

FG Köln: Einkünftekorrektur bei Teilwertabschreibung auf Forderungen

Aktuell: Der BFH hat dem FG Köln widersprochen und auch entgegen seiner bisherigen eigenen Rechtsprechung entschieden, dass Art. 9 Abs. 1 OECD-MA keine Sperrwirkung gegenüber der Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG entfaltet.

BFH, Urteil vom 27.02.2019, I R 51/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)

FG Köln (Vorinstanz):

Der abkommensrechtliche Grundsatz des "dealing at arm's length" ermöglicht nicht die Korrektur einer Teilwertabschreibung nach § 1 Abs. 1 AStG, weil ein Darlehen in fremdunüblicher Weise unbesichert begeben wurde (entgegen BMF-Schreiben vom 30.03.2016). Eine gewinnerhöhende Korrektur kann nur hinsichtlich einer zu niedrigen oder fehlenden Verzinsung erfolgen.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine KG, machte die Abschreibung einer Forderung gegenüber einer in China ansässigen Tochtergesellschaft geltend. Die Forderung war unbesichert und es war keine Verzinsung vereinbart. Wegen der Überschuldung der chinesischen Tochtergesellschaft verzichtete die Klägerin gegen Besserungsschein auf die Forderung. Sie erfasste sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz Teilwertabschreibungen.

Das Finanzamt vertrat unter Hinweis auf das BMF-Schreiben vom 29.03.2011 die Auffassung, dass eine Teilwertabschreibung gegenüber ausländischen verbundenen Unternehmen steuerlich nicht berücksichtigt werden könne, solange ein Rückhalt im Konzern bestehe. Es sei eine außerbilanzielle Korrektur nach § 1 Abs. 1 AStG vorzunehmen.

Entscheidung

Das Finanzamt habe die Abschreibung der Forderung gegenüber der chinesischen Tochtergesellschaft zu Unrecht unberücksichtigt gelassen.

Nach § 5 Abs. 1 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG ist die Darlehensforderung wegen dauerhafter Wertlosigkeit gewinnmindernd auszubuchen.

Entgegen der Verwaltungsanweisung (BMF-Schreiben vom 30.03.2016) ist die Teilwertabschreibung auch nicht nach § 1 AStG außerbilanziell wieder rückgängig zu machen.

Nach der Rechtsprechung des BFH ermöglicht der abkommensrechtliche Grundsatz des "dealing at arm's length" (nach Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk) nur dann eine Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG, wenn der zwischen den verbundenen Unternehmen vereinbarte Preis seiner Angemessenheit, das bedeutet seiner Höhe nach, dem Fremdvergleichsmaßstab nicht standhält. Der Grundsatz des "dealing at arm's length" ermögliche indessen nicht die Korrektur einer Abschreibung, die auf den Teilwert einer Forderung vorzunehmen ist, weil die inländische Muttergesellschaft ihrer ausländischen Tochtergesellschaft ein Darlehen in fremdunüblicher Weise unbesichert gegeben hat. Die fehlende Besicherung schlage sich insoweit nur im entsprechend bepreisten Zins nieder (BFH, Urteile vom 24.06.2015 und vom 17.12.2014). Das FG schließt sich dieser Auffassung des BFH an, nachdem das BMF (Schreiben vom 30.03.2016) die BFH-Rechtsprechung mit einem Nichtanwendungserlass belegt hat.

Im Streitfall kann nach § 1 Abs. 1 AStG nur eine gewinnerhöhende Korrektur hinsichtlich der fehlenden Verzinsung des gewährten Darlehens erfolgen, so das FG.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 1 AStG

Streitjahr 2008

Anmerkungen

Aktuell: Rechtsprechungsänderung zur Sperrwirkung des Art. 9 Abs. 1 OECD-MA

Mit Urteilen vom 27.02.2019 (I R 73/16, siehe [Deloitte Tax-News](#), I R 51/17 und I R 81/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)) hat der BFH entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass Art. 9 Abs. 1 OECD-MA keine Sperrwirkung gegenüber der Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibung eines unbesicherten Darlehens einer inländischen Muttergesellschaft an ihre ausländische Tochtergesellschaft entfaltet. Denn Art. 9 Abs. 1 OECD-MA beschränke den Korrekturbereich des § 1 Abs. 1 AStG nicht auf Preisberichtigungen, sondern ermögliche auch die Neutralisierung der gewinnmindernden Ausbuchung einer Darlehensforderung oder einer Teilwertabschreibung hierauf (entgegen BFH-Urteile vom 24.06.2015, I R 29/14 und vom 17.12.2014, I R 23/13). Auch das Unionsrecht stehe der Einkünftekorrektur nicht entgegen. Im Rahmen von drei weiteren Verfahren (I R 32/17, I R 54/17, I R 5/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)) hat der BFH nun seine neue Rechtsprechung zur Fremdunüblichkeit einer fehlenden Darlehensbesicherung sowohl i.S.d. § 1 AStG als auch des Art. 9 OECD-MA verfestigt und weiter ausdifferenziert.

Weitere Verfahren zur Problematik der Sperrwirkung des Art. 9 OECD-MA

Zur Frage, ob der abkommensrechtliche Grundsatz des "dealing at arm's length" die Korrektur einer Teilwertabschreibung nach § 1 Abs. 1 AStG ermöglicht, sind noch weitere Verfahren beim BFH anhängig: I R 34/18 (Hessisches FG, Urteil vom 29.08.2018, 2 K 1744/16), I R 14/18 (Sächsisches FG, Urteil vom 27.09.2017, 5 K 1648/12), I R 21/18 (FG Köln, Urteil vom 19.04.2018, 10 K 2115/16) und I R 72/17 (FG Münster, Urteil vom 18.05.2017, 3 K 2872/14 G,F). Es ist zu erwarten, dass der BFH auch im Rahmen dieser Verfahren die neuen Grundsätze aus seinen Urteilen vom 27.02.2019 (I R 73/16, siehe [Deloitte Tax-News](#), I R 51/17 und I R 81/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)) anwenden und ggf. weiter konkretisieren wird.

Fundstellen

BFH, Urteile vom 27.02.2019, [I R 51/17](#) und [I R 81/17](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

Finanzgericht Köln, Urteil vom 17.05.2017, [9 K 1361/14](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 19.06.2019, I R 32/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 27.02.2019, I R 73/16, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BMF, Schreiben vom 30.03.2016, BStBl. I 2016, S. 455, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BMF, Schreiben vom 29.03.2011, BStBl. I 2011, S. 277

BFH, Urteil vom 17.12.2014, I R 23/13, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 24.06.2015, I R 29/14, siehe [Deloitte Tax News](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.