

Entwurf der Verwaltungsgrundsätze Betriebsstättengewinnaufteilung: Erstellung der Hilfs- und Nebenrechnung § 3 BsGaV

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 18. März 2016 einen Entwurf der Verwaltungsgrundsätze Betriebsstättengewinnaufteilung VWG BsGa veröffentlicht. Dieser Artikel fasst die Erstellung der Hilfs- und Nebenrechnung (§ 3 BsGaV) zusammen.

Hintergrund

Dieser Artikel befasst sich mit der Erstellung der Hilfs- und Nebenrechnung gem. § 3 BsGaV und bietet eine Zusammenfassung der Verwaltungsgrundsätze BsGa Rn. 52 – 70.

Erstellung der Hilfs- und Nebenrechnung, § 3 (1) BsGaV (Rn. 52 - 57 VWG BsGa)

Die Hilfs- und Nebenrechnung ist zu Beginn des Wirtschaftsjahres zu erstellen, laufend fortzuschreiben und zum Ende des Wirtschaftsjahres abzuschließen (siehe § 3 (1) S.1 BsGaV sowie Rn. 52 VWG BsGa). Ausgangspunkt der Hilfs- und Nebenrechnung sind die Unterlagen einer buchführungspflichtigen Betriebsstätte oder Unterlagen aus der freiwilligen Buchhaltung (Rn. 53 und 54 VWG BsGa). Bei einer ausländischen Betriebsstätte kann der zum Bilanzstichtag geltende Umrechnungskurs zur Währungsumrechnung genutzt werden (Rn.55 VWG BsGa).

Hat ein Unternehmen mehrere Betriebsstätten, ist für jede gesondert eine Hilfs- und Nebenrechnung zu erstellen. Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn in einem Staat die Hilfs- und Nebenrechnung zusammengefasst werden (Rn. 56 VWG BsGa). Hier gilt es aber zu beachten, dass für jede einzelne Bau- und Montagebetriebsstätte sowie für jede einzelne Förderbetriebsstätte eine gesonderte Hilfs- und Nebenrechnung zu erstellen ist (siehe Rn. 341 VWG BsGa).

Es ist nicht erforderlich eine Hilfs- und Nebenrechnung zu erstellen, wenn alle im Inland erzielten Einkünfte aufgrund von Artikel 8 OECD-MA nicht besteuert werden können. Eine Hilfs- und Nebenrechnung ist aber dann zu erstellen, wenn Einkünfte erzielt werden, die nicht als Nebeneinkünfte anzusehen sind (siehe hierzu Rn. 57 VWG BsGa).

Bestandteile der Hilfs- und Nebenrechnung, § 3 (2) BsGaV (Rn. 58 – 62 BsGa)

In der Hilfs- und Nebenrechnung sind Vermögenswerte (inkl. immaterieller Werte, welche der Betriebsstätte zuzuordnen sind), das Dotationskapital sowie die übrigen Passivposten zu erfassen (Rn. 58 und 59 VWG BsGa). Des Weiteren sind Betriebseinnahmen und –ausgaben (§ 3 (2) S. 2 Nr. 4 BsGaV) sowie fiktive Betriebseinnahmen und –ausgaben (hierzu gehören auch fiktive Veräußerungsgewinne und –verluste nach § 12 (1) KStG) und Entstrickungen gem. § 4 (1) S. 3 & 4 EStG zu erfassen (Rn. 60, 61, 62 VWG BsGa). Der fiktive Veräußerungserlös ist gem. § 3 (4) S.2 BsGaV sowie Rn. 68 VWG BsGa in der Hilfs- und Nebenrechnung zu erfassen.

Hinweis auf die Aufzeichnungspflichten, § 3 (3) BsGaV (Rn. 63 BsGa)

Werden bei einer Außenprüfung erforderliche Aufzeichnungen nach § 90 (3) S. 4 AO nicht fristgerecht oder nur in unverwertbarer Qualität vorgelegt, können Schätzungen und Zuschläge nach § 162 (3) und (4) AO notwendig werden (Rn. 63 VWG BsGa).

Folgen der Begründung und Beendigung einer Betriebsstätte, § 3 (4) BsGaV (Rn. 64 – 69 VWG BsGa)

Wird eine Betriebsstätte begründet, ist zu diesem Zeitpunkt erstmals eine Hilfs- und Nebenrechnung zu erstellen, auch wenn sich die Begründung erst nachträglich herausstellt. Wird die Begründung nicht erkannt, kann eine Schätzung nach § 162 AO notwendig werden (Rn. 64, 65 VWG BsGa).

Vorlaufkosten sind dem übrigen Unternehmen zuzuordnen, weil einer Betriebsstätte vor ihrem Entstehen keine Personalfunktionen zugeordnet werden können (siehe Rn. 71 VWG BsGa). Analog sind Betriebseinnahmen und –ausgaben, die im Zusammenhang mit einer nicht mehr bestehenden Betriebsstätte anfallen, dem übrigen Unternehmen zuzuordnen (Rn. 66, 69 VWG BsGa).

Hilfs- und Nebenrechnung für die Betriebsstätte eines nicht bilanzierenden Unternehmens, § 3 (5) BzGaV (Rn. 70 BzGa)

In Fällen, in denen das Unternehmen, zu dem die Betriebsstätte gehört, keine Bücher führt, ist die Hilfs- und Nebenrechnung nach § 3 (5) BzGaV entsprechend einer Einnahmenüberschussrechnung i.S.d. § 4 (3) EStG zu erstellen. § 6 (7) EStG ist entsprechend anzuwenden, d.h. die Abschreibungen sind ausgehend von den fiktiven Anschaffungskosten zu bemessen.

Fundstelle

[Entwurf eines BMF-Schreibens zur Betriebsstättengewinnaufteilung](#)

www.deloitte-tax-news.de

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.