

BFH: Weitere Urteile zur Konzernfinanzierung und zur Sperrwirkung (Art. 9 OECD-MA) veröffentlicht

Am 05.09.2019 veröffentlichte der BFH zwei weitere Urteile vom 27.02.2019 ([I R 51/17](#) und [I R 81/17](#)), die im Zusammenhang mit dem schon im Mai veröffentlichten Urteil [I R 73/16](#) vom selben Tag (vgl. hierzu TAX WEEKLY # 18/2019) stehen. Im Urteil I R 73/16 vollzog der BFH hinsichtlich seiner bisherigen Rechtsprechung eine Kehrtwende gleich in mehreren Punkten: Zum einen urteilte er, dass Art. 9 Abs. 1 OECD-MA den Korrekturbereich von § 1 Abs. 1 AStG nicht auf bloße Preisberichtigungen beschränke (sog. Sperrwirkung), sondern auch die steuerliche Korrektur der gewinnmindernden Ausbuchung einer Darlehensforderung oder einer Teilwertabschreibung ermögliche. Zum anderen stehe auch der sog. Konzernrückhalt der gewinnmindernden Ausbuchung einer Darlehensforderung nicht entgegen. Dieser beschreibe lediglich den rechtlichen und wirtschaftlichen Rahmen der Unternehmensverflechtung und bringe die Üblichkeit zum Ausdruck, innerhalb eines Konzerns Kreditansprüche nicht wie unter Fremden abzusichern. Der Konzernrückhalt sei nicht wie eine aktive Einstandsverpflichtung mit der Folge einer fremdüblichen (werthaltigen) Besicherung des Rückzahlungsanspruchs zu werten.

Im aktuell veröffentlichten Urteil I R 81/17 hatte der BFH einen Fall zu entscheiden, in dem eine inländische GmbH an einer österreichischen GmbH zu 50 % beteiligt war. Die deutsche Gesellschaft hatte ihrer österreichischen Tochter mehrere verzinsten und durch Sicherungsübereignung unterschiedlicher Maschinen besicherte Darlehen ausgereicht sowie eine Bürgschaft für ein Bankdarlehen übernommen. Wegen negativer Geschäftsentwicklung und Insolvenz der Tochter wurden die Darlehen zunächst teilweise und schließlich ein Jahr später vollständig abgeschrieben. Da die deutsche Gesellschaft auch aus der Bürgschaft in Anspruch genommen wurde, bildete sie zudem eine entsprechende Rückstellung in ihrer Bilanz. Die Gewinnminderungen im Zusammenhang mit den Teilwertabschreibungen und der Rückstellungsbildung wurden vom Finanzamt durch außerbilanzielle Hinzurechnungen nach § 1 Abs. 1 AStG neutralisiert, wogegen die deutsche Gesellschaft zunächst erfolgreich klagte. Der BFH bestätigte dagegen in der Revision seine Auffassung aus dem Urteil I R 73/16, wonach Art. 9 OECD-MA (hier: Art. 9 Abs. 1 DBA Österreich 2000) auch die Neutralisierung der gewinnmindernden Ausbuchung einer Darlehensforderung oder Teilwertabschreibung gem. § 1 Abs. 1 AStG erlaubt. Dies gelte auch für Gewinnminderungen infolge Inanspruchnahme aus Bürgschaften. Gleichfalls bestätigte der BFH seine geänderte Rechtsprechung zum Konzernrückhalt, auch wenn vorliegend das Vorhandensein eines Konzernverhältnisses zweifelhaft war. Der Fall war jedoch an das Finanzgericht zurückzuverweisen, da dieses keine Feststellungen dazu getroffen hatte, ob die vereinbarten Bedingungen (Besicherung der Rückzahlungsforderungen aus den Darlehen und fehlende Besicherung der Bürgensregressforderung) fremdüblich waren.

Klägerin im weiteren aktuell veröffentlichten Fall I R 51/17 war eine deutsche KG, die eine stehen gelassene Forderung aus Lieferungen gegenüber ihrer chinesischen Tochtergesellschaft inne hatte. Die Forderung war unverzinst und unbesichert. Die KG verzichtete zunächst gegen Besserschein auf einen Teil der

Forderung und buchte diese insoweit gewinnmindernd aus. Ein halbes Jahr später schrieb die Klägerin die Forderung wegen anhaltender Wertlosigkeit weiter ab und erklärte ein weiteres halbes Jahr später schließlich einen Forderungsverzicht. Die damit im Zusammenhang stehenden Gewinnminderungen wurden schließlich durch das Finanzamt korrigiert. Auch hier urteilte der BFH entsprechend den in I R 73/16 geänderten Grundsätzen, hier auf Basis des Art. 9 DBA China 1985. Dem stehe auch die unionsrechtliche Kapitalverkehrsfreiheit nicht entgegen (Art. 56 EG, jetzt Art. 63 AEUV), da diese wegen der Standstill-Klausel des Art. 57 Abs. 1 EG (nun Art. 64 Abs. 1 AEUV) auf § 1 Abs. 1 AStG nicht anwendbar sei. Zu der Frage, ob die im vorliegenden Fall vereinbarten Bedingungen (fehlende Besicherung der Zahlungsforderungen aus den Lieferverhältnissen, insbesondere auch später der stehen gelassenen und zunächst noch werthaltigen Außenstände) fremdüblich waren, mangelte es an Feststellungen der Vorinstanz. Insoweit war auch dieser Fall wieder an das Finanzgericht zurückzuweisen.

Im Ergebnis verfestigt der BFH mit den veröffentlichten Urteilen wie angekündigt die Änderung seiner Rechtsprechung. Danach wird die Korrektur einer Gewinnminderung, die auf eine fremdunübliche Besicherung zurückzuführen ist, nicht mehr durch Art. 9 OECD-MA gesperrt.

BFH: Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags einer grundbesitzverwaltenden Kapitalgesellschaft

Der BFH hatte im Urteil vom 11.04.2019 ([III R 36/15](#)) zu entscheiden, ob einer grundbesitzverwaltenden Kapitalgesellschaft die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 1 S. 2 GewStG) zusteht, wenn diese neben der Vermietung von Immobilien zusätzlich Ausstattungsgegenstände mietvermietet.

Im Streitfall vermietete die Klägerin, eine GmbH, seit dem Beginn 2005 neben Immobilien (Wohngebäude und Sport- und Gewerbepark mit Hotel) nur noch die zur Ausstattung des Hotels gehörenden Wirtschaftsgüter u.a. eine Bierkellerkühlanlage, Kühlräume und Kühlmöbel für Theken- und Büfettanlagen. Der Anteil der Anschaffungskosten der mitvermieteten Wirtschaftsgüter belief sich auf 1,14 % der Gebäudeanschaffungs- und -herstellungskosten. Die Klägerin machte in ihren Gewerbesteuererklärungen 2005 bis 2007 jeweils Kürzungsbeträge nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG geltend. Entsprechend dem Ergebnis einer für die Streitjahre durchgeführten Außenprüfung versagte das Finanzamt der Klägerin die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags, da es sich bei der Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen um eine schädliche Betätigung handele. Stattdessen wurde der Klägerin nur die Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 1 GewStG mit 1,2 % des Einheitswerts der zum Betriebsvermögen gehörenden Grundstücke gewährt. Das Finanzgericht bestätigte diese Auffassung.

Auch in der Revision beim BFH hatte die Klägerin keinen Erfolg. Das Finanzgericht habe die erweiterte Kürzung des Gewinns und der Hinzurechnungen nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG zu Recht abgelehnt. Die erweiterte Kürzung komme nur dann in Betracht, wenn Unternehmen ausschließlich eigenen Grundbesitz oder

neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten bzw. nutzen würden und dabei die Grenze der Gewerblichkeit nicht überschritten werde. Der dabei verwendete Begriff des Grundbesitzes sei gegenüber dem Einkommensteuerrecht im engeren bewertungsrechtlichen Sinne gemäß § 68 BewG zu verstehen. Nicht zum Grundvermögen zählten danach Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehörten (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie (zivilrechtlich) als wesentliche Bestandteile eines Grundstücks zu qualifizieren seien. Für die Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteilen und Betriebsvorrichtungen komme es darauf an, ob die Vorrichtung im Rahmen der allgemeinen Nutzung des Gebäudes erforderlich sei oder ob sie unmittelbar der Ausübung des Gewerbes diene.

Nach den vorstehenden Grundsätzen gehörten die im Streitfall zu beurteilenden Vorrichtungen wie Bierkellerkühlanlage, Kühlräume, Kühlmöbel für Theken- und Büfettanlagen zu den Betriebsvorrichtungen. Denn Gegenstand des Betriebs eines Hotels sei es u.a., die Hotelgäste ggfs. auch mit gekühlten Getränken und anderen Nahrungsmitteln zu bewirten, deren Lagerfähigkeit eine Aufbewahrung in Kühlanlagen und -möbeln erfordere. Der eigentliche Betriebsvorgang der Bewirtung wäre ohne solche Vorrichtungen nicht durchführbar.

Entgegen der Auffassung der Klägerin handele es sich bei der Mitvermietung der jeweiligen Vorrichtungen auch nicht um eine solche Nebentätigkeit, die als "zwingende Notwendigkeit einer wirtschaftlich sinnvollen Grundstücksnutzung" – was insoweit mit der erweiterten Kürzung vereinbar wäre – angesehen werden müsste. Wie das Finanzgericht zu Recht festgestellt habe, sei für die Hotelvermietung die Mitvermietung der Betriebsvorrichtungen gerade nicht zwingend notwendig i.S.v. unentbehrlich, denn Hotelimmobilien würden in der Praxis häufig auch ohne Inventar vermietet.

Schließlich stellt der BFH fest, dass § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG keinen Raum für eine quantitative Bagatellgrenze vorsehe. Eine allgemeine Geringfügigkeitsgrenze, wonach die Überlassung von Betriebsvorrichtungen der erweiterten Kürzung nicht entgegenstehe, wenn diese gegenüber dem Grundvermögen von geringem Wert seien oder auf sie nur ein geringer Teil der Miete oder Pacht entfalle, komme aufgrund des dem Gesetzeswortlaut zu entnehmenden strengen Ausschließlichkeitsgebots nicht in Betracht.

Alle am 05.09.2019 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
I R 51/17	27.02.2019	Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG bei gewinnmindernder Ausbuchung sowie Teilwertabschreibung unbesicherter Forderungen aus Konzernlieferbeziehungen
I R 81/17	27.02.2019	Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf im Konzern begebenen Darlehensforderungen und bei Rückstellungsbildung wegen der Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft
III R 36/15	11.04.2019	Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags einer grundbesitzverwaltenden Kapitalgesellschaft bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen
VI R 11/17	22.05.2019	Zusammenhang einer gepachteten Jagd mit einem ebenfalls gepachteten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb einer Personengesellschaft
XI R 11/17	10.04.2019	EuGH-Vorlage zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Gutachtertätigkeiten im Auftrag des MDK siehe auch: Pressemitteilung Nr. 56/19 vom 5.9.2019
XI R 1/18	22.05.2019	Steuerabzug von Drittlands-Unternehmern auch im allgemeinen Besteuerungsverfahren nur bei Gegenseitigkeit

Alle am 05.09.2019 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
X R 13/17	20.03.2019	Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags
X R 14/17	20.03.2019	Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 20.03.2019 X R 13/17 - Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags
II R 58/15	26.06.2019	Gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts gegenüber mehreren Miterben - Keine Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist durch Anfechtung eines nichtigen Bescheids
II B 21/18	05.06.2019	Grunderwerbsteuerbegünstigung des § 6 Abs. 2 GrEStG
VIII B 51/19	04.07.2019	Zur Akteneinsicht in den Kanzleiräumen des Prozessbevollmächtigten

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII B 146/18	13.06.2019	Klagebefugnis bei Verschmelzung der Personen- auf eine Kapitalgesellschaft und negativem Feststellungsbescheid
III R 5/18	11.04.2019	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 11.04.2019 III R 36/15 - Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags einer grundbesitzverwaltenden Kapitalgesellschaft bei Mitverpachtung von Betriebsvorrichtungen
III R 6/18	11.04.2019	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 11.04.2019 III R 36/15 - Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags einer grundbesitzverwaltenden Kapitalgesellschaft bei Mitverpachtung von Betriebsvorrichtungen
XI B 15/19	31.07.2019	AdV; Umsätze eines privaten Arbeitsvermittlers; keine Berichtigung von Rechnungen mit gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG, wenn sich der Steuerpflichtige nicht auf die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL berufen hat
V R 6/19 (V R 33/16)	27.03.2019	Zum Vorsteuerabzug aus Anzahlungen
X R 33/17	20.02.2019	Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteilen vom 20.02.2019 X R 28/17 und X R 32/17 - Vereinbarkeit der Regelung über das Verspätungsgeld mit dem Grundgesetz und der Europäischen Menschenrechtskonvention

Alle bis zum 06.09.2019 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
2019/0080604	02.09.2019	Umsatzsteuer-Umrechnungskurse, monatlich fortgeschriebene Übersicht der Umsatzsteuer-Umrechnungskurse 2019

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

Berlin

Christian Baumgart
Wilhelmstraße 43G
10117 Berlin

Düsseldorf

Michael Wild
Peter-Müller-Straße 18
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Andreas Pfaller
Allee am Röthelheimpark 11-15
91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11
F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt a. M.

Robert Welzel
Taanusanlage 19
60325 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Eva Doyé
Brandstwiete 4
20457 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Kolbermoor (Rosenheim)

Andreas Ochsner
Carl-Jordan-Straße 18
83059 Kolbermoor
T: +49 (0) 8031 87095-0
F: +49 (0) 8031 87095-250

Köln

Stefan Hölzemann
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

München

Lothar Härteis
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
T: +49 (0) 89 286 46-0
F: +49 (0) 89 286 46-111

Regensburg

Andreas Schreib
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-128
F: +49 (0) 941 383 873-130

Stuttgart

Klaus Stefan Siler
Büchsenstraße 10
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 2221569-62
F: +49 (0) 711 6200749-99

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.