

Ausgabe 25

29. Juni 2023

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Tatsächliche Verständigung - Anwendung in grenzüberschreitenden Sachverhalten

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 29. Juni 2023

Weitere Veröffentlichungen vom Tage

Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags einer Komplementär-GmbH bei fehlender Beteiligung am Gesellschaftsvermögen einer nicht gewerblich geprägten GmbH & Co. KG
Verhältnis von § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung und Behandlung im Rahmen einer Organschaft

Business Meldungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 27. Juni 2023

Terminplaner

Webcast – AI Regulation and its impact for your company

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Tatsächliche Verständigung - Anwendung in grenzüberschreitenden Sachverhalten

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 26. Juni 2023 ein Schreiben zur Anwendung der tatsächlichen Verständigung in grenzüberschreitenden Sachverhalten veröffentlicht.

Das BMF-Schreiben vom 30. Juli 2008 (BStBl I S. 831), zuletzt ergänzt durch das BMF-Schreiben vom 15. April 2019 (BStBl I S. 447), soll dabei wie folgt ergänzt werden:

In Textziffer 4.1 wird folgender Absatz am Ende ergänzt.

„Bei Vorliegen grenzüberschreitender Sachverhalte ist das Instrument der tatsächlichen Verständigung nur zurückhaltend anzuwenden. Auf die bestehenden Instrumente der internationalen Verwaltungszusammenarbeit, z. B. die Möglichkeit einer grenzüberschreitenden Betriebsprüfung, sowie insbesondere § 162 Absatz 2 bis 4 AO wird hingewiesen.“

In Textziffer 5.5 wird nach Satz 1 folgender neuer Satz 2 eingefügt.

„Soll im Einzelfall der Abschluss einer tatsächlichen Verständigung in grenzüberschreitenden Sachverhalten erfolgen (Tz. 4.1. Absatz 2), sollte die tatsächliche Verständigung zusätzlich auch von der (ggf. im Ausland ansässigen) Konzernspitze unterzeichnet werden.“

Fundstelle

BMF, Schreiben vom 23. Juni 2023, [**IV D 1 - S 0223/20/10001 :003**](#).

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 29. Juni 2023

**Urteil I R 44/22 (I R 49/19, I R 17/16):
Nichtberücksichtigung
"finaler" Verluste einer
italienischen
Betriebsstätte**

12. April 2023

Der auf einem DBA (hier: DBA-Italien 1989) beruhende Ausschluss der Berücksichtigung von Verlusten einer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte (sog. Symmetriethese) verstößt auch im Hinblick auf endgültige ("finale") Verluste weder gegen die unionsrechtliche Niederlassungsfreiheit (Anschluss an EuGH-Urteil W vom 22.09.2022 - C-538/20, EU:C:2022:717, DStR 2022, 1993; Bestätigung der Senatsrechtsprechung) noch gegen Art. 20 der Charta der Grundrechte der EU und das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot.

[Zum Urteil](#)

**Urteil X R 8/21:
Besteuerung von
Gewinnen aus Online-
Poker**

22. Februar 2023

Auch Gewinne aus dem Online-Pokerspiel können als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der ESt unterliegen (Fortf. der BFH-Urteile v. 16.09.2015, X R 43/12, BStBl II 2016, 48 -Turnierpoker-, und v. 25.02.2021, III R 67/18, BFH/NV 2021, 1070 -Casinopoker-). Bei einem Online-Pokerspieler ist der Raum, in dem sich der Computer befindet, von dem aus der Spieler seine Tätigkeit ausübt, als Betriebsstätte anzusehen, wenn der Steuerpflichtige über diesen Raum eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht hat. Sofern diese Betriebsstätte sich im Inland befindet, unterliegt die Tätigkeit der Gewerbesteuer (Abgr. zum BFH-Urteil v. 25.02.2021, III R 67/18, BFH/NV 2021, 1070, Rz 28 -Casinopoker-).

[Zum Urteil](#), siehe auch die [Pressemitteilung 031/23](#).

**Urteil IV R 11/20:
Erweiterte Kürzung:
Keine teleologische
Reduktion im Fall von
Sondervergütungen
an nicht der
Gewerbesteuer
unterliegende
Mitunternehmer**

9. Mai 2023

§ 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1a GewStG ist auch dann anzuwenden, wenn der die Sondervergütung beziehende Gesellschafter nicht der Gewerbesteuer unterliegt. Für Zwecke der zeitlichen Anwendungsbestimmung des § 36 Abs. 6a Satz 2 GewStG i.d.F. des JStG 2009 bzw. § 9 Abs. 1 Satz 5 Nr. 1a Satz 2 GewStG kommt es in den Fällen, in denen die Vergütungsvereinbarung vor Begründung der Gesellschafterstellung getroffen worden ist, auf die Begründung der Gesellschafterstellung an. § 35b Abs. 1 GewStG ermöglicht nur eine punktuelle Änderung des Gewerbesteuermessbescheids und erlaubt nicht die Korrektur von Rechtsfehlern.

[Zum Urteil](#)



Weitere Veröffentlichungen vom Tage:

Urteil VIII R 10/19: Zum Vorliegen eines Steuerstundungsmodells i.S. des § 15b EStG bei einer Einzelinvestition

16. März 2023

[Zum Urteil](#)

Urteil V R 30/20: Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen bei unzutreffender zeitlicher Zuordnung von Umsätzen

23. Februar 2023

[Zum Urteil](#)

Urteil VI R 39/20: Außergewöhnliche Belastungen bei Aufwendungen für eine Liposuktion

23. März 2023

[Zum Urteil](#), siehe auch die [Pressemitteilung 030/23](#).

Rechtsprechung im Blog

Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags einer Komplementär-GmbH bei fehlender Beteiligung am Gesellschaftsvermögen einer nicht gewerblich geprägten GmbH & Co. KG

Die Beteiligung einer GmbH als Komplementärin an einer grundbesitzverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Kommanditgesellschaft (Zebragesellschaft) ist keine Verwaltung und Nutzung eines nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO zuzurechnenden eigenen Grundbesitzes und berechtigt nicht zur erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG), wenn die GmbH am Vermögen der Zebragesellschaft nicht beteiligt ist. Die Komplementär-GmbH nutzt insofern fremden Grundbesitz. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

In der Sache ist streitig, ob der Klägerin, einer GmbH, die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes in der in den Streitjahren 2012 bis 2015 geltenden Fassung (GewStG) zusteht, obwohl sie als Komplementärin ohne Vermögensbeteiligung an einer grundbesitzverwaltenden KG beteiligt war und für die Übernahme der Vollhaftung ein Entgelt erhielt.

Die Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hatte keinen Erfolg. Die Klägerin sei am Vermögen der KG nicht beteiligt gewesen und habe mit der Übernahme der Haftung für die KG gegen Zahlung eine entgeltliche Leistung erbracht. Die Klägerin habe damit eine der erweiterten Kürzung entgegenstehende Nebentätigkeit ausgeübt. Sie erbringe durch die Übernahme der persönlichen Haftung eine Leistung an die KG.

Entscheidung des BFH

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



Der Klägerin steht die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht zu. Dies gilt unabhängig davon, ob die Übernahme der Vollhaftung gegen Entgelt allein auf dem Gesellschaftsvertrag oder auf einem gesonderten schuldrechtlichen Vertragsverhältnis zwischen der Klägerin und der KG beruhte.

Die Beteiligung einer GmbH als Komplementärin an einer grundbesitzverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Kommanditgesellschaft (Zebragesellschaft) ist keine Verwaltung und Nutzung eines nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO zuzurechnenden eigenen Grundbesitzes und berechtigt nicht zur erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG), wenn die GmbH am Vermögen der Zebragesellschaft nicht beteiligt ist. Die Komplementär-GmbH nutzt insofern fremden Grundbesitz.

Übernimmt eine GmbH, in deren Gesellschaftsvermögen sich neben Grundbesitz und gegebenenfalls Kapitalvermögen auch Beteiligungen an vermögensverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaften befinden, ohne Vermögensbeteiligung, aber gegen Haftungsvergütung die Komplementärhaftung in einer KG, stellt jedenfalls die Nutzung des Absicherungspotentials ihres Beteiligungsvermögens eine für die erweiterte Kürzung schädliche Nebentätigkeit dar.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 20. April 2023 ([III R 53/20](#)), veröffentlicht am 22. Juni 2023.

Verhältnis von § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung und Behandlung im Rahmen einer Organschaft

Das Finanzgericht Hamburg hat in einem aktuellen Urteil die Auffassung des BFH in seiner Entscheidung vom 27. November 2019, I R 40/19 bestätigt und entschieden, dass eine Korrektur nach § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG dann durchzuführen ist, wenn die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu weitergehenden Berichtigungen führt, als die anderen (auf den Sachverhalt anwendbaren) Vorschriften, wie etwa die Korrektur einer verdeckten Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 3 KStG.

Sachverhalt

Die Klägerin war in den Streitjahren 2012 bis 2015 eine inländische Holdinggesellschaft in Form einer GmbH. Sie hatte mehrere Tochtergesellschaften, an denen sie jeweils zu 100 % beteiligt war. Dazu gehörte die deutsche A GmbH, mit der in den Streitjahren eine Organschaft auf Grund eines Ergebnisabführungsvertrags bestand, mit der Klägerin als Organträgerin und der A GmbH als Organgesellschaft. Daneben war die Klägerin jeweils zu 100 % an der singapurischen B Ltd. und der amerikanischen C beteiligt. Die B war wiederum zu 100 % an zwei chinesischen Enkel-Kapitalgesellschaften in X und Y (nachfolgend: B-X und B-Y) beteiligt. Die C war zu 100 % an der D Inc. beteiligt.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der A-GmbH für die Streitjahre 2012 bis 2015 stellte das Finanzamt folgende grenzüberschreitende Sachverhalte fest, die im Ergebnis bei der Klägerin zu einer Gewinnerhöhung geführt haben:

1. **Lizenzaufteilung zwischen der A-GmbH und D Inc.:** Die A-GmbH und die D Inc. erhielten als Lizenzgeber von der B-X jeweils Lizenzgebühren i.H.v. 4% des jeweils geförderten Umsatzes. Angesichts des unstreitig höheren Leistungsumfangs der A-GmbH

wurden von den 4% der D Inc. 0,25% als fremdübliches Lizenzentgelt behandelt und der A-GmbH als vGA gem. § 8 Abs. 3 KStG außerbilanziell zugerechnet (Rn. 4).

2. **Tech-Center der A-GmbH:** Im Rahmen des Tech-Centers erbrachte die A-GmbH Dienstleistungen gegenüber den anderen Konzerngesellschaften. Der Leistungsanteil, der auf die B-X entfiel, wurde nicht an die A-GmbH erstattet. Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde das Einkommen der A-GmbH insoweit außerbilanziell in der Annahme einer vGA gem. § 8 Abs. 3 KStG erhöht (Rn. 5).

Im Rahmen einer Außenprüfung bei der Klägerin für die Streitjahre 2012 bis 2015 kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die auf Ebene der A-GmbH aus obigen Sachverhalten festgestellten vGA aufgrund der Organschaft zur Klägerin vorweggenommene Gewinnabführungen der A-GmbH darstellten. Die Vorteile aus den vGA seien jedoch nicht der Klägerin, sondern deren Einzelgesellschaften zugeflossen, weshalb es auf Ebene der Klägerin zu einem Vorteilsverbrauch gekommen sei. Dieser fiktive Aufwand führe bei der Klägerin zu einer Neutralisierung der zuzurechnenden vGA. Das Einkommen der Klägerin sei nach Auffassung des Finanzamts aber um die Beträge der vGA gem. § 1 AStG außerbilanziell zu erhöhen (Rn. 9).

Hierzu stützte sich das Finanzamt auf das BFH-Urteil vom 27. November 2019, I **R 40/19** (siehe unseren [Blogbeitrag](#)), in dem der BFH entschieden habe, dass die Korrektur nach § 1 AStG nicht hinter die Gewinnzurechnung aufgrund einer vGA (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) zurücktritt. Vielmehr überlagerten sich beide Korrekturvorschriften, wodurch sich eine Gewinnkorrektur nach der einen Vorschrift erübrige, wenn sie bereits nach der anderen Vorschrift vollzogen wurde. Weichen die Rechtsfolgen nicht voneinander ab, so könne der Steuerpflichtige wählen, welche der beiden Korrekturvorschriften vorrangig geprüft werden soll. Bei abweichenden Rechtsfolgen soll diejenige Vorschrift mit der fiskalisch größeren Belastung für den Steuerpflichtigen greifen. Die Finanzverwaltung hat sich diesen Grundsätzen des BFH-Urteils I **R 40/19** im BMF-Schreiben vom 14. Juli 2021 angeschlossen und erläutert darin in Rz. 1.3., dass, sofern sich Korrektur und Gegenkorrektur (Vorteilsverbrauch) im Inland kompensieren, § 1 AStG anzuwenden ist und die Anwendung der anderen Korrekturnormen – auch auf Gesellschafterebene – suspendiert wird (Rn. 16).

Die Klägerin vertrat demgegenüber die Auffassung, dass eine außerbilanzielle Hinzurechnung der vGA nach § 1 AStG bei ihr nicht in Betracht komme, da nicht sie (die Klägerin), sondern lediglich die A-GmbH die Geschäftsbeziehungen mit den ausländischen Gesellschaften gehabt habe (Rn. 12). Die auf Ebene der A-GmbH festgestellten vGA seien auch bei ihr als solche zu behandeln. Zudem liege auf Ebene der Klägerin ein Vorteils- /Aufwandsverbrauch vor, der als abzugsfähige Betriebsausgabe außerbilanziell zu berücksichtigen sei, weshalb die Anwendung des § 1 AStG auf Ebene der Klägerin auszuschließen sei (Rn. 11).

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Hamburg hat entschieden, dass das Finanzamt zu Recht das Einkommen der Klägerin in den Streitjahren 2012 bis 2015 gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG um die vGA außerbilanziell erhöht hat (Rn. 34 ff.).

Zum einen bestand zwischen der Klägerin und der A-GmbH in den Streitjahren 2012 bis 2015 unstreitig eine körperschaftsteuerliche Organschaft, sodass das

Einkommen der A-GmbH als Organgesellschaft der Klägerin als Organträgerin nach § 14 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 17 Abs. 1 KStG zuzurechnen ist (Rn. 35).

Zum anderen liegen die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG dem Grunde und der Höhe nach vor (Rn. 39 ff.). Entgegen der Auffassung der Klägerin wird die Anwendung des § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG nicht durch das gleichzeitige Vorliegen einer vGA verdrängt (Rn. 42).

Der Senat vertritt die Auffassung, dass eine Korrektur nach § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG dann durchzuführen ist, wenn die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu weitergehenden Berichtigungen führt, als die anderen Vorschriften, wie etwa eine vGA (Rn. 48). Auf Ebene der Klägerin führt die Anwendung des § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG zwar zu einer Einkommenserhöhung, die Anwendung einer vGA erhöht das Einkommen im Ergebnis jedoch nicht: Zwar würde die Anwendung von § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG auf Ebene der A-GmbH zunächst ebenfalls zu einer Einkommenserhöhung führen, die der Klägerin als Organträgerin gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 17 Abs. 1 Satz 1 KStG zugerechnet würde.

Da es sich bei den Vorteilen der B-X (zu niedrige Lizenzgebühren und keine Entgelte für die Entgegennahme von Dienstleistungen des Tech-Centers der A-GmbH) jedoch um steuerrechtlich nicht einlagefähige Wirtschaftsgüter handelt und somit "verbraucht" werden, würde hierdurch zugleich das Einkommen der Klägerin in gleicher Höhe gemindert werden. Dies hätte zur Folge, dass die zusätzlichen Lizenzgebühren und die Entgelte für die Dienstleistungen im Ergebnis auf Ebene der Klägerin nicht erfasst würden (Rn. 50).

Aufgrund der ertragsteuerlichen Organschaft, wodurch das Einkommen der A-GmbH aufgrund der Zurechnung zur Klägerin im Ergebnis erst bei ihr besteuert wird, seien dem Senat zufolge die Auswirkungen auf Ebene der Klägerin als Organträgerin einzubeziehen (Rn. 51 ff.).

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Fundstelle

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 24. März 2023 ([6 K 241/21](#)); die Revision wurde zugelassen, über die Einlegung ist noch nichts bekannt.

Business Meldungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 27. Juni 2023

Überblick zur aktuellen Situation in der Ukraine

Die Datei finden Sie hier: [Lagebild Ukraine](#)

Terminplaner

AI Regulation and its impact for your company

Webcast, 05.07.

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.: +49 171 7603269
gabriele.nimmrichter@pwc.com

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: +49 171 5503930
gunnar.tetzlaff@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

© 2023 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 for further details.