

# Breit aufstellen

## Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 2. Oktober 2014 · [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Steuerrecht

- > Überarbeitetes BMF-Schreiben zur Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen auf Personengesellschaften
- > Gewinne aus Aktienverkäufen sind mit der pauschalen Gewinnermittlung nach der Tonnage abgegolten

## Steuerrecht

- > Überarbeitetes BMF-Schreiben zur Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen auf Personengesellschaften

Von Roy Bonde, Rödl & Partner Hamburg

Mit Datum vom 26. September 2014 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) sein Schreiben zur Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf Personengesellschaften vom 16. April 2010 überarbeitet und ersetzt.

Um die ertragsteuerlich divergente Behandlung von Personengesellschaften im grenzüberschreitenden Kontext trotz bestehender DBA zu vereinfachen, hatte das BMF mit Schreiben vom 16. April 2010 erstmals verbindliche Vorgaben zur Anwendung der DBA auf Personengesellschaften veröffentlicht. Trotz dieser Vorgaben bestand wegen neuer Rechtsgrundlage und wiederholter gegensätzlicher Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) Handlungsbedarf der Finanzverwaltung. Mit diesem Schreiben wird zur Lösung unterschiedlicher ertragsteuerlicher Behandlungen und etwaiger Zweifelsfragen beige-

Bereits im November 2013 ist ein Entwurf des gegenwärtig überarbeiteten BMF-Schreibens publiziert worden, um eine Stellungnahme von Fachverbänden sowie der Wirtschaft zu ermöglichen. Im Folgenden werden einige der wesentlichen Änderungen unter Angabe der jeweiligen Teilziffer (Tz.) des am 26. September 2014 erschienenen BMF-Schreibens erläutert bzw. kommentiert.

Zu Tz. 2.1.2:

Durch das aktuelle BMF-Schreiben bestätigt die Finanzverwaltung die Möglichkeit, dass Personengesellschaften, denen Einkünfte nach dem Recht ihres Sitzstaates zugerechnet werden, die Entlastung von Abzugsteuern beanspruchen können, obwohl aus deutscher steuerlicher Sicht die Einkünfte von den Gesellschaftern erzielt werden. Diese Änderung ist eine Reaktion auf das Urteil I R 48/12 des BFH vom 26. Juni 2013.

Zu Tz. 2.2.1:

Eine grundlegende neue Sichtweise zeigt das BMF durch die Änderung der Definition der Unternehmensgewinne erzielt. Hier entspricht die Auffassung des BMF nun der BFH-Rechtsprechung, so dass per Definition zukünftig lediglich die Einkünfte originär gewerbetreibender Personengesellschaften als Unternehmensgewinne (Artikel 7) dem DBA unterliegen.

Gewerblich geprägte Personengesellschaften gemäß § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG sowie fiktiv gewerblich tätige Personengesellschaften gemäß § 15 Absatz 3 Nummer 1 EStG werden fortan wie vermögensverwaltende Personengesellschaften behandelt und unterliegen somit nicht den Regelungen nach Artikel 7 DBA. Für diese Einkünfte gelten die sonstigen Vorschriften, wie z. B. Artikel 6 DBA für Vermietungseinkünfte.

Sofern eine Personengesellschaft gewerblich infiziert ist, sind die Einkünfte im Verhältnis ihrer Entstehung aufzuteilen und den jeweiligen Einkunftsarten zuzuordnen.

Zu Tz. 2.3.3:

Bis zuletzt vertrat die Finanzverwaltung den Standpunkt, dass gewerblich geprägte Personengesellschaften Unternehmensgewinne im Sinne des Artikels 7 des OECD-Musterabkommens (OECD-MA) erzielen. Dadurch stand

## Fonds-Brief direkt

das Besteuerungsrecht dem Sitzstaat der Gesellschaft zu. Mit Einfügung der sogenannten Treaty-Override-Regelung des § 50 i EStG hat das BMF diese Auffassung aufgegeben. Durch diese Regelung ist primär das deutsche Besteuerungsrecht gesichert, so dass die Zwischenschaltung einer gewerblich geprägten Personengesellschaft zur Verhinderung der Wegzugsbesteuerung derzeit an Attraktivität verloren hat.

Zu Tz. 3.2:

Entsprechend der neuen Auffassung des BMF, kann eine vermögensverwaltende, aber gewerblich geprägte Personengesellschaft keine Unternehmensgewinne nach Artikel 7 OECD-MA erzielen. Daher ergibt sich die Möglichkeit einer sogenannten Entstrickung im Sinne des § 4 Absatz 1 Satz 3 EStG bzw. im Sinne des § 16 Absatz 3 a EStG, so dass es unter Umständen zu einem Gewinn aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern bzw. einer Betriebsaufgabe unter Aufdeckung von stillen Reserven kommen kann, wenn der Gesellschafter in einem DBA-Staat ansässig ist.

Zu Tz. 5:

In Anbetracht der geänderten Verwaltungsauffassung und im Hinblick auf die Neuregelung des § 50 d Absatz 10 EStG wurden die Ausführungen zu Sondervergütungen entsprechend angepasst. Das neue BMF-Schreiben beschäftigt sich nunmehr ausschließlich mit der Behandlung von Sondervergütungen originär gewerblich tätiger Personengesellschaften. Vergütungen die ein Gesellschafter einer gewerblich geprägten oder gewerblich infizierten Personengesellschaft für seine Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat, gehören nicht zu den Unternehmensgewinnen im Sinne des Artikel 7 OECD-MA. Durch diese Veränderung folgen Finanzverwaltung und Gesetzgeber zumindest für die gewerblich geprägte Personengesellschaft zukünftig der BFH-Rechtsprechung bezüglich Sondervergütungen. Der BFH qualifiziert die Vergütungen nach ihrer Art entsprechend der DBA-Vorschriften.

Das nächste Urteil des BFH zu dieser Thematik wird Anfang / Mitte 2015 erwartet und könnte weitere Klarheit bei der ertragsteuerlichen Behandlung von supranationalen Personengesellschaften verschaffen.

### Kontakt für weitere Informationen



Roy Bonde

Steuerassistent

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 516

E-Mail: roy.bonde@roedl.de

## > Gewinne aus Aktienverkäufen sind mit der pauschalen Gewinnermittlung nach der Tonnage abgegolten

Von Hannes Zerbin, Rödl & Partner Hamburg

Das Finanzgericht Hamburg hat mit Urteil vom 4. Juni 2014 (Az. 2 K 175/13, veröffentlicht am 30. September 2014) entschieden, dass von der pauschalen Gewinnermittlung nach der Tonnage (§ 5a EStG) auch Gewinne aus Aktienverkäufen abgegolten sein können, wenn die Aktien als Surrogat für die Charterforderung erworben wurden und von Anfang an die Absicht bestand, sie zeitnah zu veräußern.

Geklagt hatte eine Schiffsgesellschaft in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft (KG), die ein Containerschiff betreibt. Das Schiff wurde von der KG mit einem Zeitchartervertrag an eine Reederei verchartert. Mit der Reederei war eine feste tägliche Charrate für das Schiff vereinbart worden. Im Laufe der Finanz- und Wirtschaftskrise geriet die Reederei jedoch zunehmend in finanzielle Schwierigkeiten. Als sie die Charraten nicht mehr vollständig bedienen konnte, kürzte sie die Raten einseitig. Kurz danach wurde ein Sanierungskonzept für die Reederei entwickelt, das zu der sogenannten Restrukturierungsvereinbarung führte. Das Konzept sah im Kernpunkt eine Kapitalerhöhung bei der Reederei vor. Neben den Kapitalerhöhungen der Gesellschafter und weiterer Investoren wurde vereinbart, dass auch die beteiligten Schiffsgesellschaften – darunter auch die KG – Aktien an der Reederei übernehmen sollten. Diese Aktienübernahme war verbunden mit einer abweichenden Vereinbarung über die Bezahlung der Charraten. Die Schiffsgesellschaften sollten ihre Charraten nun zu einem Teil aus Geld und zu einem anderen Teil aus Aktien der Reederei erhalten.

Die KG hatte bereits bei der Ausgabe der Aktien die Entscheidung getroffen, diese zeitnah zu veräußern. Deshalb wurden die Aktien auch als Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens erfasst. Mit der anschließenden Veräußerung der Aktien hat die KG einen Gewinn erzielt, der sich aus Wechselkursdifferenzen ergab. Der in der Restrukturierungsvereinbarung festgelegte Übernahmewert der Aktien konnte nicht erzielt werden. Der Aktienerlös wurde aber nicht an die Gesellschafter ausgezahlt, sondern wurde als Charrateinnahme behandelt. Er diente dabei unter anderem zur Bezahlung von Vergütungen für die Geschäftsbesorgungen Dritter.

Die KG ermittelt ihren Gewinn gemäß § 5a EStG nach der Tonnage ihres Schiffes. Sie erklärte für das Streitjahr 2011 auf dieser Grundlage Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Mit ihrer Steuererklärung machte sie geltend, dass der Gewinn aus der Veräußerung der Aktien von der Gewinnermittlung nach § 5a EStG mit abgegolten sei. Denn mit der Annahme der Aktien habe sie ein Grundgeschäft zum Schiffsbetrieb verwirklicht, durch das die Aktien zum Schiffsbetriebsvermögen angeschafft worden seien. Die

wenig später vorgenommene Veräußerung stelle ein Nebengeschäft zum Schiffsbetrieb dar, so dass der Veräußerungsgewinn mit dem pauschal ermittelten Gewinn nach § 5a Abs. 1 EStG abgegolten sei.

Das beklagte Finanzamt folgte dem nicht. Ihrer Ansicht nach fehlt es gerade an einem Zusammenhang mit dem Betrieb des Handelsschiffes. Die Erlöse aus dem Verkauf der Aktien entfielen weder direkt auf den Betrieb des Handelsschiffes noch stelle der Aktienverkauf ein Hilfs- oder Nebengeschäft dar, das unmittelbar mit dem Einsatz des Handelsschiffes zusammenhänge. Der gegen den Steuerbescheid eingelegte Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Das Finanzgericht folgte hier jedoch der Ansicht der Schiffsgesellschaft. Von der pauschalen Gewinnermittlung ist der streitgegenständliche Gewinn aus der Veräußerung der Aktien der Reederei mit erfasst und somit abgegolten. Durch die Übernahme der Aktien wurde nach dem Sinn und Zweck der Restrukturierungsvereinbarung ein Teil der eigentlich zu zahlenden Charterforderungen der KG erfüllt. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise stellte die Aktienübergabe eine Leistung an Erfüllung statt im Sinne von § 364 Abs. 1 BGB dar, die zu einem Erlöschen der ursprünglichen Charterforderungen geführt hat. Die

Aktien gingen damit als Surrogat für einen Teil der Charterforderungen in das Betriebsvermögen der KG ein. Sie stellten eine Einnahme dar, die sich – wie die ursprüngliche Charterforderung – aus dem Betrieb des Schiffes ergab.

Das Finanzgericht hat die Revision gegen sein Urteil nicht zugelassen. Die sogenannte Nichtzulassungsbeschwerde, also die Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts zuzulassen, wurde von der Beklagten nicht erhoben. Das Urteil ist somit rechtskräftig und sorgt nun insbesondere bei Schiffsfondsgesellschaften für mehr Rechtssicherheit.

### 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

### 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 Castellers an der Spitze einen sicheren Stand haben.“*

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers 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 Castellers 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 Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

### Impressum Fonds-Brief direkt, 2. Oktober 2014

**Herausgeber:** Rödl Rechtsanwaltsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg  
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1021 | 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:** Stephanie Kurz  
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.