.1.2020 nach schwerer Krankheit in Hamburg verstorben ist.

Es folgte ein Grußwort von Prof. Dr. h.c. Rudolf Mellinshoff.⁴ Er sprach über die steuerpolitischen Entwicklungen der

vergangenen zehn Jahre und den Einfluss eines gewandelten Verständnisses von Steuermoral auf die Steuergesetzgebung, insbesondere im Bereich des Informationsaustauschs, der Betriebsstättenbesteuerung und der Besteuerung der digitalen Wirtschaft. Mellinshoff kritisierte die für Unternehmen und Rechtsanwender kaum mehr zu bewältigende Komplexität und plädierte für eine Vereinfachung des Rechts. Er sprach sich für einen moderaten Steuerwettbewerb unter den Staaten aus.

Mit seinem Eröffnungsvortrag leitete Olaf Scholz⁵ die Tagung ein. Er erörterte Möglichkeiten zur steuerlichen Standortverbesserung Deutschlands. Das Zusammenspiel von Gesellschaftsrecht und Steuerrecht müsse verbessert werden, etwa durch Einführung eines Optionsmodells, mit dem Personenhandelsgesellschaften leichter zur Körperschaftsteuer wechseln können. Scholz sah große Fortschritte in der Diskussion um die Besteuerung der digitalen Wirtschaft und die globale Neuordnung von Besteuerungsrechten. 137 Staaten hätten sich im Rahmen der OECD kürzlich auf eine Grundarchitektur für eine Reform geeinigt. Diese Einigung und das damit verbundene abgestimmte Vorgehen der Staaten sei ein wichtiger Schritt, denn die globalen Interdependenzen nähmen zu. Es gelte, einem wettbewerbsverfälschenden „race to the bottom“ stärker entgegenzuwirken, namentlich durch multilaterale Einigung auf eine Mindestbesteuerung.

2. Perspektiven einer Unternehmenssteuerreform

Der erste Themenblock stand unter der Leitung von Prof. Dr. Götz T. Wiese⁶ und begann mit einem Vortrag von Prof. Dr. Dr. h.c. Lars P. Feld⁷ zu den Perspektiven einer Un-

* Felix Gode ist wissenschaftlicher Mitarbeiter bei der WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft und externer Doktorand an der Christian-Albrechts-Universität zu Kiel bei Prof. Dr. Dietmar Gosch.

1 VorsRiBFH aD, RA, StB, WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH, Partner, München, Christian-Albrechts-Universität zu Kiel.

2 Und das traditionelle, kommunikative Zusammensein am Abend des ersten Veranstaltungstages (Gosch: „Die magische Nacht im CARLS“).

3 RA, StB, Universität Hamburg, Direktor des Interdisziplinären Zentrums für internationales Finanz- und Steuerwesen (IIFS), PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Of Counsel.

4 Präsident des BFH, München, Eberhard Karls Universität Tübingen.

5 Bundesminister der Finanzen, Berlin.

6 RA, StB, FASr, WIESE LUKAS, Bucerius Law School, Hamburg.

7 Lehrstuhl für Wirtschaftspolitik und Ordnungsökonomik, Albert-Ludwigs-Universität, Direktor des Walter-Eucken-Instituts, Mitglied des Sachverständigenrats zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Freiburg.

TAGUNGSBERICHT

ternehmensteuerreform in Deutschland.⁸ Er beschrieb zunächst den status quo des aktuellen Steuerwettbewerbs und ging auf die Auswirkungen der jüngsten US-Steuerreform ein. Deutschland dürfe sich dem neuen Steuerwettbewerb nicht verschließen. Dabei betonte er die Bedeutung der Besteuerung digitaler Geschäftsmodelle und der Forschungsförderung für den internationalen Steuerwettbewerb. Der Gefahr der Abwanderung mobiler Aktivitäten müsse durch „smart tax competition“ begegnet werden. Weitere Möglichkeiten sah *Feld* in der vollständigen Abschaffung des Solidaritätszuschlags und der Beseitigung der diskriminierenden Besteuerung der Beteiligungsfinanzierung.

In der anschließenden Diskussion wurden Möglichkeiten eines deutschen Standortsicherungsgesetzes erörtert. *Fritz Güntzler*⁹ schlug eine rechtsformunabhängige maximale Belastung von thesaurierten Gewinnen iHv 25 % vor. *Mathias Gerner*¹⁰ schloss sich der Forderung nach einer rechtsformunabhängigen Unternehmensbesteuerung an. *Prof. Dr. Stephan Eilers*¹¹ wies grundsätzlich darauf hin, dass es Zeit für eine Reform des Unternehmensteuerrechts in Deutschland sei: Eine solche Reform müsse man in Gang setzen, bevor eine Krise eingetreten sei. *Dr. Rolf Möhlenbrock*¹² stellte in seinem Kurzvortrag den aktuellen Referentenentwurf des ATAD-Umsetzungsgesetzes v. 10.12.2019 und die darin enthaltenen Maßnahmen zur Entstrickungsbesteuerung, hybriden Gestaltungen, zur Hinzurechnungsbesteuerung, zu § 1 ff. AStG und §§ 89a, 90 AO vor.

3. Aktuelle Entwicklungen der nationalen und internationalen Konzernfinanzierung

*Prof. Dr. Stefan Köhler*¹³ trug sodann zu aktuellen Entwicklungen der nationalen und internationalen Konzernfinanzierung vor.¹⁴ Hier dominierten die jüngsten Urteile des BFH¹⁵ zu den Konzerndarlehen und zum Konzernrückhalt den steuerfachlichen Diskurs. Durch diese Urteile sei nach nicht einmal fünf Jahren die Rechtsprechung vollkommen geändert worden. *Köhler* setzte sich kritisch mit den Entscheidungsgründen auseinander und widersprach den darin aufgestellten Fremdvergleichsgrundsätzen. Es gelte, konzernübliche Vergleichsmaßstäbe einzubeziehen. Eine reine Stand-alone-Betrachtung werde einem richtig verstandenen Fremdvergleich nicht gerecht. Sie vertrage sich auch nicht mit den unionsrechtlichen Anforderungen; aufgrund der evidenten Parallelen zur Rechtssache *Hornbach Baumarkt*¹⁶

wäre eine Vorlage an den EuGH deswegen zwingend geboten. Abschließend stellte er die Sonderregelungen zur Konzernfinanzierung in § 1a AStG-E im Rahmen des Referentenentwurfs zu einem ATAD-Umsetzungsgesetz vor. Er warnte vor Doppelbesteuerungen durch nationale Alleingänge und Abweichungen vom Fremdvergleichsgrundsatz.

In der kontrovers geführten Diskussion hatte *Dr. Markus Märtsens*¹⁷ Gelegenheit, die Entscheidungsgründe des BFH näher darzulegen. Ebenso wie *Köhler* widersprachen auch *Tina Schumann*¹⁸ und *Gosch* den vom BFH aufgestellten Fremdvergleichsgrundsätzen mit der strikten Trennung zwischen Konzern- und Fremdüblichkeit. *Gosch* führte zudem aus, dass es für eine Anwendung des § 1 AStG bei Darlehensausfällen zum einen am Tatbestand, zum anderen an einer grenzüberschreitenden Wirkung der Gewinnminderung fehle. *Andreas Bennecke*¹⁹ stellte den Standpunkt des BMF zur Rechtsprechungsänderung vor und ging dabei auf § 1a AStG-E ein.

4. Unternehmenspanel – (Teil-)Outsourcing von Steuerabteilungen

Den fachlichen Teil des ersten Veranstaltungstags rundete wie gewohnt das Unternehmenspanel unter der Leitung von *Prof. Dr. Christian Kaeser*²⁰ ab. Dieses Mal wurde über das „(Teil-)Outsourcing von Steuerabteilungen“ debattiert. *Ute Benzel*²¹, *Felix Hierstetter*²² und *Christopher Ratsch*²³ gaben einen aufschlussreichen Einblick in die Motive, die für die Entscheidung zu einem solchen „Outsourcing“ ausschlaggebend sein können, etwa die Konzentration auf das Kerngeschäft des Unternehmens, der kosteneffiziente Einsatz plattformübergreifender Technologien oder auch als vorbereitende Maßnahme für den Verkauf von Unternehmenseinheiten.

5. Die typisch und atypisch stille Gesellschaft im Steuerrecht

Am Folgetag begann der zweite Themenblock unter der Leitung von *Prof. Dr. Birgit Weitemeyer*²⁴ mit einem Vortrag von *Dr. Christian Levedag*²⁵ zum Thema „Die typisch und atypisch stille Gesellschaft im Steuerrecht“²⁶.

Im ersten Teil seines Vortrags behandelte *Levedag* ausgewählte Praxisfragen zur GmbH & typisch Still. Er ging zunächst auf die Behandlung laufender Verlustzuweisungen

8 Der dazu erstellte Beitrag konnte aufgrund der zeitlichen Beanspruchung des Verf. durch die Tätigkeit im Sachverständigenrat vor dem Hintergrund der COVID-19-Pandemie nicht rechtzeitig fertiggestellt werden. Er wird in einer der nächsten Ausgaben der DStR erscheinen.

9 StB, Mitglied im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages, Berlin.

10 StB, Leiter der Hauptabteilung Finanzen und Steuern der Dr. August Oetker KG, Bielefeld.

11 RA, FASr, Freshfields Bruckhaus Deringer, Düsseldorf/London, Universität zu Köln.

12 MD, BMF, Berlin.

13 StB, Ernst & Young GmbH, Partner, Goethe Universität Frankfurt.

14 Vgl. dazu den Beitrag in diesem Heft DStR 2020, 829.

15 BFH v. 27.2.2019 – I R 73/16, BStBl. II 2019, 394, DStR 2019, 1857; I R 51/17, DStR 2019, 1857; I R 81/17, DStRE 2019, 1241; v. 19.6.2019 – I R 32/17, DStR 2020, 25; I R 54/17, BeckRS 2019, 33480; I R 5/17, IStR 2020, 141.

16 EuGH v. 31.5.2018 – C-382/16, *Hornbach-Baumarkt AG*, DStR 2018, 1221.

17 RiBFH, München.

18 StBin, Leiterin Konzernsteuern, Deutsche Lufthansa AG, Frankfurt a. M.

19 LL.M., Referent Internationale Unternehmensbesteuerung und Außensteuerrecht, BMF, Berlin.

20 Global Head of Tax, Siemens AG, München, WU (Wirtschaftsuniversität) Wien.

21 WP, StB, Ernst & Young GmbH, Köln.

22 StB, International Tax Director, General Electric, Frankfurt a. M.

23 Mitglied des Vorstands, Mast-Jägermeister SE, Wolfenbüttel.

24 Inhaberin des Lehrstuhls für Steuerrecht, Bucerius Law School, Hamburg.

25 RiBFH, München.

26 Anders als die Vorträge der übrigen Referenten wird sein Beitrag nicht in diesem Heft der DStR veröffentlicht; auf den Beitrag wird deshalb hier inhaltlich näher eingegangen.

TAGUNGSBERICHT

beim typisch stillen Gesellschafter ein. *Levedag* warf die Frage auf, ob das BMF-Schreiben v. 18.1.2016²⁷ angesichts des offenen Wortlauts auch auf Fälle Anwendung findet, in denen die Verluste des stillen Gesellschafters gemäß § 32d Abs. 2 Nr. 1 EStG der tariflichen Besteuerung unterliegen. Dies sei zu verneinen, da es sich bei der getroffenen Regelung um eine Billigkeitsregelung handle, die einer potenziellen Übermaßbesteuerung in den Fällen des gesonderten Tarifs entgegenwirken solle. Unterlägen die Verluste hingegen der tariflichen Besteuerung, bestünde kein Raum für die Anwendung, da § 20 Abs. 6 und 9 EStG gemäß § 32d Abs. 2 S. 2 EStG ausgeschlossen seien.

Levedag erörterte im Weiteren den Fall des Ausfalls der Einlageforderung des stillen Gesellschafters nach Insolvenz der GmbH. Der BFH habe hierzu in zwei Entscheidungen²⁸ geurteilt, dass der Ausfall gemäß § 20 Abs. 2 S. 2 HS. 2 iVm § 20 Abs. 2 Nr. 4 EStG steuerbar sei. § 20 Abs. 6 S. 6 Alt. 1 EStG nF normiere nunmehr für Verluste aus der Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung eine Verlustbeschränkung und bestätige dadurch die Rechtsprechung. *Levedag* prüfte, ob die Verlustbeschränkung auch auf tarifliche Verluste Anwendung findet oder hier eine volle Verrechenbarkeit mit anderen Einkünften möglich ist. Er bejahte eine volle Verrechenbarkeit, da der Gesetzgeber § 32 Abs. 2 S. 2 EStG nicht geändert habe und sich dieser auf § 20 Abs. 6 EStG insgesamt beziehe.

Schließlich erörterte er, ob ein Verlust der Einlageforderung nach § 20 Abs. 2 Nr. 4 EStG gegenüber dem Auflösungsverlust aus der Beteiligung nach § 17 Abs. 4 iVm § 17 Abs. 2a gemäß § 20 Abs. 8 EStG subsidiär ist. Mit § 17 Abs. 2a EStG werde erstmals konstitutiv geregelt, was nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung nach § 17 EStG sind. Gemäß § 17 Abs. 2a S. 1 Nr. 2 EStG fielen hierunter auch Darlehensverluste. *Levedag* ist der Ansicht, dass § 17 Abs. 2a EStG historisch auszulegen sei, somit also unter „Darlehensverlust“ die Gesellschafterforderungen zu verstehen sind, die vor der Rechtsprechungsänderung des IX. Senats des BFH durch „Richterrecht“ in den Kreis der nachträglichen Anschaffungskosten einbezogen wurden. Bei Zugrundelegung der historischen Auslegung sei die Einlage eines stillen Gesellschafters jedoch nach Auffassung des VIII. Senats des BFH²⁹ selbst dann keine „ähnliche Beteiligung“ iSv § 17 Abs. 1 EStG, wenn sie kapitaleretzenden Charakter hat. *Levedag* wies jedoch auch auf eine Entscheidung des BGH³⁰ hin, nach welcher der Anspruch auf Rückgewähr der stillen Einlage eine einem Darlehen gleichgestellte Forderung sei. Die Frage bleibe insofern also offen.

Im zweiten Teil seines Vortrags stellte er aktuelle Entwicklungen im Bereich der atypisch stillen Beteiligung vor. Er legte die Anforderungen an die Mitunternehmerstellung des atypisch stillen Gesellschafters dar und widmete sich der Spruchpraxis des IV. Senats des BFH.³¹ Mit der viel diskutierten Ent-

scheidung des IV. Senats v. 13.7.2017³² sei die Frage in den Fokus gerückt worden, inwieweit der stille Gesellschafter für die Begründung eines Mitunternehmerrisikos eine eigene Vermögensbelastung tragen muss. Nach den Entscheidungsgründen sei mangels potenzieller Außenhaftung ein das Vermögen des Stillen belastender, werthaltiger Gesellschafterbeitrag zu erbringen. Die Übernahme einer werthaltigen Bareinlageverpflichtung genüge nicht für die Begründung der Mitunternehmerstellung, wenn diese sich nur auf die ihm zukünftig zuzuweisenden Gewinne beziehe. *Levedag* warf die Frage auf, ob das auch gelte, wenn Freiberufler in eine Sozietät eintreten und diese ihre Einlage in das Gesamthandsvermögen in Form einer solchen Bareinlageverpflichtung leisten. Er verneinte dies. Die Entscheidung des BFH sei auf den zugrundeliegenden Angehörigensachverhalt und die atypisch stille Gesellschaft beschränkt. So sehe etwa auch das Recht der stillen Gesellschaft iRv § 236 Abs. 2 InsO die Möglichkeit vor, dass eine Einlageverpflichtung eingegangen werde, die im Zeitpunkt der Insolvenz noch nicht erfüllt sei.

Levedag schloss seinen Vortrag mit Ausführungen zum Zuordnungswechsel des Betriebsvermögens des Geschäftsinhabers bei Gründung und Auflösung. Dieser Zuordnungswechsel werde nach gefestigter Rechtsprechung des IV. Senats des BFH³³ „wie“ eine Einbringung nach § 24 UmwStG behandelt. Es frage sich, ob es zu einer Vollenwendung des § 24 UmwStG komme oder ob lediglich der Rechtsgedanke des § 24 UmwStG herangezogen werde. Eine Vollenwendung hätte ein Antragerfordernis zur Folge, bringe aber auch ein Wahlrecht des Geschäftsinhabers für einen Zwischenwertansatz mit sich. *Levedag* befürwortete die Heranziehung des entsprechenden Rechtsgedankens, denn die Vermögenslage bleibe zivilrechtlich während der gesamten Dauer unverändert. Es würden lediglich steuerrechtlich zwei Vermögensmassen fingiert. In vergleichbarer Weise stelle sich für den Fall der Auflösung der stillen Gesellschaft die Frage, ob es einer Buchwertfortführungsnorm bedürfe oder der Rechtsgedanke der echten Realteilung herangezogen werden könne. Ersteres führte zu dem absurden Ergebnis, dass der Geschäftsinhaber für das an ihn zurückfallende Betriebsvermögen einer Sperrfrist nach § 16 Abs. 3 S. 2 ff. EStG unterliege oder die Körperschaftsteuerklausel Anwendung finde.

Dem schloss sich eine lebhafte Diskussion an. *Weitemeyer* wandte im Hinblick auf den Zuordnungswechsel ein, dass das Steuerrecht als Eingriffsrecht einer rechtlichen Grundlage bedürfe. Dem zustimmend führte *Michael Wendt*³⁴ aus, dass der IV. Senat des BFH die Kriterien des § 24 UmwStG im Rahmen eines fiktiven Gedankengebäudes anwende. Er teile jedoch die geäußerten Bedenken, hierbei auch negative Tatbestandsmerkmale einzubeziehen.

*Dr. Carl Friedrich Vees*³⁵ erläuterte den Standpunkt der Finanzverwaltung. Im Fall der Gründung käme es im Rahmen

27 BMF v. 18.1.2016 – IV C 1 - S 2252/08/10004 :017, BStBl. I 2016, 85, BeckVerw 323200 Rn. 4.

28 BFH v. 24.10.2017 – VIII R 13/15, DStR 2017, 2801; v. 20.11.2018 – VIII R 37/15, BStBl. II 2019, 507, DStR 2019, 553.

29 BFH v. 28.5.1997 – VIII R 25/96, BStBl. II 1997, 724, DStR 1997, 1604.

30 BGH v. 23.11.2017 – IX ZR 218/16, DStR 2018, 40.

31 BFH v. 13.7.2017 – IV R 41/14, BStBl. II 2017, 1133, DStR 2017, 2104; v. 19.7.2018 – IV R 10/17, DStR 2018, 2372.

32 BFH v. 13.7.2017 – IV R 41/14, BStBl. II 2017, 1133, DStR 2017, 2104.

33 BFH v. 1.3.2018 – IV R 38/15, BStBl. II 2018, 587, DStR 2018, 1277.

34 VorsRiBFH, München.

35 MR, Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg, Stuttgart.

TAGUNGSBERICHT

der Fiktion zu einer Vollenwendung des § 24 UmwStG. Für den Auflösungsfall gebe es derzeit keine abgestimmte Auffassung. Prof. Dr. Guido Förster³⁶ neigte für den Auflösungsfall zum Anwachsungsgedanken. Dr. Michaela Engel³⁷ riet angesichts der unklaren Rechtslage, verbindliche Auskünfte einzuholen und einen Antrag nach § 24 UmwStG zu stellen.

Vees zeigte Wertungswidersprüche durch die unterschiedliche Verlustberücksichtigung in § 17 und § 20 EStG auf. Ebenso wie Levedag tendierte er im Hinblick auf § 17 Abs. 2a EStG zu einer historischen Auslegung, obschon das Fundament für eine gesellschaftsrechtliche Veranlassungsprüfung weggefallen sei. Auch Förster befürwortete eine Anlehnung an die „historischen Fallgruppen“, jedoch habe sich der Veranlassungszusammenhang durch die Einführung eines Fremdvergleichs in § 17 Abs. 2a S. 4 EStG verschoben. Ähnlich argumentierte Prof. Dr. Marc Desens.³⁸ Hätte der Gesetzgeber die „historischen Fallgruppen“ erfassen wollen, hätte er diese in den Gesetzestext aufnehmen können. Im Anschluss zur Diskussion stellte Vees das neue BMF-Schreiben v. 20.11.2019³⁹ zu § 6 Abs. 3 EStG vor.

6. Aktuelles Bilanzsteuerrecht

Prof. Dr. Ulrich Prinz⁴⁰ trug zu Themen des aktuellen Bilanzsteuerrechts vor.⁴¹ Er stellte einzelne zu beobachtende Trends vor und erörterte anhand einer Entscheidung des III. Senats des BFH⁴² die steuerbilanzielle Behandlung erhaltener Anzahlungen. Bei der Behandlung von Rückstellungen sah er ein zunehmendes Spannungsverhältnis zwischen handelsbilanziellem Vorsichtsprinzip und steuerbilanziellm Leistungsfähigkeitsgedanken, das sich auch in den teils unterschiedlichen Auffassungen des BFH und IDW widerspiegeln. Dabei nahm er auch das für die Praxis folgenreiche Urteil des BFH⁴³ zum Nachteilsausgleich bei Altersteilzeit in den Blick. Der BFH setze das Rückstellungskriterium der wirtschaftlichen Verursachung unzulässig mit der rechtlichen Verursachung gleich. Prinz übte auch Kritik an einem „fiskalgeprägten“ Maßgeblichkeitsverständnis, das etwa in der Auslegung⁴⁴ zu § 6 Abs. 1 Nr. 3 a EStG zum Ausdruck komme. Danach sollten handelsbilanzielle Rückstellungswerte bei darüber liegenden Steuerwerten die Wertobergrenze darstellen. Prinz schloss seinen Vortrag mit einem Ausblick auf ein europäisiertes Steuerbilanzrecht und einem Plädoyer für ein eigenständiges steuerliches Gewinnermittlungsgesetz.

In der anschließenden Diskussion gab es Gelegenheit, die Reichweite des Maßgeblichkeitsprinzips zu diskutieren.

Dietrich Schleicher⁴⁵ beschrieb die Schwierigkeiten, die sich insbesondere für mittelständische Unternehmen aus einem zunehmenden Abweichen von Steuer- und Handelsbilanz ergeben. Dr. Peter Heinemann⁴⁶ führte ins Feld, dass die Maßgeblichkeit der Vereinfachung diene. Allerdings sei der Zielkonflikt zwischen Handels- und Steuerbilanz zu beachten. Die Maßgeblichkeit könne nur soweit reichen, wie der Besteuerungszweck der Steuerbilanz auch erfüllt werde. Vor diesem Hintergrund seien Vorschläge für eine klarere gesetzliche Ausgestaltung der steuerlichen Gewinnermittlungsgrundsätze zu begrüßen. Anzumerken sei hierzu, dass das BVerfG dem Gesetzgeber insbesondere bei der Frage, wann ein Aufwand innerhalb der Totalperiode gewinnmindernd zu berücksichtigen sei, einen weiten Gestaltungsspielraum zugestehen. Wendt erkannte indes eine gewisse Beliebigkeit im Abweichen von Steuer- und Handelsbilanz und plädierte für eine Rückkehr zu einer prinzipienbasierten Gewinnermittlung.

7. Unternehmensnachfolge bei Kapitalgesellschaftsstrukturen

Der dritte Themenblock stand unter der Leitung von Dr. Christian Ruoff⁴⁷ und begann mit einem Vortrag von Dr. Achim Dannecker⁴⁸ zur Unternehmensnachfolge bei Kapitalgesellschaftsstrukturen.⁴⁹ Dannecker ging zunächst auf die Entwicklungen des Erbschaftsteuergesetzes seit der Entscheidung des BVerfG⁵⁰ im Jahre 2014 ein. Er zeigte auf, dass die Begünstigungsermittlung seit 2016 komplexer geworden ist. Deutliche Kritik übte er an § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG, wonach das Bruttoverwaltungsvermögen nicht mehr als 90 % des Nettounternehmenswerts betragen darf. Dannecker ging auf verschiedene Fallstricke ein, die sich insbesondere bei Familienunternehmen im Rahmen von Einlagen über und Abfindungen unter Wert ergeben können. Ertragsteuerrechtlich sei § 6 AStG für die Praxis besonders bedeutsam. Dies zum einen aufgrund der Tatsache, dass Unternehmerfamilien mobiler würden und studien- und berufsbedingte (vorübergehende) Wegzüge zunehmen, zum anderen aber auch weil sich die steuerlichen Folgen des § 6 AStG nur schwierig vermeiden ließen. Die zinslose Steuerstundung ad infinitum für EU-Fälle in § 6 Abs. 5 AStG sei für die Praxis von herausragender Bedeutung. Allerdings sei unklar, wie die Steuerlast im Erbfall innerhalb einer Erbengemeinschaft verteilt werden könne und welche Steuerfolgen sich daraus ergäben. Dannecker setzte sich auch kritisch mit den geplanten Änderungen im Rahmen des Referentenentwurfs zu einem ATADUmsG v. 10.12.2019 auseinander. Positiv sei zwar die pragmatischere Lösung für Rückkehrfälle, die angestrebte Definitivbesteuerung in EU-

36 StB, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Heinrich-Heine-Universität, Düsseldorf.

37 StB, Noerr, LLP, München.

38 Lehrstuhl für Öffentliches Recht, insbesondere Steuerrecht und Öffentliches Wirtschaftsrecht, Universität Leipzig.

39 BMF v. 20.11.2019 – IV C 6 - S 2241/15/10003, DStR 2019, 2482.

40 StB, WP, WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH, Partner Of Counsel, Köln, Heinrich-Heine-Universität, Düsseldorf.

41 Vgl. dazu den Beitrag in diesem Heft DStR 2020, 842.

42 BFH v. 26.4.2018 – III R 5/16, BStBl. II 2018, 536, DStR 2018, 1542.

43 BFH v. 27.9.2017 – I R 53/15, BStBl. II 2018, 702, DStR 2018, 337.

44 R 6.11 Abs. 3 EStR 2012; FG Rheinland-Pfalz v. 7.12.2016 – 1 K 1912/14, DStRE 2018, 577, zwischenzeitlich bestätigt durch BFH v. 20.11.2019 – XI R 46/17, DStR 2020, 378.

45 Director Controlling, Tax and Group Reporting, Schulte Group, Hamburg.

46 MR, Referatsleiter, Ministerium der Finanzen Nordrhein-Westfalen, Düsseldorf.

47 LL.M. (Duke University), RA, StB, FASr, Attorney-at-Law (NY), Freshfields Bruckhaus Deringer LLP, Hamburg.

48 RA, StB, Gleiss Lutz, Stuttgart.

49 Vgl. dazu den Beitrag in diesem Heft DStR 2020, 853.

50 BVerfG v. 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BStBl. II 2015, 50, DStR 2015, 31.

AUFsätze

Fällen durch Wegfall der ad infinitum Stundung sei jedoch strikt abzulehnen. Abschließend ging *Dannecker* auf Möglichkeiten zur Vermeidung einer Wegzugsbesteuerung durch Personengesellschaftsholdings und Stiftungslösungen ein.

*Werner Thumbs*⁵¹ und *Wilfried Mannek*⁵² erörterten in der darauffolgenden Diskussion zum einen Schwierigkeiten im Umgang mit der Verbundvermögensaufstellung, zum anderen Möglichkeiten, hierbei auf den Konzernabschluss zurückzugreifen. *Mannek* lehnte die Maßgeblichkeit des Konzernabschlusses mit Blick auf das verbindliche Feststellungsverfahren für Verwaltungsvermögen ab. *Prof. Dr. Michael Fischer*⁵³ schloss sich der Kritik *Danneckers* an der vorgesehenen Definitivbesteuerung von EU-Fällen an. Die Regelung stehe in Widerspruch zu den Ausführungen des EuGH in der Rechtsache *Wächter*.⁵⁴ Einigkeit bestand unter den Diskutanten in der Kritik an § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG.

8. Grenzüberschreitende Umstrukturierungen

Abschließend trug *Prof. Dr. Guido Förster* zum Thema „Grenzüberschreitende Umstrukturierungen“ vor.⁵⁵ Er zeigte Problemfelder einzelner Umstrukturierungsformen auf. Für den Fall der Inbound-Einbringung äußerte er Bedenken, ob die schematische Regelung des § 22 UmwStG als typisierende Missbrauchsvermeidungsnorm dem Erfordernis einer Einzelfallprüfung nach Art. 15 der Fusionsrichtlinie⁵⁶ gerecht werde. Bei der Inbound-Verschmelzung erkannte *Förster* einen Verstoß gegen Art. 7 der Fusionsrichtlinie⁵⁷, da der Verschmelzungsgewinn nach § 8b Abs. 2 KStG nicht vollständig, sondern nur zu 95 % steuerbefreit sei. Er machte

51 Leiter Steuern, Profunda Verwaltungs-GmbH, Ingelheim am Rhein.

52 RD, Referent, Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen, Düsseldorf.

53 Lehrstuhl für Steuerrecht, Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg.

54 EuGH v. 26.2.2019 – C-581/17, *Wächter*, DStR 2019, 425.

55 Vgl. dazu den Beitrag in diesem Heft DStR 2020, 865.

56 Richtlinie 2009/133/EG des Rates v. 19.10.2009, Abl. 2009 L 310.

57 Richtlinie 2009/133/EG des Rates v. 19.10.2009, Abl. 2009 L 310.

deutlich, dass es ein zunehmendes Bedürfnis für Outbound-Aufspaltungen und -Abspaltungen gebe. Es sei begrüßenswert, wenn der Gesetzgeber über die Mobilitätsrichtlinie hinaus Auf- und Abspaltungen auch auf bestehende Rechtsträger ermögliche. Er schloss seinen Vortrag mit einem Appell an den Gesetzgeber, auch im Verhältnis zu Drittstaaten steuerneutrale Reorganisationsmaßnahmen zu ermöglichen.

Letzteres wurde in der nachfolgenden Diskussion nachdrücklich unterstrichen. *Kaaser* zeigte zudem Folgeprobleme im Hinblick auf das Korrespondenzprinzip auf. *Cornelius Link*⁵⁸ gab einen Überblick über die Folgen des Brexits und stellte den Verwaltungsstandpunkt zu Umstrukturierungen in Drittstaatenfällen sowie mögliche Perspektiven einer Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs des UmwStG dar. *Ruoff* betonte die Praxisrelevanz der Identitätswahrenden, grenzüberschreitenden Sitzverlegung auch außerhalb der Rechtsform einer SE. *Dr. Heike Weber*⁵⁹ ging auf den häufig anzutreffenden grenzüberschreitenden Formwechsel ein, etwa den Wegzug von Gesellschaften mit inländischem Grundbesitz oder den Inboundformwechsel anlässlich des Brexit. *Märtens* erörterte den irreführenden Aussagegehalt des § 4 Abs. 1 S. 4 EStG vor dem Hintergrund, dass das Besteuerungsrecht Deutschlands bei der Überführung von Wirtschaftsgütern in eine Freistellungsbetriebsstätte nach der Rechtsprechung des BFH (Stichwort: „finale Entnahme“) ohnehin nicht verlorengelange.

9. Ausblick auf das 11. Hamburger Forum 2021

Die Organisatoren und die Teilnehmer freuen sich auf die nächste Jahrestagung des Hamburger Forum, die am 4. und 5.2.2021 stattfinden wird, natürlich wieder in der Bucerius Law School. Weitere Informationen zu dem Verein und seinen Aktivitäten finden sich unter www.forum-unternehmensteuerrecht.de.

58 RD, BMF, Berlin.

59 LL.M. (University of Adelaide), RA, StB, Allen Overy LLP, Frankfurt a. M.

AUFsätze

Aktuelle Entwicklungen der Konzernfinanzierung – Neuorientierung der Rechtsprechung dringend erforderlich

*Prof. Dr. Stefan Köhler**

Der BFH hat in einer Reihe von Entscheidungen Finanzierungsbeziehungen zu Konzerntochtergesellschaften als drittunüblich beurteilt bzw. infrage gestellt, weil diese nicht „wie zwischen frem-

den Dritten“ besichert gewesen seien. Der vorliegende Beitrag zeigt eine Reihe wichtiger Überlegungen dafür auf, dass sowohl der Wortlaut des § 1 ASiG, dessen Rechtsfolgen in laufender Rechnung als auch übergeordnete betriebswirtschaftliche Aspekte sowie die gebotene unionsrechtliche Würdigung und das DBA-Recht zu dem Schluss führen, dass Wertberichtigungen auf nicht besicherte Darlehensbeziehungen im Konzern nicht mit Verweis auf § 1 ASiG vom Abzug ausgeschlossen werden können. Weiterhin dürften Teile dieser Erwägungen auch Einfluss auf die zutreffende Auslegung des § 8b Abs. 3 S. 4 ff. KStG haben.

* *Prof. Dr. Stefan Köhler*, EY Frankfurt a. M./Honorarprofessor Goethe Universität Frankfurt a. M.