

By PwC Deutschland | 20 February 2019

Pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot bei grenzüberschreitender Betriebsaufspaltung

Der Bundesfinanzhof hat das Bundesfinanzministerium zum Beitritt zu einem Verfahren aufgefordert, bei dem es um die Anwendbarkeit der sogenannten Schachtelstrafe nach § 8b Abs. 5 Körperschaftsteuergesetz bei grenzüberschreitender Betriebsaufspaltung geht.

Die Klägerin ist eine gemeinnützige rechtsfähige Stiftung mit Sitz im Inland und Alleingesellschafterin der A B.V., einer niederländischen Kapitalgesellschaft mit Sitz in den Niederlanden. Sie verpachtet ein dort belegenes Grundstück an die A B.V., welches diese zur Ausübung ihrer operativen Geschäftstätigkeit als Betriebsgrundstück nutzt. Im Streitjahr (2012) schüttete die A B.V. eine Dividende an die Klägerin aus. Das Finanzamt - unter der Annahme einer Betriebsaufspaltung über die Grenze zwischen Klägerin als Besitzunternehmen und A B.V. als Betriebsunternehmen - stellte die Gewinnausschüttung bei der Klägerin von der Besteuerung frei, rechnete jedoch 5 % hiervon gemäß § 8b Abs. 5 KStG als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben dem Gewinn wieder hinzu. Auch das Finanzgericht Köln war in seinem vorinstanzlichen Urteil vom 31. August 2016 (10 K 3550/14) von einer grenzüberschreitenden Betriebsaufspaltung und somit von einer Gewerblichkeit der Klägerin ausgegangen: Ein DBA-Schachtelprivileg stehe der Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots nach § 8b Abs. 5 S. 1 KStG nicht entgegen.

Betriebsaufspaltung über die Grenze derzeit noch umstritten

Für die Entscheidung über die Revision ist die Beantwortung der Frage relevant, ob die Klägerin durch die Verpachtung des Grundstücks an die A B.V. einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründet hat und insoweit steuerpflichtig ist. Sofern die Klägerin nicht bereits auf Grund ihrer Beteiligung an der A B.V. planmäßig Unternehmenspolitik betreibt oder in anderer Weise entscheidenden Einfluss auf die Geschäftsführung der A B.V. ausübt und damit durch sie unmittelbar selbst am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt, könnte nach Einschätzung des BFH ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nur nach den Grundsätzen der Betriebsaufspaltung begründet werden. Zwar liegen im Streitfall die personelle und sachliche Verflechtung (100 % Beteiligung der Klägerin und Verpachtung des Grundstücks durch die Klägerin) vor. In grenzüberschreitenden Sachverhalten sei es allerdings umstritten, so der BFH, ob die Grundsätze der Betriebsaufspaltung überhaupt anzuwenden sind. So soll einerseits von einer grenzüberschreitenden Betriebsaufspaltung nur dann auszugehen sein, wenn sie sich auf das inländische Steueraufkommen auswirkt. Andererseits werde eine grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung aber auch generell abgelehnt, weil es den Regelungen der DBA widerspräche, wenn ausländische Vermietungseinkünfte zu gewerblichen umqualifiziert würden.

Aus diesem Grund und angesichts der Komplexität der zu klärenden Punkte muss das Bundesfinanzministerium nun dem Verfahren beitreten und zu folgenden Fragen Stellung nehmen:

Sind die Grundsätze der Betriebsaufspaltung in grenzüberschreitenden Sachverhalten nur dann anzuwenden, wenn es zu einer Schmälerung des inländischen Steueraufkommens kommt?

Eine Entscheidung über die vorliegende Problematik könnte nach Meinung des BFH davon abhängen, ob die Grundsätze der Betriebsaufspaltung nur in Fällen der "Missbrauchsvermeidung" und damit nur dann einschlägig sind, wenn ansonsten das (inländische) Steueraufkommen geschmälert würde, oder ob die Rechtsgrundlage der Betriebsaufspaltung durch die Rechtsprechung über den Gesichtspunkt der Missbrauchsvermeidung hinaus fortentwickelt worden ist. Die für eine Gewerblichkeit der Einkünfte des Besitzunternehmens sprechenden Urteile aus der älteren Vergangenheit könnten jedoch – so der BH -

zwischenzeitlich durch die Fortentwicklung des Rechts überholt sein.

Würde es sich anbieten, die Frage der Gewerblichkeit der Einkünfte des Besitzunternehmens fallgruppenbezogen zu prüfen?

Welche Folgerungen ergeben sich für Sachverhalte, in denen kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht (Nicht-DBA-Fälle) sowie dann, wenn ein solches besteht (DBA-Fälle)? Welche weiteren Folgerungen sind dann jeweils für Inbound- bzw. Outbound-Konstellationen und nach Art und Belegenheit der jeweils überlassenen Wirtschaftsgüter zu ziehen? Unterschieden werden soll hier anhand zweier möglicher Konstellationen, nämlich *Besitzgesellschaft im Inland/ Betriebsgesellschaft im Ausland* und *Besitzgesellschaft im Ausland/Betriebsgesellschaft im Inland*.

Fundstelle

BFH-Beschluss vom 16. Januar 2019 (I R 72/16), veröffentlicht am 20. Februar 2019

Keywords

Betriebsaufspaltung, Betriebsausgabenabzugsverbot, Körperschaftsteuerrecht, Schachtelstrafe, grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung