

Ausgabe 28

20. Juli 2023

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Entwurf eines Schreibens zum Betriebsausgabenabzugsverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (§ 4k EStG)

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 20. Juli 2023
Weitere Veröffentlichungen vom Tage
Heilung eines "fehlerhaften" Gewinnabführungsvertrages
Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding

Business Meldungen

US-Datentransfers: Angemessenheitsbeschluss zum EU-U.S. Data Privacy Framework

Terminplaner

Transfer Pricing Roadshow 2023

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Entwurf eines Schreibens zum Betriebsausgabenabzugsverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (§ 4k EStG)

Mit Schreiben vom 13. Juli 2023 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Entwurf eines BMF-Schreibens zum Betriebsausgabenabzugsverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (§ 4k EStG) an bestimmte Verbände versandt. Ihnen wird bis zum 10. August 2023 Gelegenheit zur Stellungnahme zu diesem Entwurf per E-Mail an IVC2@bmf.bund.de gegeben.

Hintergrund

Das BMF äußert sich mit der veröffentlichten Entwurfsfassung eines BMF-Schreibens erstmalig zum Betriebsausgabenabzugsverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (§ 4k EStG).

Inhalt des Entwurfes

Unter **Abschnitt I** (Rz. 4) finden sich Ausführungen zur Umsetzung der Artikel 9 und 9b ATAD, unter **Abschnitt II** zur zeitlichen Anwendung (Rz. 4), unter **Abschnitt III** zum persönlichen Anwendungsbereich (Rz. 6), unter **Abschnitt IV** zum Begriff der Besteuerungsinkongruenzen (Rz. 7), unter **Abschnitt V** zu sog. D/Ni-Ergebnissen bei hybriden Finanzinstrumenten und hybriden Übertragungen (§ 4k Abs. 1 EStG; Rz. 8-15), unter **Abschnitt VI** zu sog. D/Ni-Ergebnissen bei Zahlungen von hybriden, in Deutschland ansässigen Gesellschaften und fiktiven Zahlungen von Betriebsstätten (§ 4k Abs. 2 Satz 1 und Satz 3 EStG, Rz. 15-21), unter **Abschnitt VII** zu sog. D/Ni-Ergebnisse bei Zahlungen von ausländischen, hybriden Gesellschaften (§ 4k Abs. 2 Satz 2 EStG, Rz. 22), unter **Abschnitt VIII** zu sog. D/Ni-Ergebnisse bei Zahlungen an hybride Gesellschaften und Zahlungen an hybride Betriebsstätten (§ 4k Abs. 3 EStG, Rz. 23-32), unter **Abschnitt IX** zu sog. DD-Ergebnissen (§ 4k Abs. 4 EStG, Rz. 32-35), unter **Abschnitt X** zu sog. importierten Besteuerungsinkongruenzen (§ 4k Abs. 5 EStG, Rz. 36-49), unter **Abschnitt XI** zur Beweislastverteilung und Nachweispflichten (Rz. 49-50), unter **Abschnitt XII** zum Verhältnis zu anderen Regelungen (Rz. 50-51), unter **Abschnitt XIII** zu Schlussbestimmungen (Rz. 52).

Hinweis

Mehr Einzelheiten erfahren Sie in unserem [BCM Newsflash](#).

Fundstelle

BMF, [Entwurf vom 13. Juli 2023](#).

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 20. Juli 2023

Beschluss XI R 45/19:
Die Zinsschranke (§ 4h EStG) gilt nur für Vergütungen, die Entgelt für die zeitlich begrenzte Zurverfügungstellung von Fremdkapital sind

22. März 2023

Ein Entgelt, mit dem nicht die Möglichkeit zur Nutzung von Fremdkapital, sondern eine andere Leistung des Kreditgebers vergütet wird, ist keine Zinsaufwendung im Sinne des § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG. Eine sogenannte "arrangement fee", mit der gesonderte, über die Kapitalüberlassung hinausgehende Leistungen einer Konsortialführerin vergütet werden und die sich nach der vertraglich vereinbarten (und nicht nach der tatsächlich in Anspruch genommenen) Darlehenssumme bemisst, unterfällt nicht der Abzugsbeschränkung des § 4h EStG.

[Zum Urteil](#)

Urteil V R 1/21: Keine Steuerbefreiung für eine Pensionskasse, die im Rahmen eines Rückdeckungsversicherungsvertrags einer Unterstützungskasse einen Rechtsanspruch auf Leistungen gewährt

11. Mai 2023

§ 5 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a KStG schränkt den Personenkreis, dem eine steuerbefreite Pensionskasse einen Rechtsanspruch gewähren darf, konditional ("wenn") in der Weise ein, dass als Leistungsempfänger ausschließlich natürliche Personen in Betracht kommen. Ob ein Rechtsanspruch gewährt wird, ist ausschließlich nach der Satzung der Pensionskasse (§§ 17, 9 und 10 Abs. 1 und 2 VAG) und ihr gleichgestellter Vereinbarungen zu beurteilen.

[Zum Urteil](#)

Urteil X R 27/21: Verrechnung und Hinzurechnung (§ 10 Abs. 4b Sätze 2 und 3 EStG) einer Erstattung von Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung für mehrere Jahre

22. März 2023

Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung, die dem Steuerpflichtigen erstattet worden sind, sind auch dann gemäß § 10 Abs. 4b Satz 2 EStG mit den dort genannten Aufwendungen zu verrechnen und gemäß § 10 Abs. 4b Satz 3 EStG dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzuzurechnen, wenn die Erstattung darauf beruht, dass ein Sozialversicherungsverhältnis rückabgewickelt oder rückwirkend umgestellt worden ist. Die Verrechnung und die Hinzurechnung nach § 10 Abs. 4b Sätze 2 und 3 EStG sind unabhängig davon vorzunehmen, ob im Erstattungsjahr noch eine Änderung der Bescheide der Zahlungsjahre nach §§ 173 ff. AO möglich ist.

[Zum Urteil](#)



Weitere Veröffentlichungen vom Tage:

Beschluss V B 13/22: "Videokonferenz" und gesetzlicher Richter

30. Juni 2023

[Zum Urteil](#)

Urteil VII R 59/20: Keine Nacherhebung von Schaumweinsteuer

18. April 2023

[Zum Urteil](#)

Beschluss XI R 34/21: Zum Organisationsverschulden der Finanzverwaltung bei der Übermittlung elektronischer Dokumente im finanzgerichtlichen Verfahren

24. Mai 2023

[Zum Urteil](#)

Rechtsprechung im Blog

Heilung eines "fehlerhaften" Gewinnabführungsvertrages

Der Eintritt der Heilungswirkung nach den Übergangsregelungen in § 17 Abs. 2 i. V.m. § 34 Abs. 10b Satz 2 und 3 KStG n.F. zum gesetzlichen Erfordernis des dynamischen Verweises auf § 302 AktG (§ 17 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F.) hängt vom Verhalten des Steuerpflichtigen ab. Deshalb tritt bei Beendigung der steuerlichen Organschaft vor dem 01.01.2015 die Heilungswirkung gemäß § 34 Abs. 10b Satz 3 KStG n.F. nicht ein, wenn der Steuerpflichtige durch eine nach außen erkennbare Handlung den Willen äußert, eine Heilung des "fehlerhaften" Gewinnabführungsvertrages nicht herbeiführen, sondern die Rechtsfolgen des "fehlerhaften" Gewinnabführungsvertrages tragen zu wollen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine Kommanditgesellschaft, hielt sämtliche Anteile der in den Jahren 2007 bis 2011 (Streitjahre) unter A GmbH (GmbH) firmierenden Beigeladenen. Die GmbH hielt Beteiligungen an inländischen Personengesellschaften, und zwar der B GmbH & Co. KG sowie der C GmbH & Co. KG (Enkelgesellschaften).

Die GmbH schloss als Organgesellschaft im Jahr 2004 mit der Klägerin als Organträgerin einen Ergebnisabführungsvertrag (EAV) für eine feste Laufzeit von fünf Jahren ab, der erstmals zum 31.05.2008 gekündigt werden konnte (bei Nichtkündigung sollte sich der Vertrag auf unbestimmte Dauer verlängern).

Mit dem Gesetz zur Anpassung von Verjährungsvorschriften an das Gesetz zur Modernisierung des Schuldrechts vom 09.12.2004 (BGBl I 2004, 3214) fügte der Gesetzgeber mit einem neuen Absatz 4 eine Verjährungsregelung in § 302 des Aktiengesetzes (AktG) ein. Der EAV wurde von den Vertragsparteien nicht angepasst.



Ihren Gewinn ermittelten die Klägerin und die GmbH durch Bestandsvergleich auf der Grundlage eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres (vom 01.06 bis 31.05.). In den Steuererklärungen der Streitjahre erfasste die Klägerin jeweils Gewinnabführungen der GmbH. Die GmbH erklärte spiegelbildlich jeweils ein Einkommen von 0 €.

Mit Schreiben vom 20.04.2012 kündigte die Klägerin den EAV zum 31.05.2012; die Aufhebung des EAV wurde im Handelsregister eingetragen.

Im Zuge von Außenprüfungen bei der Klägerin und der GmbH wurden unter anderem der Ansatz von Gewerbesteuermessbeträgen aus Beteiligungen an den Einzelgesellschaften (im Zusammenhang mit der Gewährung der Steuerermäßigung gemäß § 35 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren geltenden Fassung) beanstandet. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe zu einer den Verhältnissen des Streitfalles vergleichbaren Konstellation dahin erkannt, dass der "Durchleitung" anteiliger Gewerbesteuermessbeträge von nachgeordneten Personenuntergesellschaften durch eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft deren Abschirmwirkung entgegenstehe (BFH-Urteile vom 22.09.2011 - IV R 3/10 und IV R 42/09). Dies gelte auch dann, wenn die Kapitalgesellschaft organschaftlich mit der Personenobergesellschaft als Organträgerin verbunden sei.

Die Klägerin wandte daraufhin ein, dass die Organschaft zwischen ihr und der GmbH nicht anzuerkennen sei, weil der EAV keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalte. Einkommen und Gewerbeertrag der GmbH seien ihr daher nicht zuzurechnen.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Das Finanzgericht hat rechtsfehlerhaft entschieden, dass zwischen der Klägerin und der GmbH in den Streitjahren 2007 bis 2011 auf der Grundlage der 2013 in das Gesetz eingefügten Heilungsregelung eine steuerrechtlich anzuerkennende Organschaft bestanden hat.

Der EAV enthielt keine Verjährungsregelung, die der im Dezember 2004 eingeführten Verjährungsvorschrift des § 302 Abs. 4 AktG entsprochen hat.

Entgegen der Auffassung des FG ist der fehlerhafte EAV nicht durch die gesetzlichen Übergangsregelungen geheilt worden. Eine steuerrechtlich anzuerkennende Organschaft zwischen der Klägerin und der GmbH hat daher in den Streitjahren nicht bestanden.

Da der streitgegenständliche EAV zum 31.05.2012 wirksam gekündigt und die Organschaft dadurch beendet wurde, ist das FG unter Verweis auf Satz 3 des § 34 Abs. 10b KStG n.F. von einer rückwirkenden Heilung des fehlerhaften EAV ausgegangen. Dem ist nicht zu folgen. Denn Satz 3 ist lediglich eine Ergänzung des Satzes 2 ("Für die Anwendung des Satzes 2 ..."), der den Grundtatbestand der Heilung beinhaltet und dabei den Eintritt der Heilungswirkung vom Verhalten des Steuerpflichtigen abhängig macht. Dann muss aber auch für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger, der die Organschaft bereits vor der gesetzlichen Neuregelung beendet hatte, mittels Einlegung von Rechtsbehelfen ausdrücklich dem möglichen Eintritt einer Heilungswirkung widerspricht, Rechnung getragen werden (keine nachträgliche Anerkennung der Organschaft).

Fundstelle

BFH, Urteil vom 3. Mai 2023 ([I R 7/20](#)), veröffentlicht am 13. Juli 2023.

Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in der Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil Finanzamt R vom 08.09.2022 - C-98/21 zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding Stellung genommen.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH, die als Kommanditistin an den Unternehmen X-KG und Y-KG beteiligt war. Beide Gesellschaften errichteten bestimmte Bauobjekte und veräußerten die einzelnen Wohneinheiten überwiegend umsatzsteuerfrei. An beiden Gesellschaften waren auch Dritte beteiligt, jedoch nur als Minderheitsgesellschafter.

Bei beiden KGs wurde vereinbart, dass die Gesellschafter zur Finanzierung der Bautätigkeit ein Aufgeld erbringen sollten. Diese Vereinbarung wurde so umgesetzt, dass die übrigen Gesellschafter ihren jeweiligen Anteil an den Aufgeldern in Geld erbrachten, während die Klägerin für ihren Anteil unentgeltliche Dienstleistungen (u.a. Architektenleistungen, statischen Berechnungen) zu erbringen hatte.

Zudem wurde zusätzlich vereinbart, dass die Klägerin für die KGs auch Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen erbringen sollte. Dazu gehörten die Einstellung und Entlassung von Personal, der Materialeinkauf, die Aufstellung des Jahresabschlusses sowie die Wahrnehmung der steuerlichen Deklaration und Kommunikation gegenüber dem Finanzamt. Diese Leistungen wurden von der Klägerin entgeltlich erbracht.

Ausdrücklich ausgenommen aus den vereinbarten Geschäftsführungsleistungen waren jene Leistungen, die die Klägerin als Gesellschafterbeitrag zu leisten hatte. Diese Gesellschafterleistungen erbrachte die Klägerin teilweise mit eigenem Personal bzw. eigenen Geräten, teilweise mithilfe anderer Unternehmen, die ggü. der Klägerin (zutreffend) mit gesondertem Umsatzsteuerausweis abrechneten.

Das Finanzamt wertete die unentgeltlichen Gesellschafterbeiträge der Klägerin für die X-KG und die Y-KG als nichtsteuerbare Tätigkeiten. Sie hätten nicht der Erzielung von Einnahmen in umsatzsteuerrechtlichem Sinne gedient und seien deshalb nicht der unternehmerischen Tätigkeit der Klägerin zuzuordnen. Vorsteuerbeträge, die direkt und unmittelbar mit diesen Tätigkeiten zusammenhängen, seien nicht abziehbar.

Die Klage vor dem Finanzgericht Niedersachsen hatte Erfolg (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Im Revisionsverfahren hatte der BFH dem EuGH u.a. folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Sind unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens Art. 168 Buchst. a in Verbindung mit Art. 167 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin gehend auszulegen, dass einer geschäftsleitenden Holding, die steuerpflichtige Ausgangsumsätze an Tochtergesellschaften ausführt, das Recht auf Vorsteuerabzug auch für Leistungen, die sie von Dritten bezieht und gegen die Gewährung einer Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt, zusteht,

obwohl die bezogenen Eingangsleistungen nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den (weitgehend) steuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften stehen, die bezogenen Eingangsleistungen in den Preis der (an die Tochtergesellschaften erbrachten) steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören?

Dazu entschied der EuGH in seinem Urteil Finanzamt R vom 08.09.2022 - C-98/21 (siehe unseren [Blogbeitrag](#)):

Einer Holdinggesellschaft, die steuerpflichtige Ausgangsumsätze an Tochtergesellschaften ausführt, steht das Recht auf Vorsteuerabzug für Leistungen, die sie von Dritten bezieht und gegen die Gewährung einer Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt, nicht zu, wenn erstens die bezogenen Eingangsleistungen nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holdinggesellschaft, sondern mit den weitgehend steuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften stehen, zweitens diese Eingangsleistungen in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und drittens diese Leistungen nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holdinggesellschaft gehören.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat nun im Anschluss an des EuGH-Urteils der Revision stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Einer Holdinggesellschaft ist der Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen zu versagen, die

- nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit von der Holding erbrachten steuerpflichtigen Dienstleistungen, sondern mit von ihr als Gesellschafterbeitrag geschuldeten unentgeltlichen Dienstleistungen stehen,
- nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaften) stehen,
- in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und
- nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15. Februar 2023 ([XI R 24/22 \(XI R 22/18\)](#)), veröffentlicht am 13. Juli 2023.

Business Meldungen

US-Datentransfers: Angemessenheitsbeschluss zum EU-U.S. Data Privacy Framework

Lange erwartet und von aller Welt beobachtet, hat die Europäische Kommission am 10. Juli endlich die Angemessenheitsentscheidung zum EU-U.S. Data Privacy Framework getroffen und veröffentlicht.

Den Beitrag finden Sie [hier](#).

Terminplaner

Transfer Pricing Roadshow 2023
Verschiedene Standorte, 7.9. bis
17.10. 2023

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.