

ADVANT Beiten

NEUERUNG IN DER GEWERBESTEUER

HAMBURGER UNTERNEHMENSTEUERFORUM | 28. OKTOBER 2021

RAIN/SBTIN DR. MARION FROTSCHER

AGENDA

- I** Gewerbesteuerliche Hinzurechnung
- II** Anrechnung ausländischer Steuer
- III** Abfärbung
- IV** Referentin



GEWERBESTEUERLICHE HINZURECHNUNG

BFH V. 12.11.2020 – III R 38/17

Sachverhalt

- Stpfl. stellt Filme etc. her
- die Filme werden an unterschiedlichen Drehorten und mit unterschiedlichen Requisiten produziert
- die konkrete Auswahl der Orte und Gegenstände erfolgt nach den Wünschen des Filmteams und der Vorgaben der Vergabebedingungen für Fördergelder
- Räumlichkeiten und Gegenstände werden gemietet und zurückgegeben nach Ende der Produktion

Hinzurechnung ist ortsunabhängig

- der Wortlaut des § 8 Nr. 1 lit. d und e GewStG gilt auch für im Ausland belegene Wirtschaftsgüter
- nach dem Wortlaut erfolgt keine Beschränkung auf das Inland
- Ausnahme nur bei einer ausländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen
- ebenso BFH v. 25.7.2019, III R 22/16

BFH V. 12.11.2020 – III R 38/17

Afa vs. Miete

- im vorliegenden Fall ging es um nicht aktivierbare selbst geschaffene immaterielle WG; unerheblich, dass bei materiellen WG eine Hinzurechnung ggf. unterbliebe, da eine Aktivierung als HNK erfolgt
- daraus lässt sich schließen, dass AfA nicht der Hinzurechnung unterliegt, auch wenn sie wirtschaftlich auf Lizenzen etc. entfällt

fiktives Anlagevermögen

- im vorliegenden Fall zurückverwiesen an das FG
- wiederholte einmalige Verwendung gleichartiger Gegenstände führt nicht zwingend zur Annahme von fiktivem Anlagevermögen
- hier werden stets unterschiedliche Räumlichkeiten und Gegenstände benötigt, daher ist m.E. die Gleichartigkeit schon fraglich

BFH V. 25.7.2019 – III R 22/16

Sachverhalt

- Stpfl. ist Reiseveranstalter und bietet Pauschalreisen an
- zur Durchführung der Pauschalreisen werden Hotelzimmer in verschiedenen Städten gemietet

fiktives Anlagevermögen

- fiktives Anlagevermögen: allg. Definition "Gegenstände, die dazu bestimmt sind, auf Dauer dem Betrieb zu dienen" (§ 247 Abs. 2 HGB)
- das richtet sich nach dem Zweck des Betriebs
 - subjektiver Wille des Steuerpflichtigen
 - an objektiven Kriterien nachvollziehbar
- Eigentum ≠ Anlagevermögen
- Dauerhaft ≠ immer
- derartige WG werden ständig im Betrieb benötigt (gleichartige WG)

BFH V. 25.7.2019 – III R 22/16

fiktives Anlagevermögen

- Produktionsmittel vs. Wareneinsatz
- unerheblich, dass wegen Rückgabepflicht niemals ein tatsächlicher Verbrauch oder Einsatz als Ware möglich ist; Eigentumsfiktion ist auf die Dauer des tatsächlichen Mietverhältnisses zu begrenzen
- auch kurzfristige Anmietungen gleichartiger Wirtschaftsgüter können zu fiktivem Anlagevermögen führen
- Durchleiten ist nicht schädlich für fiktives Anlagevermögen
- vgl. BFH v. 8.12.2016, IV R 24/11 (Konzertveranstalter), BFH v. 25.10.2016, I R 57/15 (Messedurchführungsgesellschaft)

Entscheidung im konkreten Fall

- Produkt "Pauschalreise", in das angemietete Hotelzimmer einfließen
- ständige Anpassung an Kundenwünsche (z.B. saisonbedingt)
- möglichst vielfältiges Angebot
- Unterschiede der einzelnen Produkte sind Geschäftskonzept
- wiederholte kurzfristige Anmietung ist nicht als Surrogat-Beschaffung anzusehen
- fiktives Eigentum ist mit Durchführung der Pauschalreise verbraucht

ANRECHNUNG AUSLÄNDISCHER STEUER

FG NIEDERSACHSEN V. 18.3.2020, 6 K 20/18

Ausgangspunkt

- im zu entscheidenden Fall ging es um Quellensteuer auf Dividenden, die für KSt gem. § 8b KStG steuerfrei war; das gewerbsteuerliche Schachtelprivileg war nicht erfüllt.
- Frage stellt sich nur, wenn keine (vollständige) Anrechnung auf die KSt möglich ist
- Die Gesellschaft, die die Dividende erhalten hat, war Organgesellschaft
- Fraglich war der Abzug der ausländischen Quellensteuer gem. § 34c Abs. 2 EStG
- Az BFH I R 16/20

Entscheidung

- § 34c EStG regelt nur Anrechnung/Abzug ausländischer Steuern für die KSt/EST, nicht für die GewSt
- Abzug für KSt-Zwecke gem. § 34c Abs. 2 EStG nur bei nicht steuerfreien Einkünften
- Entscheidung über die Steuerfreiheit auf Ebene des Organträgers; Abzug gem. § 34c Abs. 2 ist auf Ebene des Organträgers vorzunehmen
- Beim Organträger sind die Dividenden gem. § 8b KStG steuerfrei gewesen
- offen bleibt, ob ein Abzug, wenn er für KSt-Zwecke möglich wäre, auch für die GewSt zu übernehmen ist; das FG scheint diese Frage verneinen zu wollen

FG HESSEN V. 26.8.2020, 8 K 1860/16

Ausgangspunkt

- inländische GmbH erzielt Dividendeneinkünfte aus Kanada
- weitere Einkünfte werden nicht erzielt
- für die KSt wird § 8b KStG angewendet, damit ist die Dividende steuerfrei
- das gewerbsteuerliche Schachtelprivileg ist nicht erfüllt
- in Kanada ist 15% Quellensteuer auf die Dividende einbehalten worden
- DBA Kanada sieht Anrechnung ausländischer Steuer für Dividenden vor

Entscheidung

- Anrechnungsartikel unterscheidet nicht nach KSt und GewSt, sondern spricht von Steuer vom Einkommen
- GewSt ist nach DBA Steuer vom Einkommen
- Anrechnung hat trotz fehlender nationaler Vorschriften für GewSt zu erfolgen; Verweis auf nationale Vorschriften ist Rechtsfolgenverweisung, keine Rechtsgrundverweisung
- fehlende Anrechnungsnorm für GewSt ist Gesetzeslücke, die durch eine entsprechende Anwendung der § 34c EStG, § 26 KStG
- Anrechnung dem Grunde und der Höhe nach im GewSt-Messbescheid; tatsächliche Anrechnung im GewSt-Bescheid
- keine per country-limitation, keine gewerbsteuerliche Zerlegung

PRAKTISCHE ANWENDUNGSFÄLLE

Fallkonstellationen

- Quellensteuer über 15% z.B. auf Lizenzen
- Quellensteuer auf in Deutschland gem. § 8b Abs. 1, Abs. 4 KStG steuerfreie Dividenden
- niedrige KSt in Deutschland auf Grund der Besteuerung des Gewinns, während Quellensteuer auf Bruttobetrag erhoben wird (insb. bei Unterlizensierung)

Regelungen im DBA

- Steuerdefinition im DBA erfasst GewSt und Anrechnungsartikel sieht Anrechnung auf deutsche Steuer vor ("Standardfall") → Anrechnung möglich
- Steuerdefinition im DBA erfasst GewSt und Anrechnungsartikel sieht Anrechnung auf Gewerbesteuer vor → Anrechnung möglich
- Steuerdefinition im DBA erfasst GewSt und Anrechnungsartikel sieht Anrechnung auf KSt/EST vor (u.a. DBA Ägypten, Argentinien, Bolivien, China, Estland, Italien, Jugoslawien, Norwegen, Portugal, Schweden, Schweiz) → Anrechnung **nicht** möglich

PRAKTISCHE ANWENDUNGSFÄLLE

offene Fragestellungen

- Zerlegung: Aufteilung der Anrechnungsbeträge?!
- Zuordnung der ausländischen Einkünften im Rahmen der zerlegung notwendig?
- Anrechnung durch die Gemeinde oder im Messbescheid?
- Verhältnis bei Anrechnung sowohl für KSt und GewSt? Anteilig? KSt vor GewSt?
- Abzug statt Anrechnung ebenfalls möglich? FG Hessen verneint das, da nicht im DBA vorgesehen

ABFÄRBUNG

FG HH V. 25.2.2021, 3 K 139/20

Ausgangspunkt

- Steuerpflichtige erzielte über eine doppelstöckige Personengesellschaft Einkünfte
- die Oberpersonengesellschaft erzielte Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (Steuerberater)
- die Unterpersonengesellschaft war gewerblich tätig (Einkünfte machen 0,2% des Gesamtumsatzes aus)

Entscheidung

- Umqualifikation gem. § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 2 i.V.m. Abs. 1 S. 1 Nr. 2 bei jeder Erzielung gewerblicher Einkünfte
- keine Geringfügigkeitsgrenze
- Diese Abfärbung gilt aber im vorliegenden Fall nicht für die Gewerbesteuer
- Abfärbung bei Personengesellschaften würde diese gegenüber Einzelunternehmer schlechter stellen, bei dem keine Abfärbung erfolgen würde, weil mehrere (getrennte) Unternehmen vorliegen würden; dies wäre nicht verfassungskonform

FG HH V. 25.2.2021, 3 K 139/20

Entscheidung

- Abfärbewirkung dient der Vereinfachung (keine getrennte Einkünfteermittlung)
- Schutz des Gewerbesteueraufkommens, da Verschiebungen/Abgrenzungsschwierigkeiten von Einkünften verhindert wird
- Bei "Abfärbung" durch Tochterpersonengesellschaft erfolgt aber zwangsläufig eine getrennte Einkünfteermittlung (anders bei gemischt tätigen Gesellschaften, § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 1 EStG)
- damit auch keine Gefahr von Abgrenzungsschwierigkeiten
- ebenso FG Köln v. 26.6.2020, 4 K 3437/11

BFH V. 6.6.2019, IV R 30/16

Ausgangspunkt

- Personengesellschaft erzielt Einkünfte aus VuV und Kapitalvermögen (vermögensverwaltend tätig)
- die Personengesellschaft war an gewerblichen Personengesellschaften beteiligt
- Frage: § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 2 EStG anwendbar?

Entscheidung

- § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 2 EStG erfordert keine Geringfügigkeitsgrenze
- dies ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden
- damit sind alle Einkünfte der Oberpersonengesellschaft gewerblich
- aber keine Gewerbesteuer auf diese gewerblichen Einkünfte
- anderenfalls würde eine Schlechterstellung gegenüber einem Einzelunternehmer erfolgen, der verschiedene Einkunftsarten (gewerblich/nicht gewerblich) erzielen kann
- Diese Ungleichbehandlung ist nur bei § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 1 EStG gerechtfertigt (Vereinfachungsgründe)

**VIELEN DANK FÜR DIE
AUFMERKSAMKEIT**

REFERENTIN

DR. MARION FROTSCHER



Partner

Rechtsanwältin | Steuerberaterin | M.I.Tax

KOMPETENZEN

- Unternehmenssteuerrecht
- Internationales Steuerrecht
- Transaktionssteuerrecht

SPRACHEN

Deutsch, Englisch

ADVANT Beiten
Neuer Wall 72
20354 Hamburg

T +49 40 688745 136

E marion.frotscher@advant-beiten.com

ADVANT BEITEN

AUF EINEN BLICK

DIE ALLIANZ

ADVANT stellt sich vor

ADVANT ist eine Allianz europäischer Wirtschaftskanzleien, die dank ihrer strategischen Positionierung und internationalen Vernetzung Mandanten zuverlässig durch die komplexe Rechtslandschaft Europas begleitet.

Alle ADVANT-Kanzleien sind führende Rechts- und Steuerberatungseinheiten in ihren jeweiligen Jurisdiktionen. Die Allianz wurde 2021 von drei Gründungsmitgliedern ins Leben gerufen: Altana in Frankreich, Beiten Burkhardt in Deutschland und Nctm in Italien.

Das länderübergreifende ADVANT-Team besteht aus mehr als 600 Berufsträgern, darunter mehr als 140 Equity Partner, an 13 Standorten in Europa (Berlin, Brüssel, Düsseldorf, Frankfurt, Hamburg, London, Mailand, München, Paris, Rom) und weltweit (Peking, Moskau, Shanghai).

National wie international arbeiten alle ADVANT-Kanzleien mit führenden Unternehmen in ihren jeweiligen Märkten zusammen. Dazu gehören zahlreiche Blue Chips in den Branchen Technologie und Telekommunikation, Automotive und Transport, Konsumgüter, Pharma, Medien und Finanzdienstleistungen.

ADVANT Beiten



Your European advantage

ADVANT BEITEN

Eine der führenden deutschen Kanzleien

ADVANT Beiten ist eine 1990 gegründete unabhängige Sozietät mit rund 260 Berufsträgern an fünf deutschen Standorten sowie jeweils einer Präsenz in Belgien, Russland und China. Als eine der führenden Wirtschaftskanzleien in Deutschland berät ADVANT Beiten den Mittelstand, Großunternehmen, Banken, Stiftungen sowie die öffentliche Hand zu Fragen des deutschen und internationalen Wirtschaftsrechts.

ADVANT Beiten wird besonders geschätzt für:

- die Kombination aus rechtlicher Expertise und einem pragmatischen unternehmerischen Ansatz;
- Anwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, die zu den besten in ihrem Bereich gehören;
- einen individuellen, von Flexibilität und Vertrauen geprägten Beratungsansatz zur Entwicklung maßgeschneiderter Lösungen;
- die praxisnahe und effiziente Lösung komplexer Probleme, national wie international;
- einzigartige Kompetenzzentren zur Beratung von Mandanten bei bilateralen Handelsbeziehungen in über einem Dutzend Märkten weltweit.

ADVANT Beiten ist aktives Mitglied einer Vielzahl einflussreicher Rechtsverbände weltweit, darunter die Employment Law Alliance (ELA), die International Bar Association (IBA), die American Bar Association (ABA), die International Trademark Association (INTA), etc.



ADVANT Beiten

BEIJING | BERLIN | BRÜSSEL | DÜSSELDORF | FRANKFURT | HAMBURG
LONDON | MAILAND | MOSKAU | MÜNCHEN | PARIS | ROM | SHANGHAI

ADVANT-BEITEN.COM

STANDORTE DER ADVANT-KANZLEIEN

BEIJING

Suite 3130, 31st Floor
South Office Tower
Beijing Kerry Centre
1 Guang Hua Road
Chao Yang District
100020 Beijing, China
beijing@advant-beiten.com
T: +86 10 85298110

BERLIN

Lützowplatz 10
10785 Berlin, Deutschland
berlin@advant-beiten.com
T: +49 30 26471-0

BRÜSSEL

Avenue de la Joyeuse Entrée 1
1000 Brüssel, Belgien
brussels@advant-nctm.com
T: +32 2 285 4685

Avenue Louise 489
1050 Brüssel, Belgien
brussels@advant-beiten.com
T: +32 2 6390000

DÜSSELDORF

Cecilienallee 7
40474 Düsseldorf, Deutschland
dusseldorf@advant-beiten.com
T: +49 211 518989-0

FRANKFURT

Mainzer Landstraße 36
60325 Frankfurt/Main, Deutschland
frankfurt@advant-beiten.com
T: +49 69 756095-0

HAMBURG

Neuer Wall 72
20354 Hamburg, Deutschland
hamburg@advant-beiten.com
T: +49 40 688745-0

LONDON

40 Bruton Street
London, W1J 6QZ, United Kingdom
london@advant-nctm.com
T: +44 20 73759900

MAILAND

Via Agnello 12
20121 Mailand, Italien
milan@advant-nctm.com
T: +39 02 725 511

MOSKAU

Turchaninov Per. 6/2
119034 Moskau, Russland
moscow@advant-beiten.com
T: +7 495 2329635

MÜNCHEN

Ganghoferstraße 33
80339 München, Deutschland
munich@advant-beiten.com
T: +49 89 35065-0

PARIS

45 Rue de Tocqueville
75017 Paris, Frankreich
paris@advant-altana.com
T: +33 (0)1 79 97 93 00

ROM

Via delle Quattro Fontane 161
00187 Rom, Italien
rome@advant-nctm.com
T: +39 06 6784977

SHANGHAI

Room 4102
Hong Kong New World Tower
No. 300 Middle Huaihai Road
200032 Shanghai Shi, China
shanghai@advant-nctm.com
T: +86 21 60906337

STANDORTE DER ADVANT-KANZLEIEN

BEIJING

Suite 3130, 31st Floor
South Office Tower
Beijing Kerry Centre
1 Guang Hua Road
Chao Yang District
100020 Beijing, China
beijing@advant-beiten.com
T: +86 10 85298110

BERLIN

Lützowplatz 10
10785 Berlin, Deutschland
berlin@advant-beiten.com
T: +49 30 26471-0

BRÜSSEL

Avenue de la Joyeuse Entrée 1
1000 Brüssel, Belgien
brussels@advant-nctm.com
T: +32 2 285 4685

Avenue Louise 489
1050 Brüssel, Belgien
brussels@advant-beiten.com
T: +32 2 6390000

DÜSSELDORF

Cecilienallee 7
40474 Düsseldorf, Deutschland
dusseldorf@advant-beiten.com
T: +49 211 518989-0

FRANKFURT

Mainzer Landstraße 36
60325 Frankfurt/Main, Deutschland
frankfurt@advant-beiten.com
T: +49 69 756095-0

HAMBURG

Neuer Wall 72
20354 Hamburg, Deutschland
hamburg@advant-beiten.com
T: +49 40 688745-0

LONDON

40 Bruton Street
London, W1J 6QZ, United Kingdom
london@advant-nctm.com
T: +44 20 73759900

MAILAND

Via Agnello 12
20121 Mailand, Italien
milan@advant-nctm.com
T: +39 02 725 511

MOSKAU

Turchaninov Per. 6/2
119034 Moskau, Russland
moscow@advant-beiten.com
T: +7 495 2329635

MÜNCHEN

Ganghoferstraße 33
80339 München, Deutschland
munich@advant-beiten.com
T: +49 89 35065-0

PARIS

45 Rue de Tocqueville
75017 Paris, Frankreich
paris@advant-altana.com
T: +33 (0)1 79 97 93 00

ROM

Via delle Quattro Fontane 161
00187 Rom, Italien
rome@advant-nctm.com
T: +39 06 6784977

SHANGHAI

Room 4102
Hong Kong New World Tower
No. 300 Middle Huaihai Road
200032 Shanghai Shi, China
shanghai@advant-nctm.com
T: +86 21 60906337