

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 26. März 2014 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > BFH zur Besteuerung von Sondervergütungen vor Inbetriebnahme des Handelsschiffes
- > Keine gewerbliche Prägung einer GmbH & Co. GbR durch individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschluss

Steuerrecht

> BFH zur Besteuerung von Sondervergütungen vor Inbetriebnahme des Handelsschiffes

Von Hannes Zerbin, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem heute veröffentlichten Urteil (Az. IV R 19/10) entschieden, dass Sondervergütungen an Gesellschafter für Tätigkeiten im Dienst der Gesellschaft, die im Jahr vor Antragstellung auf Gewinnermittlung nach der Tonnage (§ 5a Abs. 1 EStG) geleistet wurden, dem pauschalen Gewinn hinzuzurechnen und nicht nach § 5a Abs. 3 Satz 2 EStG steuerbefreit sind. Das Urteil ist für alle geschlossenen Fonds relevant, die Handelsschiffe im internationalen Verkehr betreiben.

Im entschiedenen Fall ging es um eine Ein-Schiffs-Gesellschaft in Form einer GmbH & Co. KG. Ihr Geschäftsgegenstand war der Betrieb des Schiffs MS „A“ und alle damit in Zusammenhang stehenden Geschäfte. Mit Indienststellung des Schiffes im November 2008 optierte die Gesellschaft zur sogenannten Tonnagebesteuerung. Die Komplementärin und drei ihrer Kommanditisten erhielten im Streitjahr 2007 von der Gesellschaft ferner Vergütungen für Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft (sogenannte Sondervergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Fraglich war die Einordnung dieser

Sondervergütungen vor dem Hintergrund des besonderen Besteuerungsregimes der Tonnagesteuer.

Grundsätzlich sind Sonderbetriebseinnahmen dem Gewinn des jeweiligen Gesellschafters einer Personengesellschaft hinzuzurechnen und bei ihm steuerpflichtig. Gemäß § 5a Abs. 3 Satz 2 EStG jedoch sind Gewinne, die im Fall der Option zur Tonnagebesteuerung vor Indienststellung des Handelsschiffes erwirtschaftet werden, nicht zu besteuern. Dies sollte gemäß dem vorinstanzlichen Urteil des Finanzgerichts Hamburg (Urteil vom 26. März 2010, Az. 6 K 242/09) auch für Sondervergütungen gelten.

Dieses erstinstanzliche Urteil hätte im Streitfall für die Ein-Schiffs-Gesellschaft die wirtschaftlich vorteilhafte Folge gehabt, dass die vor Indienststellung des Schiffes im Dienste der Gesellschaft erzielten Vergütungen steuerfrei geblieben wären und die gesondert geregelte Steuerpflicht für Sondervergütungen in § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG erst ab dem Wirtschaftsjahr gegolten hätte, in dem der Gewinn gemäß § 5a Abs. 1 EStG nach der Tonnage besteuert worden wäre.

Das beklagte Finanzamt legte jedoch Revision ein und bekam mit dem heute veröffentlichten Urteil Recht. Das Finanzgerichtsurteil war danach aufzuheben, da Sondervergütungen nach Ansicht des BFH nicht von § 5a Abs. 3 Satz 2 EStG erfasst werden. Demnach sind die im Vorjahr der Antragstellung auf Gewinnermittlung nach der Tonnage geleisteten Vergütungen dem pauschal ermittelten Gewinn hinzuzurechnen. Sie erhöhen somit den in 2007 erzielten Gewinn.

Der BFH begründete seine Entscheidung unter anderem mit der Gesetzesbegründung zu § 5a Abs. 3 EStG, wonach der Gesetzgeber mit dieser Vorschrift erreichen wollte, dass im Fall einer wirksamen Option zur Gewinnermittlung nach § 5a EStG auch die vor dem Wirtschaftsjahr der Indienststellung erzielten „Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr“ im Ergebnis so besteuert werden, als wenn auch für sie schon eine Gewinnermittlung nach § 5a EStG durchzuführen wäre.

Wenn es dem Gesetzgeber mit der Neuregelung des § 5a Abs. 3 Satz 2 EStG also darum ging, die Einkünfte aus

dem Betrieb des Handelsschiffs vor Indienststellung rückwirkend ebenfalls mit der Tonnagesteuer abzugelten, sind davon aber nur die Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen zu erfassen, die bei Anwendung des § 5a EStG zu ermitteln wären. Hierzu gehören gerade nicht die Sondervergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Dafür spricht auch die Auslegung des § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG nach dessen Sinn und Zweck, wonach Vergütungen, die die Gesellschafter einer Personengesellschaft von dieser für Tätigkeiten im Dienst der Gesellschaft auf schuldrechtlicher Basis erhalten, nicht im pauschal ermittelten Gewinn nach § 5a Abs. 1 EStG enthalten sind, sondern auch während der Zeit, in der der Gewinn der Gesellschaft nach § 5a Abs. 1 EStG ermittelt wird, weiterhin nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 4 Abs. 1, 5 EStG zu ermitteln sind und dem nach § 5a Abs. 1 EStG ermittelten Gewinn hinzugerechnet werden.

Im Ergebnis ist somit festzuhalten, dass die steuerentlastende Wirkung des § 5a Abs. 1 EStG nun nicht mehr für Sondervergütungen gilt, die vor der Gewinnermittlung nach der Tonnage durch die Gesellschafter erzielt werden.

Kontakt für weitere Informationen



Hannes Zerbin, LL.M. (London)
Diplom-Wirtschaftsjurist (Univ.)
Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 514
E-Mail: hannes.zerbin@roedl.de

> Keine gewerbliche Prägung einer GmbH & Co. GbR durch individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschluss

Von Uta Mühe, Rödl & Partner Hamburg

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 17. März 2014 (IV C 6 – S 2241/07/10004) zur gewerblichen Prägung einer GmbH & Co. GbR im Falle eines individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschlusses Stellung genommen und vertritt anders als bislang die Ansicht, dass in einer solchen Konstellation bei einer GmbH & Co. GbR keine gewerbliche Prägung gemäß § 15 Absatz 3 Nummer 2 Einkommensteuergesetz

(EStG) anzunehmen sei. Eine GmbH & Co. GbR liegt beispielsweise vor, wenn lediglich eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) persönlich haftende Gesellschafterin ist und die Haftung der übrigen Gesellschafter (regelmäßig natürliche Personen) durch individualvertragliche Vereinbarungen ausgeschlossen ist.

Der Kernsatz des BMF-Schreibens lautet: „Bei der Auslegung der Vorschrift des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG ist der abstrakte gesellschaftsrechtliche Typus entscheidend, weil das Tatbestandsmerkmal „persönlich haftender Gesellschafter“ im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG typisierend an die gesellschaftsrechtliche Stellung des Gesellschafters anknüpft.“ Im Einzelnen: Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ist im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB; §§ 705 bis 740) geregelt. Danach kann gesellschaftsrechtlich die persönliche Haftung der Gesellschafter bei einer GbR nicht generell ausgeschlossen werden. Ein Haftungsausschluss kann vielmehr nur schuldrechtlich und individualvertraglich vereinbart werden. Eine solche Vereinbarung kann daher nur individuell beim einzelnen Vertragsabschluss mit der Zustimmung des jeweiligen Vertragspartners vereinbart werden und wirkt auch nur für den betreffenden Vertragsabschluss. Dadurch bleibt jedoch die Rechtsstellung als persönlich haftender Gesellschafter unberührt. Für die ertragsteuerliche Bedeutung ist ein individualvertraglicher Haftungsausschluss demnach bedeutungslos.

Schlussfolgernd wird im oben genannten BMF-Schreiben festgehalten, dass bei einer GbR die gewerbliche Prägung nicht durch einen individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschluss herbeigeführt werden kann. An der bisherigen Verwaltungsauffassung, wonach eine Herbeiführung der gewerblichen Prägung durch einen individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschluss möglich ist, wird ausdrücklich nicht mehr festgehalten. Zweierlei bleibt abzuwarten: Erstens die Entscheidung des BFH in der Rechtssache IV R 35/13, in der über eben diese Rechtsfrage zu entscheiden sein wird, und zweitens eine richterliche oder verwaltungsseitige Bestätigung, dass sich diese Rechtsfrage bei einer GmbH & Co. GbR mit ausschließlich Kapitalgesellschaften als Gesellschaftern nicht stellt. Richtigerweise ist eine solche GmbH & Co. GbR nämlich als gewerblich geprägt anzusehen.

Im oben genannten BMF-Schreiben wird ferner eine Übergangsregelung für Fälle vorgesehen, in denen bisher aufgrund eines individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschlusses eine gewerblich geprägte Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG angenommen wurde. Solche Gesellschaften können auch weiterhin als gewerblich geprägte Gesellschaften mit Betriebsvermögen und den damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen angesehen werden, bis zum 31. Dezember 2014 bei dem für die Besteuerung der Personengesellschaft zuständigen Finanzamt ein gesonderter schriftlicher Antrag gestellt wird. Als wirksamer Antrag in diesem Sinne gilt ausdrücklich nicht eine abgegebene Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte, in der die Einkünfte wie bislang als

gewerbliche Einkünfte erklärt werden. Eine weitere Bedingung zur fortgeltenden Anerkennung einer gewerblich geprägten Personengesellschaft ist, dass die betreffende GbR bis zum 31. Dezember 2014 in eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG umgewandelt worden sein muss. Zeitlich ist der Antrag auf Eintragung der GmbH & Co. KG in das Handelsregister ausschlaggebend.

Kontakt für weitere Informationen



Uta Mühe

Steuerassistentin

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 517

E-Mail: uta.muehe@roedl.de

Breit aufstellen

„Steuern, Finanzen, Recht – unsere Mandanten haben das Vertrauen zu uns, dass wir Ihre Angelegenheiten mit breit aufgestellten Kompetenzen verfolgen.“

Rödl & Partner

„Jeder Menschenturm beginnt mit einer breit aufgestellten Basis, damit die Castellars an der Spitze einen sicheren Stand haben.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellars und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellars und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellars de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Fonds-Brief direkt, 26. März 2014

Herausgeber: Rödl Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft mbH
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg
 Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1012 | www.roedl.de
fondsbrief-direkt@roedl.de

Verantwortlich für den Inhalt:
Martin Führlein
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Redaktion/Koordination:
Frank Dißmann
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Layout/Satz: **Petra Brecejl**
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.