

Ausgabe 45

11. November 2021

# steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

## Inhalt

### Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Betrieblicher Schuldzinsenabzug nach § 4 Absatz 4a EStG; Berücksichtigung der Gewerbesteuerrückstellung

EU-Parlament: Multinationale Unternehmen sollen durch EU-Vorschriften zu mehr Steuertransparenz verpflichtet werden

### Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 11. November 2021

Weitere Veröffentlichungen vom Tage

Einkünftekorrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf unbesichert im Konzern begebene Darlehensforderungen

Verlustfeststellung bei (nacherklärten) Einkünften nach § 23 EStG

### Terminplaner

### Noch Fragen?

# Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Betrieblicher Schuldzinsenabzug nach § 4 Absatz 4a EStG;  
Berücksichtigung der Gewerbesteuerrückstellung

*Mit Schreiben vom 5. November 2021 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) zur Berücksichtigung der Gewerbesteuerrückstellung beim betrieblichen Schuldzinsenabzug nach § 4 Absatz 4a EStG Stellung genommen.*

Durch die Änderung der Rdnr. 8 Satz 4 des BMF-Schreibens vom 2. November 2018 mit BMF-Schreiben vom 18. Januar 2021 bleibt u.a. die nach § 4 Abs. 5b EStG nicht abziehbare Gewerbesteuer samt Nebenleistungen als außerbilanzielle Korrektur bei der Ermittlung des Gewinns für die Anwendung des § 4 Abs. 4a EStG außer Ansatz. In der Folge mindert die Gewerbesteuer und mithin auch die von bilanzierenden Steuerpflichtigen zu bildende Gewerbesteuerrückstellung den Gewinn i. S. d. § 4 Abs. 4a EStG und erhöht damit die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen.

Da sich die zu bildende Gewerbesteuerrückstellung und die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen gegenseitig beeinflussen, wird Rdnr. 18 des BMF-Schreibens vom 2. November 2018 um einen Satz ergänzt, dass eine Neuberechnung der Gewerbesteuerrückstellung im Hinblick auf den Ansatz des Hinzurechnungsbetrags nicht erforderlich, aber auch nicht zu beanstanden ist.

## Fundstelle

BMF, Schreiben vom 5. Oktober 2021, [IV C 6 – S 2144/19/10003 :008](#).

EU-Parlament: Multinationale Unternehmen sollen durch EU-Vorschriften zu mehr Steuertransparenz verpflichtet werden

*Das Europäische Parlament wird am 11. November 2021 über eine vorläufige Einigung mit dem Rat abstimmen, durch die Unternehmen mit einem Jahresumsatz von mehr als 750 Millionen Euro und mit Niederlassungen in mehr als einem Land dazu verpflichtet werden, ihre Gewinne, die gezahlte Körperschaftssteuer und die Zahl der Beschäftigten in jedem EU-Mitgliedstaat für das vorangegangene Geschäftsjahr anzugeben. Dies soll zu einer besseren Kontrolle ihrer Steuerpraktiken führen.*

Die Unternehmen müssen auch Einzelheiten zu ihren Gewinnen, Mitarbeitern und Steuern in einigen Drittstaaten veröffentlichen, darunter Länder, die in Steuerfragen nicht mit der EU zusammenarbeiten, und solche, die nicht alle Standards erfüllen, sich aber zu Reformen verpflichtet haben.

Die EU führt [Listen der Länder, die in diese beiden Kategorien fallen](#), und überprüft sie regelmäßig.

Ziel der neuen Vorschriften ist es, mehr Klarheit darüber zu schaffen, wo multinationale Unternehmen Steuern zahlen, und es ihnen zu erschweren, die Zahlung eines angemessenen Anteils zu vermeiden.

### **Hinweis**

Siehe dazu auch unseren [Blogbeitrag](#) und den [Newsflash](#) unserer Spezialisten für Transfer Pricing.

### **Fundstelle**

EP online, [Meldung vom 9. November 2021](#).

# Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 11. November 2021

## Urteil II R 1/19: Keine Erbschaftsteuerpause

Die Regelungen des ErbStG i.d.F. des WBG 2009 betreffend den Erwerb von Privatvermögen und den Steuersatz sind über den 30.06.2016 hinaus weiter anwendbar.

[Zum Urteil](#), siehe auch die [Pressemitteilung 041/21](#).

06. Mai 2021

## Urteil II R 2/19: Erbschaftsteuerrechtliche Behandlung der Anwachsung eines KG-Anteils bei übersteigendem Abfindungsanspruch

Ist der Abfindungsanspruch, der aufgrund des Ausscheidens eines Gesellschafters aus einer KG bei dessen Tod gegen die Gesellschaft entsteht, höher als der Wert des auf den fortsetzenden Gesellschafter übergegangenen Anteils der KG, wird kein negativer Wert des Erwerbs als Schenkung auf den Todesfall bei dem fortsetzenden Gesellschafter berücksichtigt. Dies gilt auch für den Fall, dass der fortsetzende Gesellschafter zugleich Erbe des ausgeschiedenen Gesellschafters ist.

[Zum Urteil](#)

08. Juni 2021

## Beschluss I R 6/18: Beschränkte Steuerpflicht für Zinsen aus Wandelanleihen

Zinsen aus Wandelanleihen führen gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG zu beschränkt steuerpflichtigen inländischen Einkünften. Dies gilt auch dann, wenn sie in Form von Teilschuldverschreibungen ausgegeben worden sind. Die tatbestandlichen Ausnahmen des § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. aa Satz 2 EStG finden auf Wandelanleihen keine Anwendung.

[Zum Urteil](#)

13. Juli 2021



# Weitere Veröffentlichungen vom Tage:

## **Urteil IX R 30/18: Besteuerung von Sportwetten**

07. September 2021

[Zum Urteil](#)

## **Beschluss V R 43/19: Entfallen des unberechtigten Steuerausweises**

27. Juli 2021

[Zum Urteil](#)

## Rechtsprechung im Blog

### **Einkünftekorrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf unbesichert im Konzern begebene Darlehensforderungen**

*Wäre ein unbesichertes Konzerndarlehen nur mit einem höheren als dem tatsächlich vereinbarten Zinssatz fremdüblich, hat eine Einkünftekorrektur vorrangig in Höhe dieser Differenz zu erfolgen. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.*

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin, eine inländische Kapitalgesellschaft, war im Streitjahr (2005) an in- und ausländischen Gesellschaften beteiligt. Die Klägerin und mit dieser gem. §§ 14 ff. Körperschaftsteuergesetz (KStG) verbundene Organgesellschaften gewährten verschiedenen nachgeordneten – in Frankreich und den USA ansässigen und jeweils nicht organschaftlich verbundenen – Gesellschaften Darlehen. Diese waren überwiegend festverzinst. In einem Fall wurde statt eines festen Zinssatzes als Gegenleistung eine jährliche Beteiligung in Höhe von 12,5 % am Bilanzgewinn der nachgeordneten Gesellschaft, begrenzt durch einen Höchstbetrag in Höhe von 25 % des Darlehensvolumens, festgeschrieben. Sicherheiten wurden sowohl im Fall der festverzinslichen Darlehen wie des variablen Darlehens nicht vereinbart. Im Streitjahr schrieb die Klägerin diese Darlehen gewinnmindernd ab.

Zudem übertrug die Klägerin Wirtschaftsgüter zu Buchwerten auf eine maltesische Tochterkapitalgesellschaft, deren Alleingesellschafterin sie war, und brachte die Anteile an dieser Gesellschaft gemäß § 23 Abs. 4 des im Streitjahr geltenden Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) ebenfalls zu Buchwerten im Rahmen einer Kapitalerhöhung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in eine weitere in Malta ansässige Kapitalgesellschaft ein.

Schließlich erzielten die Klägerin und deren Organgesellschaften im Streitjahr Zinseinnahmen aus Darlehensforderungen gegen verschiedene ausländische nachgeordnete Gesellschaften.

Das Finanzamt rechnete die Gewinnminderungen aufgrund der Teilwertabschreibungen außerbilanziell wieder hinzu, erhöhte den Bilanzansatz für die übertragenen Wirtschaftsgüter und behandelte die Zinseinnahmen in voller Höhe als steuerpflichtig.



Die Klage vor dem Finanzgericht Köln hatte überwiegend Erfolg (vgl. unseren [Blogbeitrag](#)).

Der Senat hat aufgrund mündlicher Verhandlung am 19. Juni 2019 die Revisionen der Beteiligten als begründet angesehen und die Sache an das Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen. Mit Beschluss vom 03. März 2021, I R 32/17 (BFH/NV 2021, 644) hat er dahin erkannt, dass das den Beteiligten mittels Empfangsbekanntnis am 10.01.2020 zugestellte Urteil des Senats einen (unheilbaren) Verfahrensmangel enthält und deshalb unwirksam ist. Der Senat hat das Urteil jedenfalls klarstellend aufgehoben und die mündliche Verhandlung wiedereröffnet.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH hat den Revisionen stattgegeben, die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben und zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Die tatrichterlichen Feststellungen der Vorinstanz reichen nicht aus, um beurteilen zu können, ob die Gewinnminderungen, die auf den Teilwertabschreibungen der Darlehen und auf dem Buchwertansatz der auf die maltesische Tochtergesellschaft übertragenen Wirtschaftsgüter beruhen, gemäß § 1 Abs. 1 Außensteuergesetz (AStG) außerbilanziell zu korrigieren sind.

Die fehlende Darlehensbesicherung gehört zu den „Bedingungen“ i.S. des § 1 Abs. 1 AStG, die im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zur Fremdunüblichkeit der Geschäftsbeziehung führen kann; Gleiches gilt für Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk (hier: Art. 9 Abs. 1 DBA-USA 1989 und Art. 5 DBA-Frankreich 1959).

Ob ein unbesichertes Konzerndarlehen im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller Umstände des Einzelfalles fremdvergleichskonform ist, hängt davon ab, ob auch ein fremder Dritter –ggf. unter Berücksichtigung möglicher Risikokompensationen– das Darlehen unter gleichen Bedingungen ausgereicht hätte. Als „fremde Dritte“ kommen insoweit nicht nur Banken, sondern auch andere Kreditgeber in Betracht, wenn es für die konkrete Finanzierung einen Markt gibt, auf dem solche Kreditgeber tätig sind.

Im Rahmen von Feststellungen zum Fremdvergleich ist die Ausreichung unbesicherter Darlehen durch fremde Dritte an die Konzernobergesellschaft nicht geeignet, die Würdigung des einer (Tochter-)Gesellschaft eingeräumten Darlehens am Maßstab einer fremdüblichen Kreditgewährung zu ersetzen.

Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk (hier: Art. 9 Abs. 1 DBA-USA 1989 und Art. 5 DBA-Frankreich 1959) beschränkt den Korrekturbereich des § 1 Abs. 1 AStG nicht auf sog. Preisberichtigungen, sondern ermöglicht auch die Neutralisierung der gewinnmindernden Ausbuchung einer Darlehensforderung oder einer Teilwertabschreibung hierauf (Bestätigung der BFH-Rechtsprechung).

Das Vorliegen einer „gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung“ i.S. des § 1 Abs. 4 AStG i.d.F. des StVergAbG ist unter Heranziehung des für die ausländische Tochtergesellschaft maßgebenden materiellen Gesellschaftsrechts zu beurteilen.

### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 09. Juni 2021 ([I R 32/17](#)), veröffentlicht am 04. November 2021.

## **Verlustfeststellung bei (nacherklärten) Einkünften nach § 23 EStG**

*Für nacherklärte Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften scheidet eine gesonderte Feststellung nach § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i.d.F. des JStG 2007 bzw. § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 i.V.m. § 10d Abs. 4 Sätze 4 und 5 EStG i.d.F. des JStG 2010 aus, wenn hinsichtlich der Einkommensteuerfestsetzungen der Verlustentstehungsjahre (Teil-)Verjährung eingetreten ist. Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des JStG 2007 bzw. § 23 Abs. 3 Satz 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 steht dem nicht entgegen. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.*

### **Sachverhalt**

Streitig ist, ob nacherklärte Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren 2007 und 2008 geltenden Fassung (EStG) i.V.m. § 10d Abs. 4 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010) vom 08. Dezember 2010 (BGBl I 2010, 1768) gesondert festgestellt werden können.

Die Kläger werden in den Streitjahren als Eheleute zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. In ihren Einkommensteuererklärungen, die jeweils im Folgejahr beim Finanzamt abgegeben wurden, deklarierten die Kläger keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer 2007 auf 1.766 € (Bescheid vom 04. August 2008) und die Einkommensteuer 2008 auf 2.156 € (Bescheid vom 19. Oktober 2009) fest.

Mit Schreiben vom 23. Dezember 2014 reichten die Kläger eine „Nachmeldung“ beim Finanzamt ein, die auch die Einkommensteuer 2007 und 2008 betraf. Darin erklärten sie u.a. (weitere) Einnahmen und Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus Kapitalvermögen sowie Verluste der Klägerin aus privaten Veräußerungsgeschäften (mit Wertpapieren) in Höhe von 1.259 € (2007) und 18.008 € (2008) nach.

Eine Berücksichtigung der Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften lehnte das Finanzamt ebenso ab wie eine gesonderte Verlustfeststellung.

Die Klage vor dem Finanzgericht München hatte keinen Erfolg.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

§ 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i.d.F. des JStG 2007 (§ 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008) i.V.m. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG steht einer Verlustfeststellung zum 31.12.2007 und 31.12.2008 entgegen.

Eine Verlustfeststellung ist infolge der (insoweit) bestandskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheide für 2007 (vom 04. August 2008) und für 2008 (vom 19. Oktober 2009), denen keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften zu Grunde liegen, ausgeschlossen, da weder die Voraussetzungen für eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzungen nach Maßgabe der Änderungsvorschriften der AO oder den Erlass eines Ergänzungsbescheids noch die des § 10d Abs. 4 Satz 5 EStG vorliegen.

Entgegen der Ansicht der Klägerin kann § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG im Streitfall nicht unangewendet bleiben. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG gelangt auch auf

Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 EStG zur Anwendung. Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des JStG 2007 bzw. § 23 Abs. 3 Satz 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 vermag daran nichts zu ändern.

§ 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i.d.F. des JStG 2007 (§ 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008) i.V.m. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG verlangt eine Berücksichtigung der Besteuerungsgrundlagen (Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften), wie sie den Steuerfestsetzungen des Veranlagungszeitraums, auf dessen Schluss der verbleibende Verlustvortrag festgestellt wird, und des Veranlagungszeitraums, in dem ein Verlustrücktrag vorgenommen werden kann, zu Grunde gelegt worden sind. Vorliegend sind in den bestandskräftigen Steuerfestsetzungen der Verlustentstehungsjahre 2007 und 2008 vom 04. August 2008 bzw. 19. Oktober 2009 indes keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 EStG zum Ansatz gelangt.

Liegt – wie im Streitfall – ein bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid (ohne Berücksichtigung von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften) für das Verlustentstehungsjahr vor, entfaltet dieser Bindungswirkung für das Verfahren der Verlustfeststellung.

Der Erlass bzw. die Änderung des Feststellungsbescheids setzt dann voraus, dass der korrespondierende Einkommensteuerbescheid verfahrensrechtlich geändert wird oder dass die Änderung allein wegen fehlender steuerlicher Auswirkung unterbleibt. Hier liegen die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen für eine Änderung der Einkommensteuerbescheide für 2007 und 2008 indes nicht vor.

Zudem kann die Regelung in § 10d Abs. 4 Satz 5 EStG der Revision nicht zum Erfolg verhelfen. Sie sieht eine Ausnahme von der Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzung vor, wenn der Einkommensteuerbescheid zwar dem Grunde nach -verfahrensrechtlich- korrigiert werden könnte, dies aber allein deshalb unterbleibt, weil sich die Höhe der festzusetzenden Steuer nicht ändert. Vorliegend fehlt es aber an einer verfahrensrechtlichen Korrekturmöglichkeit, so dass es bei der Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzungen bleibt.

### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 28. Juli 2021 ([IX R 29/19](#)), veröffentlicht am 04. November 2021.



Weitere interessante News und  
Entscheidungen finden Sie in unserem  
Blog Steuern & Recht

HIER

# Terminplaner

Verrechnungspreise bei  
Konzernfinanzierungstransaktionen  
16.11, Webcast

ZUM SEMINAR

Wir freuen uns auf Sie!



Alle aktuellen Veranstaltungen finden  
Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

VERANSTALTUNGSSUCHE

## Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.



## Redaktion

Gabriele Nimmrichter  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37  
60327 Frankfurt am Main  
Tel.: (0 69) 95 85-5680  
gabriele.nimmrichter@de.pwc.com

Gunnar Tetzlaff  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Fuhrberger Straße 5  
30625 Hannover  
Tel.: (0 511) 53 57-3242  
gunnar.tetzlaff@de.pwc.com

## Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2021 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.