

Hintergrund

Bei der Besteuerung von ausländischen Personengesellschaften besteht zwischen der Rechtsprechung (BFH) und der Finanzverwaltung (BMF) ein erheblicher Dis-sens. Während die Finanzverwaltung davon ausgeht, dass die steuerliche Klassifi-zierung einer Personengesellschaft nach nationalem Recht erfolgen soll, lehnt die Rechtsprechung dies dann ab, wenn ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorliegt. In diesen Fällen verlangt der BFH entsprechend der Systematik der DBA eine Orientierung an den von der Gesellschaft erzielten Einkünften, um festzustel-len, ob Deutschland ein Besteuerungsrecht hat.

Der Konflikt zwischen BFH und BMF entzündet sich dabei hauptsächlich im Zu-sammenhang mit sog. „gewerblich geprägten Personengesellschaften“. Diese wer-den in der Praxis üblicherweise dergestalt verwendet, dass eine Kapitalgesellschaft ohne vermögensmäßige Beteiligung als unbeschränkt Haftender agiert, wohinge-gen natürliche Personen als beschränkt haftende Gesellschafter mit einer Einlage beteiligt sind (in Deutschland i.d.R. als GmbH & Co. KG). Bei solchen Gesellschaf-ten unterstellt die Finanzverwaltung per se nur die Erzielung von gewerblichen Ein-künften, so dass die Beteiligung des Gesellschafters im internationalen Kontext eine (anteilige) Betriebsstätte repräsentiert. Dies hat für den Gesellschafter den Vorteil, dass die ausländischen Einkünfte somit nach den meisten - aber nicht allen - DBA in Deutschland steuerbefreit sind. Dahingegen schaut der BFH, was die Per-sonengesellschaft tatsächlich macht. Ist sie gewerblich tätig, liegt eine Betriebsstät-te vor. Ist sie dahingehend nur vermögensverwaltend tätig - z.B. durch die Vermie-tung von Immobilien oder die Ausgabe von zinspflichtigen Darlehen – erzielt sie entsprechende Einkünfte. Dies ist von Bedeutung, da die einzelnen DBA das Be-steuerungsrecht für gewisse Einkünfte dem Staat des Gesellschafters zuweisen, so dass hieraus eine originäre Steuerpflicht der Einkünfte in Deutschland resultieren kann.

**Rechtsprechung
Urteile des BFH
vom 04.05.2011
(II R 51/09), vom
09.12.2010 (I R
49/09) und vom
28.04.2010 (I R
81/09)**

Zuletzt in seinem Urteil vom 04.05.2011 hat der BFH erneut die **steuerliche Klas-sifizierung gewerblich geprägter, aber vermögensverwaltend tätiger Perso-nengesellschaften im internationalen Kontext** bestätigt.

Das Urteil ist das letzte in einer Reihe drei Entscheidungen, in denen der BFH seit Mitte letzten Jahres immer wieder festgestellt hat, dass es bei der steuerlichen Klassifizierung einer gewerblich geprägten Personengesellschaft nicht auf die nati-onale Betrachtungsweise ankommt. Stattdessen hat eine Auslegung nach Sinn und Zweck der DBA zu erfolgen, so dass dementsprechend beim Gesellschafter Ein-künfte derart anfallen, wie sie die Gesellschaft erzielt. Nach dieser Einschätzung richtet sich dann die Steuerpflicht der Einkünfte.

Während dieses letzte Urteil nur dadurch Bedeutung erlangt, dass es in einem Inbound-Fall getroffen wurde, bei dem ein in der Schweiz Ansässiger Anteile an einer deutschen GmbH & Co. KG hielt, und daher ein anderer Senat des BFH zuständig war (ansonsten ging es um Fragen zur inzwischen abgeschafften Vermögensteuer), beinhalten die älteren zwei Entscheidungen auch materiell relevante Aussagen.

Nach BFH vom 28.04.2010 vermittelt eine US-Personengesellschaft, die einerseits Immobilien vermietet und andererseits die Mietüberschüsse verzinslich anlegt, ihrem deutschen Gesellschafter steuerfreie Mieteinkünfte (Besteuerung nur in den USA) und steuerpflichtige Zinseinkünfte.

Besonders misslich war im Sachverhalt, dass die USA die Zinsen ebenfalls nach nationalem Recht versteuert hatten. Eine hieraus entstehende Doppelbesteuerung wird grundsätzlich durch Anrechnung der US-Steuer vermieden. Allerdings erfordert dies nach Auffassung des BFH die vorherige Durchführung eines sog. „Verständigungsverfahrens“ zwischen den Staaten, was hier unterblieben war. Daher mussten die Anleger die Zinsen doppelt versteuern.

In BFH vom 09.12.2010 ging es um eine britische Personengesellschaft mit Vermietungs- und Zinseinkünften. Der BFH bestätigte hier grundsätzlich seine Entscheidung zu den USA.

Allerdings wurde im Sachverhalt eine Immobilie veräußert. Grundsätzlich steht für solche Veräußerungsgewinne ebenso wie für die Mieteinkünfte nur dem Belegenheitsstaat der Immobilie (hier also Großbritannien) das Besteuerungsrecht zu. Aufgrund einer Besonderheit des DBA gilt dies jedoch nur dann, wenn Großbritannien die Veräußerung tatsächlich besteuert; anderenfalls darf Deutschland diesen Gewinn versteuern. Streitig war, ob die in UK vorgenommene sog. „Claw-back“-Besteuerung, wonach bei der Veräußerung die zuvor steuermindernd geltend gemachten Abschreibungen anteilig nachversteuert werden, als eine solche Gewinnbesteuerung gilt. Der BFH hat dies verneint, so dass Deutschland den Gewinn versteuern durfte.

Finanzverwaltung
Erlass des BMF
vom 16.4. 2010
(IV B 2 - S
1300/09/10003)

Die Finanzverwaltung hat auf die Urteile immer noch nicht reagiert und bleibt somit offiziell bei ihrer anderweitigen Auffassung, wie sie im Erlass vom 16.4.2010 niedergelegt wurde. Allerdings soll das Urteil vom 9.12.2010 im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden und somit allgemeingültig verbindlich werden. Es ist jedoch davon auszugehen, dass dies nicht Ausdruck einer Akzeptanz der Klassifizierung sondern des deutschen Besteuerungsrechts auf Veräußerungsgewinne sein soll.

Praxishinweise

Steuerpflichtige sollten sich in den betroffenen Fällen gegenüber dem Fiskus **auf** die für sie **jeweils günstigere Auffassung berufen**. Hinzuweisen ist jedoch darauf, dass der Steuerpflichtige sich im Streitfall nicht auf Verwaltungsanweisungen berufen kann. Helfen könnte hier ggf. eine (kostenpflichtige) verbindliche Auskunft, die aber vorab zu stellen ist.



Vermögensverwaltende Personengesellschaften mit gewerblicher Prägung

Zudem sollten interessierte **Anleger** in ausländische, geschlossene **Fonds** in der Rechtsform einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, die aufgrund der Auffassung der Finanzverwaltung in den letzten Jahren vermehrt aufgelegt wurden, mit dem Ziel, bei den deutschen Anlegern im Inland steuerfreie Einkünfte anfallen zu lassen, genauestens prüfen lassen, wie die Besteuerung erfolgt. Die Angaben in den Fondsprospekten sind dabei unverbindlich, so dass man sich im Schadensfall hierauf nicht berufen kann.

Weiterhin sind die Urteile auch für **unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen mit Immobilien im Ausland** von erheblicher Bedeutung. Auch wenn die Situation von Fall zu Fall je nach DBA verschieden sein kann, gilt üblicherweise folgendes:

- Vermietungseinkünfte sind i.d.R. im Ausland als Belegenheitsstaat der Immobilie steuerpflichtig und in Deutschland steuerfrei.
- Sofern daneben Zinsen aus der Anlage überschüssiger Mittel - auch wenn diese nur kurzfristig erfolgt – erzielt werden, sind diese i.d.R. in Deutschland steuerpflichtig. Hier sollten die Abrechnungen ausländischer Hausverwalter genau betrachtet werden. Eine mögliche Doppelbesteuerung sollte vermieden werden.
- Veräußerungsgewinne aus Immobilien können trotz ausländischer Belegenheit in Deutschland steuerpflichtig sein. Dies gilt insbesondere für britische Immobilien. Eine Steuerpflicht tritt aber auch in diesen Fällen nur dann ein, wenn nach nationalem Recht ein Steuertatbestand erfüllt ist; m.a.W., wenn auch die Veräußerung einer deutschen Immobilie steuerpflichtig gewesen wäre.

Für Rückfragen steht Ihnen gerne Frau StBin Theodora Hill zur Verfügung.

Hill & Partner (www.hill-tax-partner.de) ist eine auf die Gestaltungs- und Abwehrberatung fokussierte und spezialisierte Steuerberatungskanzlei mit den Schwerpunktthemen Internationales Steuerrecht, Unternehmenssteuerrecht, Mergers & Acquisitions sowie Private Client.

Disclaimer

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information unserer Mandanten. 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.