

August 2009

Mit **Urteil vom 17.07.2008** hat der **BFH (Az. I R 84/04)** das Revisionsverfahren zur **Rs. Lidl Belgium** (EuGH-Urteil vom 15.05.2008, C-415/06) fortgesetzt und bei der Verwertung von ausländischen Betriebsstättenverlusten im Anwendungsbereich der Freistellungsmethode entschieden, dass derartige Verluste prinzipiell nicht im Inland abzugsfähig sind. Nach Ansicht des BFH soll jedoch ein phasengleicher Verlustabzug (im Verlustentstehungsjahr) in Betracht kommen, sofern und soweit der Steuerpflichtige den Nachweis erbringt, dass diese Verluste im Betriebsstättenstaat unter keinen Umständen verwertbar sind.

Nach den genauen Ausführungen des BFH kommt ein phasengleicher Abzug im Verlustentstehungsjahr des nach Maßgabe des deutschen Steuerrechts ermittelten Betriebsstättenverlustes nur dann in Betracht, wenn

- der Steuerpflichtige die im Betriebsstättenstaat für den betreffenden Besteuerungszeitraum sowie für frühere Besteuerungszeiträume vorgesehenen Möglichkeiten zur Berücksichtigung von Verlusten **tatsächlich** ausgeschöpft hat, ggf. durch Übertragung dieser Verluste auf einen Dritten **und**
- im Verlustentstehungsjahr keine Möglichkeit besteht, dass die Verluste der Betriebsstätte im Betriebsstättenstaat für künftige Zeiträume von ihr selbst oder von einem Dritten berücksichtigt werden.

Die Finanzverwaltung hat nun in ihrem **BMF-Schreiben vom 13. Juli 2009 (IV B5-S2118-a/07/10004)** mit einem Nichtanwendungserlass zu diesem Urteil reagiert und möchte in Anlehnung an die Ausführungen im zugrunde liegenden EuGH-Urteil einen inländischen Verlustabzug verweigern, wenn die Verluste im Betriebsstättenstaat in künftigen Steuerzeiträumen rechtlich berücksichtigt werden können.

Die Finanzverwaltung interpretiert im Ergebnis das EuGH-Urteil derart, dass allein auf die **rechtliche Möglichkeit der Verlustberücksichtigung** im Betriebsstättenstaat abzustellen ist. Ob tatsächlich ein Verlustabzug erfolgt bzw. der Steuerpflichtige diesen in Anspruch nimmt, soll dabei unerheblich sein. Zudem wird die Nichtanwendung damit begründet, dass im Sachverhalt der Rs. Lidl Belgium der im Inland zum phasengleichen Abzug beantragte Betriebsstättenverlust des Jahres 1999 wohl bereits im Veranlagungszeitraum 2003 im Betriebsstättenstaat Luxemburg berücksichtigt werden konnte und daher eine Zurückverweisung durch den BFH an das zuständige Finanzgericht zwecks Sachverhaltsprüfung und Bestätigung erfolgt ist.

Daher können nach Ansicht der Finanzverwaltung insbesondere **keine allgemeinen Rückschlüsse** zu den vom BFH getätigten Aussagen zum phasengleichen Verlustabzug im Verlustentstehungsjahr gezogen werden.

August 2009

Der BFH hat in seinem Urteil im Wesentlichen die Feststellungen des EuGH übernommen und sachverhaltsimmanent keine konkrete Aussage zu der Frage getätigt, wann endgültige Betriebsstättenverluste im Inland zu berücksichtigen sind. Sollte sich im Rahmen der Sachverhaltsüberprüfung durch das Finanzgericht ergeben, dass tatsächlich doch keine Verlustverrechnung im Jahr 2003 in Luxemburg vorgenommen worden ist, dann müsste weiterhin eine mögliche Endgültigkeit des 1999 entstandenen Betriebsstättenverlustes in Luxemburg ermittelt werden.

In der Literatur wurde allerdings allein aus der mehrfachen Verwendung des Begriffes „phasengleicher Verlustabzug“ im BFH-Urteil eine Andeutung des BFH darin gesehen, dass ausländische Betriebsstättenverluste im Verlustentstehungsjahr abzuziehen sind und die Feststellung der Endgültigkeit der Verluste insoweit zurückwirkt. Zudem wurde durch eine Anmerkung in der Literatur durch ein Mitglied des erkennenden Senats geschlussfolgert, dass der BFH im Eintritt der Gewissheit über die Endgültigkeit des Verlustes ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO sieht. Dies würde bedeuten, dass bereits bestandskräftige Steuerbescheide im Inland insoweit wieder aufgerollt werden könnten und nicht vorsorglich offen gehalten werden müssen.

Für die Praxis lassen sich leider weder aus der Rechtsprechung des BFH und des EuGH noch aus den Ausführungen im Nichtanwendungsschreiben des BMF vom 13.07.2009 eindeutige verfahrensrechtliche Aussagen ableiten. Bei einer Analyse der möglichen zu beurteilenden Fallvarianten können folgende Praxishinweise gegeben werden:

1. Verlust wird im Verlustentstehungsjahr aufgrund der Rechtsvorschriften im Betriebsstättenstaat endgültig

In diesen Fällen ist bereits im Verlustentstehungsjahr klar, dass der Betriebsstättenverlust im Ausland rechtlich zukünftig nicht mehr genutzt werden kann. Derartig definitiv gewordene Verluste müssen „phasengleich“ im Verlustentstehungsjahr in Deutschland berücksichtigt werden. Hiervon geht wohl auch die Finanzverwaltung aus, da sie allein auf die Ausschöpfung aller rechtlichen Möglichkeiten abstellen möchte.

Ein solcher Sachverhalt liegt den Urteilen des EuGH und des BFH in der Rs. Lidl Belgium zu Grunde, da die deutsche Lidl Belgium GmbH & Co. KG im Verlustentstehungsjahr 1999 phasengleich den Abzug des ausländischen Betriebsstättenverlustes im Rahmen der inländischen Steuererklärung 1999 angesetzt hatte. Der Steuerbescheid 1999 wurde somit offen gehalten, so dass sich hier nicht die verfahrensrechtliche Frage der Rückwirkung stellen kann.

August 2009

Wenn in solchen Fällen der Nachweis über die Endgültigkeit des Verlustes erbracht werden kann, ist unstreitig der Verlust phasengleich zu berücksichtigen, unabhängig davon, in welchem Jahr der Nachweis der Endgültigkeit erbracht werden kann.

2. Verlust wird im Verlustentstehungsjahr aufgrund tatsächlicher Gegebenheiten endgültig

Im Verlustentstehungsjahr wird der Verlust im Ausland aufgrund wirtschaftlicher Prognosen „endgültig“; d.h. er kann z.B. mangels zukünftiger Gewinnerwartungen tatsächlich nicht mehr im Ausland genutzt werden, obwohl das ausländische Steuerrecht eine Verlustnutzung ermöglicht. Es besteht daher rechtlich weiterhin die Möglichkeit einer Verlustnutzung, jedoch voraussichtlich tatsächlich nicht mehr.

Diesen Fall - und eigentlich nur diesen - lehnt die Finanzverwaltung in ihrem Nichtanwendungserlass explizit ab, in dem sie allein auf die rechtliche Möglichkeit der Verlustnutzung abstellt. Die Auffassungen von EuGH oder BFH hierzu sind nicht bekannt, da eine solche Frage im Urteilssachverhalt (bisher) nicht relevant war. Ob sich im Rahmen der Sachverhaltsprüfung durch das Finanzgericht etwas anderes ergibt, bleibt abzuwarten.

3. Ein aufgelaufener Verlustvortrag (Verluste der Vergangenheit) wird im Ausland aufgrund dortiger Rechtsvorschriften endgültig

In diesen Fällen ist fraglich, wann der Verlust in Deutschland berücksichtigt werden muss, nämlich entweder zum Zeitpunkt seines Endgültigwerdens oder mit Rückwirkung in den einzelnen Jahren der Verlustentstehung. Nur in diesem Fall stellt sich überhaupt die Frage einer möglichen Rückwirkung der Verlustnutzung.

Die Auffassungen von EuGH oder BFH hierzu sind nicht bekannt, da eine solche Frage im Urteilssachverhalt nicht relevant ist. Auch eine eindeutige Meinung der Finanzverwaltung steht aus, da der Nichtanwendungserlass hierzu keine Ausführungen enthält. Lediglich in der Literatur möchte die herrschende Meinung eine phasengleiche Berücksichtigung in den jeweiligen Verlustentstehungsjahren aufgrund eines „rückwirkenden Ereignisses“ beanspruchen.



Ausländische Betriebsstättenverluste: BMF zur Abzugsfähigkeit von Verlusten aus EU/ EWR-Betriebsstätten

August 2009

Als **Fazit** bleibt somit festzuhalten, dass aufgrund des zu entscheidenden Sachverhaltes **viele Fragen** der Berücksichtigung von Betriebsstättenverlusten bei der Freistellungsmethode nicht zu beantworten waren und somit **offen geblieben** sind. Dies gilt neben den beschriebenen Fragen nach der zeitlichen Berücksichtigung aufgelaufener Verluste oder der Berücksichtigung nicht nur des rechtlichen sondern auch des tatsächlichen Wegfalls der Verlustnutzungsmöglichkeit auch für Folgeaspekte wie z.B. die Art des Nachweises, dass der Verlust rechtlich nicht mehr nutzbar ist oder die Ermittlung und Überprüfung der in Deutschland zu berücksichtigenden Betriebsstättenverluste.

Für Rückfragen steht Ihnen gerne Frau StBin Theodora Hill, M.I.Tax, zur Verfügung.

Disclaimer

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.