

Ländererlasse: Anwendungsfragen zur gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen

Aktuell: Die Ländererlasse vom 02.07.2012 wurden durch die Verfügung der OFD Frankfurt a.M. aktualisiert (siehe hierzu [Deloitte Tax-News](#))

Ländererlasse vom 02.07.2012:

Die Länder nehmen mit überarbeiteten gleich lautenden Erlassen zu Anwendungsfragen zur Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen nach § 8 Nr. 1 GewStG Stellung. Die neuen Ländererlasse enthalten eine erweiterte Aufzählung der hinzurechnenden Formen von Pacht- und Mietzinsen und grenzen noch deutlicher zu nicht hinzurechnungspflichtigen Aufwendungen ab.

Hintergrund

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 wurden u. a. die bisherigen Regelungen zur Hinzurechnung von Entgelten für die Nutzung von Betriebskapital durch die Regelung zur Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen ersetzt. Die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 04.07.2008 wurden nun überarbeitet. Die neue Fassung wurde am 02.07.2012 veröffentlicht. Die Änderungen sind erstmals für den Erhebungszeitraum 2008 anzuwenden.

Verwaltungsanweisung

Folgende wesentlichen Änderungen bzw. Klarstellungen sind u.a. zu beachten:

Hinzurechnung von gewinnmindernden Aufwendungen

Rz. 2

- Keine Hinzurechnung von Aufwendungen, die am Bilanzstichtag als Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Anlage- oder Umlaufvermögens aktiviert wurden.
- Eine auf einen Hinzurechnungstatbestand gerichtete Rückstellung, die zulässigerweise gebildet worden ist, ist hinzuzurechnen.
- Bei Arbeitsgemeinschaften (Arge) sind die gewerbsteuerlichen Folgen der Hinzurechnung bei den einzelnen Partnern zu ziehen.

Hinzurechnung von Entgelten für Schulden (§ 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG)

Rz. 11

Keine Saldierung von Zinsaufwendungen und Zinserträgen im Zusammenhang mit durchgeleiteten Krediten.

Rz. 12

Die Aufzinsung von Pensionsrückstellungen (§ 6a Abs. 3 EStG) unterliegt nicht der Hinzurechnung.

Rz. 24a (neu)

Zinsen für betriebliche Steuerschulden (§ 233 ff. AO) sind hinzuzurechnen, wenn sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt wurden.

Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter (§ 8 Nr. 1 Buchst. d, e GewStG)

Rz. 29

- Laufzeit von Miet- und Pachtverträgen alleine ist grds. für die Beurteilung, ob eine Hinzurechnung vorzunehmen ist, ohne Bedeutung.
- Der Hinzurechnung unterliegen auch Aufwendungen einer als Umlage zu entrichtenden Grundsteuer, den Gewinn mindernde Leasingraten und im Zusammenhang mit der Anmietung von Fahrzeugflächen (z.B. Taxi-Außentür für Werbezwecke) entrichtete Entgelte.

Rz. 29a (neu)

Bei Weitervermietung von Wirtschaftsgütern liegt auf jeder Stufe der Überlassung eine Benutzung i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. d bzw. e GewStG vor; eine Saldierung von Mietaufwendungen und Mieterträgen kommt nicht in Betracht.

Rz. 29b (neu)

- Miet- und Pachtzinsen werden dann für die Benutzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gezahlt, wenn die Wirtschaftsgüter für den Fall, dass sie im Eigentum des Mieters oder Pächters stünden, dessen Anlagevermögen zuzurechnen wären. Diese Fiktion muss sich jedoch soweit wie möglich an den betrieblichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen orientieren.
- Mietaufwendungen des Unternehmers für die Anmietung von Unterkünften, die unmittelbar der originären Tätigkeit zuzuordnen sind, unterliegen der Hinzurechnung.

Rz. 29c (neu)

Das Entgelt für pachtweise Überlassung eines gesamten Netzes oder von Teilen eines Netzes (insb. im Bereich Telekommunikation, Energie und Eisenbahn) unterliegt der Hinzurechnung für bewegliche Wirtschaftsgüter. Soweit sich das Entgelt auf unbewegliche Wirtschaftsgüter bezieht, ist eine entsprechende Hinzurechnung vorzunehmen.

Rz. 29d (neu)

Das Entgelt für die Nutzung von Eisenbahninfrastruktur und von sog. Teilnehmeranschlussleitung bzw. „letzte Meile“ oder vergleichbare Netzzugängen unterliegt nicht der Hinzurechnung.

Rz. 29e (neu)

Die an Betreiber von anderen Versorgungsnetzen zu entrichtenden Netzentgelte unterliegen nicht der Hinzurechnung. Soweit sich das Entgelt auf unbewegliche Wirtschaftsgüter bezieht, ist eine Hinzurechnung nicht vorzunehmen.

Rz. 32a (neu)

Bei Bestellung eines Erbbaurechts an einem bebauten Grundstück sind die gezahlten Erbbauzinsen in einen Tilgungs- und Zinsanteil für die Übertragung des Bauwerks einerseits und ein Entgelt für die Nutzung des Grund und Bodens andererseits aufzuteilen. Der auf das Bauwerk entfallende Zinsanteil unterliegt der Hinzurechnung, soweit die diesbezüglichen Erbbauzinsen nicht aktiviert wurden.

Rz. 33

- Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Software unterliegen der Hinzurechnung, wenn dabei das Recht auf Nutzung eingeräumt wird und beim Überlassenden eine geschützte Rechtsposition an diesem Recht besteht.
- Aufwendungen für die Überlassung ungeschützter Erfindungen, Know-How, Firmenwert, Kundenstamm und sonstiger ungeschützter geistiger Werte unterliegen nicht der Hinzurechnung.

Betroffene Norm

§ 8 Nr. 1 GewStG

Fundstellen

OFD Frankfurt a.M., Verfügung vom 08.04.2022, G 1422 A-44-St 513, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Oberste Finanzbehörden der Länder, [Gleich lautende Erlasse](#) zu Anwendungsfragen zur Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen nach § 8 Nummer 1 GewStG vom 02.07.2012

Entwurf der überarbeiteten Länderlase zu Anwendungsfragen zur Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen, Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#).

[Englische Zusammenfassung](#)

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.