

Newsletter

10. Juni 2009



Inhalt des Newsletters

- Erfüllung der Voraussetzungen des § 5a EStG beim Aufliegen
- Bewertung von Schiffen in der Wirtschafts- und Finanzkrise (Hamburg Ship Evaluation Standards)
- BGH-Beschluss vom 20.01.2009: Aufklärungspflicht einer beratenden Bank über erhaltene Rückvergütungen bei dem Vertrieb von Medienfonds
- Reichweite der Umsatzsteuerbefreiung von Umsätzen für die Seeschifffahrt (§ 4 Nr. 2 i.V.m. § 8 Abs. 1 UStG)
- BMF-Schreiben zur Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit; Anwendung des BFH-Urteils vom 26. Juni 2007 (IV R 49/04) auf Ein-Objekt-Gesellschaften

Erfüllung der Voraussetzungen des § 5a EStG beim Aufliegen

Die Finanzbehörde Hamburg hat kürzlich Stellung bezogen zu zwei Fragen bezüglich der Erfüllung der Voraussetzungen des § 5a EStG beim Aufliegen von Schiffen. Zum einen ging es um die Frage, ob die Voraussetzungen des § 5a Abs. 1 EStG auch beim Aufliegen gegeben sind. Nach § 5a Abs. 1 EStG ist der Gewinn nur nach der Tonnage zu ermitteln, soweit er auf den Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr entfällt. Dafür müssen die Schiffe überwiegend im internationalen Verkehr betrieben werden. Es besteht Unsicherheit, ob diese Voraussetzung auch beim Aufliegen von Schiffen in Häfen oder auf Reeden erfüllt sind. Die Finanzbehörde Hamburg vertritt hierzu die Auffassung, „dass auch bei einem Aufliegen des Schiffes von mehr als einem halben Jahr die Voraussetzung des § 5a EStG „Einsatz überwiegend im internationalen Verkehr“ nicht in Frage steht, da es für diese Beurteilung allein auf das Verhältnis der Reisetage im internationalen Verkehr zu den gesamten tatsächlichen Reisetagen ankommt.“

Zum anderen war unklar, ob Aufliegetage auch als Betriebstage gelten. Nach § 5a Abs. 1 Satz 2 EStG ist die Anzahl der Betriebstage von Bedeutung für die Ermittlung des Tonnagegewinns. Die Finanzbehörde Hamburg ist diesbezüglich der Meinung, dass Betriebstage grundsätzlich alle Tage ab Infahrtsetzung des Schiffes sind. Ausgenommen davon sind nur Zeiten des Umbaus und der Großreparatur. Aufliegezeiten sind daher als Betriebstage zu werten und in die Berechnung des Tonnagegewinns einzubeziehen.

Die Stellungnahme der Finanzbehörde gilt nur für das „warme Aufliegen“. Beim warmem Aufliegen wird das Schiff von erheblich weniger Besatzungsmitgliedern als im Normalbetrieb einsatzbereit gehalten. Trotz dieser Stellungnahme sollte im Einzelfall immer eine verbindlichen Auskunft beim Betriebsstättenfinanzamt eingeholt werden.

Fraglich ist, ob die Voraussetzungen zur Gewinnermittlung nach § 5a EStG auch beim kalten Aufliegen gegeben sind. Im Gegensatz zum warmen Aufliegen werden beim langfristig dauernden kalten Aufliegen sämtliche wassererzeugenden, schmier- und treibstoffaufbereitenden Schiffsaggregate stillgelegt und konserviert. Laut einem Leitfaden des Germanischen Lloyd spricht man von kalter Stilllegung bei einer Fahrtunterbrechung von mehr als sechs Monaten.

Eine ausdrückliche Regelung hierzu kann weder dem Gesetz noch dem BMF-Schreiben vom 12.06.2002 (Tonnagesteuererlass) entnommen werden. Problematisch ist dabei, dass das Schiff beim kalten Aufliegen nicht ohne Weiteres sofort wieder in Einsatzbereitschaft versetzt werden kann. Laut dem Germanischen Lloyd kann eine Wiederinbetriebnahme nach dem kalten Aufliegen bis zu einem Monat dauern. U.E. liegen auch beim kalten Aufliegen die Voraussetzungen zur Gewinnermittlung nach § 5a EStG weiterhin vor. Gem. § 5a Abs. 2 Satz 2 EStG gehören auch Hilfsgeschäfte zum Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr. Hilfsgeschäfte sind Geschäfte, die der Geschäftsbetrieb üblicherweise mit sich bringt und die die Aufnahme, Fortführung und Abwicklung der Haupttätigkeit erst ermöglichen (BMF-Schreibens vom 12.08.2002, Rz. 6). Das Auflie-

gen des Schiffes dürfte eine Tätigkeit sein, die eine weitere Reedereitätigkeit erst ermöglicht. Zudem ist das Aufliegen bei fehlender Beschäftigung eine Tätigkeit, die der Geschäftsbetrieb üblicherweise mit sich bringt. Es liegen also zumindest Hilfstätigkeiten vor, die zum Betrieb von Schiffen im internationalen Verkehr gehören. Dafür spricht auch die Ansicht des BMF, wonach bereits alle Maßnahmen, die auf den Erwerb oder die Herstellung eines Schiffes gerichtet sind, als Hilfgeschäfte des Unternehmens anzusehen sind (BMF-Schreibens vom 12.08.2002, Rz. 6) und bereits in der Bauphase mit Abschluss des Bauvertrags Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr erzielt werden (BMF-Schreibens vom 12.08.2002, Rz. 12).

Aufgrund der bestehenden Unsicherheiten zu dieser Frage sollte in jedem Fall eine verbindliche Auskunft vom Finanzamt eingeholt werden.

Würde man in dieser Frage ein Fortbestehen der Voraussetzungen der Gewinnermittlung nach § 5a EStG verneinen, so würde dies zu einem Wechsel zur herkömmlichen Gewinnermittlung führen. Dies kann erhebliche steuerliche Auswirkungen haben. Bestehende Unterschiedsbeträge wären dann gem. § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 EStG in den folgenden fünf Wirtschaftsjahren zu mindestens einem Fünftel gewinnerhöhend aufzulösen und von den Gesellschaftern zu versteuern. Der Gewinn aus der Auflösung des Unterschiedsbetrags unterliegt nach Auffassung des BMF (BMF-Schreiben vom 12.08.2002, a.a.O., Rz. 38) und des BFH (Urteil vom 13. Dezember 2007, a.a.O.) auf Ebene der Gesellschaft auch der Gewerbesteuer. Dabei ist die 80%-Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG bei der Auflösung des Unterschiedsbetrags nach Auffassung des BMF nicht anzuwenden. Ein Rückwechsel zur Tonnagegewinnermittlung wäre erst nach Ablauf von zehn Jahren ab dem Beginn des Jahres des Wegfalls der Tonnagesteuervoraussetzungen wieder möglich.

Für die Frage, ob Tage des kalten Aufliegens als Betriebstage gelten, ist davon auszugehen, dass aufgrund der im BMF-Schreiben vom 12.08.2002, a.a.O., Rz. 4, aufgeführten Ausnahme von Umbaumaßnahmen und Großreparaturen beim kalten Aufliegen keine Betriebstage vorliegen. Ähnlich wie bei einer Großreparatur ist das Schiff dauerhaft nicht betriebsbereit. Es ergeben sich die gleichen technischen und wirtschaftlichen Folgen. Daher sind die Tage des kalten Aufliegens u.E. bei der Ermittlung des Tonnagegewinns vermutlich nicht einzubeziehen. Diese Auffassung ist jedoch nicht gesichert.

Bewertung von Schiffen in der Wirtschafts- und Finanzkrise (Hamburg Ship Evaluation Standards)

Durch die Wirtschafts- und Finanzkrise ist der Markt für Schiffskäufe in einigen Hauptsegmenten in den letzten Monaten weitgehend zum Erliegen gekommen. Es gab nur relativ wenige Transaktionen. Diese basierten meist auf Notverkäufen, bei denen sich keine repräsentativen Marktpreise ergeben haben. Eine marktgerechte Bewertung von Schiffen ist daher derzeit nur schwer möglich. Schifffahrtssachverständige, Schiffsschätzer und Schiffsmakler haben deshalb die Bewertungen von Schiffen in diesen Hauptsegmenten ausgesetzt.

Aufgrund dieser Marktstörungen hat sich die Vereinigung Hamburger Schiffsmakler und Schiffssagenten (VHSS) in Zusammenarbeit mit Schifffahrtssachverständigen sowie Vertretern von Schiffsbekleidungsbanken, Reedern und Emissionshäusern dazu entschlossen, „Hamburg Ship Evaluation Standards“ zu entwickeln. Diese Standards sollen eine von Marktstörungen unabhängige Bewertung der Schiffe nach ihrem langfristigen Ertragspotential sicherstellen (Long Term Asset Value). Sie basieren auf dem Kapitalwertverfahren und berücksichtigen die zukünftig erzielbaren Ertragsüberschüsse der Schiffe. Der Long Term Asset Value soll nicht die üblichen Bewertungsverfahren ersetzen, mit denen der Marktwert eines Schiffes bei funktionierenden Märkten nach den Richtlinien der Schiffsbekleidungsbanken sowie gesetzlichen Vorgaben ermittelt wird. Der Long Term Asset Value soll insbesondere bei gestörten Märkten eingesetzt werden, um einen langfristigen und nachhaltigen Ertragswert des Schiffes zu bestimmen. Mit den Standards wird unter anderem das Ziel verfolgt, dass die aufgrund der Marktstörungen derzeit am Markt erzielbaren niedrigen Schiffspreise nicht auf die Kreditvergabe der Banken durchschlagen.

Die Ermittlung des Long Term Asset Value erfolgt durch Abzinsung der über die Restlaufzeit erzielbaren Charterraten abzüglich der Schiffsbetriebskosten auf den Bewertungsstichtag. Zusätzlich wird der auf den Bewertungsstichtag abgezinsten voraussichtlichen Restwert hinzugerechnet. Bei der Ermittlung der Charterraten ist zwischen charterfreien Schiffen und Schiffen mit vorhandener Charter zu unterscheiden. Bei charterfreien Schiffen wird für das erste Jahr die aktuelle Netto-Charterrate auf Basis eines Index verwendet. Als Basis können der ConTex, der Baltic Dry Index oder eigene Daten dienen. Ab dem zweiten Jahr wird bis zum Ende der Laufzeit die aus Vergangenheitswerten abgeleitete durchschnittliche 10-Jahres-Charterrate angesetzt. Bei vorhandener Charter und zuverlässiger Bonität des

Charterers kann optional die bestehende Charter bis zum Auslauf berücksichtigt werden. Danach ist bis zum Ende der Laufzeit die durchschnittliche 10-Jahres-Charter anzusetzen.

Bei den Schiffsbetriebskosten werden die durchschnittlichen Schiffsbetriebskosten der letzten 8 bis 10 Jahre angesetzt. Wenn dies nicht möglich ist, kann auch ein kürzerer Zeitraum verwendet werden. Der Diskontierungszinssatz wurde ausgehend von aus Marktdaten einschließlich Risikozuschlag ermittelten Eigen- und Fremdkapitalkosten mit derzeit 6,6 % festgelegt. Bei der Bestimmung des Restwertes stehen in Abhängigkeit vom Schiffsalter zwei Methoden zur Verfügung. Bei Schiffen mit einem Betriebsalter bis zu 15 Jahren soll ein Betrachtungszeitraum von 20 Jahren zugrunde gelegt werden (1. Methode). Der Restwert ermittelt sich dabei, indem der Schrottwert, der sich aus dem durchschnittlichen 10-Jahres \$-Schrottpreis ergibt, mit einem spezifischen Faktor multipliziert wird. Der Faktor liegt nach statistischen Erhebungen für Tanker bei 2, für Bulkcarrier bei 3,45 und für Containerschiffe bei 3,7. Bei Schiffen mit einem Schiffsalter ab 15 Betriebsjahren wird ein Betrachtungszeitraum von 25 Jahren zugrunde gelegt (2. Methode). Dabei wird als Restwert der einfache Schrottwert auf Basis des durchschnittlichen 10-Jahres \$-Schrottpreises herangezogen. Zusätzlich wird bei dieser Methode für die Lebensjahre 21-25 die ermittelte Durchschnittscharterrate für Bulkcarrier um 30% sowie für Container- und Tankschiffe um 15% reduziert.

Die Einführung eines Bewertungsstandards wird in der Praxis grundsätzlich begrüßt. Bei vielen Kreditinstituten sind die Standards auf Zustimmung gestoßen. Es wurde aber auch vereinzelt Kritik geübt, insbesondere hinsichtlich der Daten, die in das Berechnungsmodul einfließen. So sei z.B. der Diskontierungssatz zu niedrig und die angesetzten Charterraten teilweise zu hoch bzw. der Ansatz der aktuellen Charterrate für nur ein Jahr aufgrund der unsicheren Marktlage zu kurz. Es bleibt abzuwarten, ob der VHSS an den Standards noch Änderungen vornehmen wird.

BGH-Beschluss vom 20.01.2009: Aufklärungspflicht einer beratenden Bank über erhaltene Rückvergütungen bei dem Vertrieb von Medienfonds

Ein Beschluss des BGH hat in der Finanzbranche für viel Aufbruch gesorgt. Mit Beschluss vom 20.01.2009 hat der BGH entschieden, dass Banken ihre Kunden bei der Anlageberatung über erhaltene Rückvergütungen aufzuklären haben. Im vorliegenden Fall hatte ein Mitarbeiter der Bank in einem

Beratungsgespräch einem Kunden empfohlen, sich an einem Medienfonds zu beteiligen. Die Bank hat für die Vermittlung mehrere Provisionen erhalten. U.a. war das 5%-ige Agio an die Bank zurückgeflossen. Der BGH geht davon aus, dass hier ein Beratungsvertrag zwischen beratender Bank und Anleger zustande gekommen sei und führt aus, dass das Verschweigen von Rückvergütungen eine Gefährdungssituation für den Kunden schaffe. Aufgrund von Rückvergütungen bestehe für die Bank ein erheblicher Anreiz, Kunden gerade die Anlagen zu empfehlen, bei denen hohe Rückvergütungen kassiert werden. Über diesen Interessenkonflikt der Bank müsse der Kunde informiert werden. Erst dadurch werde er in die Lage versetzt, das Umsatzinteresse der Bank einzuschätzen und beurteilen zu können, ob die Bank die Anlage nur empfiehlt, weil sie daran besonders gut verdient. Deshalb sei grundsätzlich über etwaige Rückvergütungen – unabhängig von der Rückvergütungshöhe – aufzuklären. Es mache dabei keinen Unterschied, ob der Kunde sich an einem Aktienfonds oder an einem Medienfonds beteiligt.

Auch das Landgericht München hatte sich mit einem ähnlichen Fall zu befassen. Eine Bank hatte einem Anleger eine Beteiligung an einem geschlossenen Immobilienfonds empfohlen ohne über die Provisionen, die sie dafür erhielt, aufzuklären. Das Landgericht verurteilte die Bank mit Urteil vom 09.01.2009 (Az: 27 O 23950/07 – nicht rechtskräftig) zum Schadensersatz mit der Begründung, dass die Bank im Rahmen ihrer Beratung den Anleger über ihr eigenes finanzielles Interesse hätte aufklären müssen.

Der BGH und das Landgericht München haben damit die im „Kick-Back-Urteil“ vom 19.12.2006 aufgestellten Grundsätze zur Aufklärungspflicht über Rückvergütungen bekräftigt und ausgeweitet. In dem damaligen Fall hatte eine Bank einer Kundin Aktienfondsanteile empfohlen und dafür vom Anbieter des Fonds erhebliche Provisionen (Kick-Back) erhalten. Der BGH hatte hier entschieden, dass eine Bank ihren Kunden bei der Anlageberatung offenlegen muss, ob und in welcher Höhe sie Provisionen erhält. In dem Beschluss vom 20.01.2009 hat der BGH diese Grundsätze nun auch auf andere Anlagegüter übertragen, die nicht den Vorschriften des Wertpapierhandelsgesetzes unterliegen. Ob diese Entscheidung uneingeschränkt auf „freie“ Anlagevermittler bzw. –berater übertragen werden kann, ist nicht sicher. Dagegen könnte sprechen, dass der Anleger – anders als in den „Bankenfällen“ – möglicherweise von vornherein davon ausgehen muss, dass der Vermittler eine Provision erhält und deswegen einem Interessenkonflikt unterliegt

Reichweite der Umsatzsteuerbefreiung von Umsätzen für die Seeschifffahrt (§ 4 Nr. 2 i.V.m. § 8 Abs. 1 UStG)

Im TPW-Newsletter vom 26. März 2008 haben wir darüber informiert, dass die Finanzverwaltung als Reaktion auf ein Urteil des EuGH die Umsatzsteuerrichtlinien dahingehend geändert hat, dass grundsätzlich alle in § 8 Abs. 1 UStG aufgeführten Leistungen für die Seeschifffahrt nur dann umsatzsteuerbefreit sind, wenn sie unmittelbar an den Betreiber eines Seeschiffes ausgeführt werden (Abschn. 145 Abs. 1 UStR 2008). Umsätze auf den vorhergehenden Stufen sind nicht begünstigt. Unklar war dabei u.a. wer genau als Betreiber eines Seeschiffes gilt. Teilweise wurde die Auffassung vertreten, dass nur noch Leistungen, die unmittelbar an die Schifffahrtsgesellschaft bewirkt werden, von der Umsatzsteuer befreit seien. Der Verband Deutscher Reeder hatte das BMF um Klarstellung gebeten. Mit Schreiben vom 12.03.2009 hat das BMF hierzu Stellung bezogen. Es hat bestätigt, dass unter dem Begriff „Betreiber“ nach gemeinschaftsrechtlicher Auslegung sowohl Reeder als auch Bereederer von Seeschiffen fallen, sofern die Leistungen unmittelbar dem Erwerb durch die Seeschifffahrt liegen. Die Eigentumsverhältnisse sind für die Steuerbefreiung insoweit unerheblich. Umsätze, die an von Reedern beauftragte Schiffsmakler getätigt werden, fallen dagegen als Umsätze auf einer vorausgehenden Handelsstufe nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung.

BMF-Schreiben zur Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit; Anwendung des BFH-Urteils vom 26. Juni 2007 (IV R 49/04) auf Ein-Objekt-Gesellschaften

Der BFH hatte im Urteil vom 26. Juni 2007 (IV R 49/04) die Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit bei der Vermietung von Wirtschaftsgütern präzisiert. Diese Entscheidung war insbesondere für geschlossene Fonds, die konzeptionsgemäß Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen sollen, von Bedeutung. Wir hatten im TPW-Newsletter vom 10. September 2007 über dieses BFH-Urteil ausführlich berichtet. Das BMF hat nun ein Schreiben zur Anwendung dieses Urteils veröffentlicht (BMF-Schreiben vom 1. April 2009, IV C6 – S 2240/08/10008).

Der BFH hatte in dem Urteil bestätigt, dass Erwerb, Vermietung und Veräußerung von in die Luftfahrzeugrolle eingetragenen Flugzeugen gewerbliche Tätigkeiten sind, wenn die Vermietung mit dem An- und Verkauf aufgrund eines einheit-

lichen Geschäftskonzepts verklammert ist. Bei der Prüfung, ob ein einheitliches Geschäftskonzept in diesem Sinne vorliegt, bedarf es nach BFH-Ansicht einer Würdigung sämtlicher Umstände des Einzelfalles, wobei der BFH hierzu Indizien genannt hat. Für eine Gewerblichkeit spricht danach insbesondere, wenn es zum betrieblichen Konzept gehört, dass erst durch die Erzielung eines Veräußerungserlöses beim Verkauf der Wirtschaftsgüter der angestrebte Totalgewinn zu erreichen ist. Zudem spreche es für die Gewerblichkeit, wenn es von vornherein nicht geplant ist, die Objekte während ihrer gesamten tatsächlichen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer (unabhängig von der Nutzungsdauer laut AfA-Tabellen) zu vermieten. Auch relativ hohe Veräußerungserlöse im Verhältnis zu den Anschaffungskosten sprechen nach BFH-Ansicht für eine Gewerblichkeit.

Das BMF-Schreiben lehnt sich an die Grundsätze des BFH-Urteils an. Es betrifft die Fälle, in denen das Geschäftskonzept eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft den Ankauf, die Vermietung und den Verkauf von nur einem Wirtschaftsgut beinhaltet. Es soll also nur für sog. Ein-Objekt-Gesellschaften gelten. Das BMF-Schreiben gibt die grundsätzliche Auffassung des BFH wieder, wonach die Vermietungstätigkeit dann nicht mehr als vermögensverwaltend anzusehen ist, wenn die Vermietungstätigkeit mit dem An- und Verkauf aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts verklammert ist (Tz. 4 des BMF-Schreibens). Ein einheitliches Geschäftskonzept liegt dabei nach BMF-Ansicht vor, wenn von vornherein der Verkauf des vermieteten Wirtschaftsguts vor Ablauf von dessen gewöhnlicher oder tatsächlicher Nutzungsdauer geplant ist und die Erzielung eines Totalgewinns diesen Verkauf notwendig macht (Tz. 5 des BMF-Schreibens). Dann bestehe die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit nicht mehr alleine aus der Vermietung, sondern aus dem Ankauf, der Vermietung und dem Verkauf des einzelnen Wirtschaftsguts.

Nach BMF-Auffassung müssen also beide Kriterien – 1) Erzielung eines Totalgewinns erst durch Verkaufserlös und 2) von vornherein geplante Veräußerung vor Ablauf der Nutzungsdauer – kumulativ erfüllt sein. Der BFH hat diese beiden Kriterien ebenfalls als Indizien für eine gewerbliche Tätigkeit genannt. Er hat jedoch keine Angaben dazu gemacht, ob alle oder nur einzelne der von ihm aufgeführten Indizien erfüllt sein müssen, um eine Gewerblichkeit anzunehmen. Der BFH stellte im zugrunde liegenden Fall auf eine Gesamtbetrachtung ab unter Würdigung sämtlicher Umstände des Einzelfalles. Die Abgrenzungskriterien des BMF sind insoweit konkreter und sollen eine genauere Abgrenzung ermöglichen, können jedoch im Einzelfall zu

einem anderen Ergebnis führen als die nach BFH-Ansicht vorzunehmende Gesamtbetrachtung.

Neben der Frage der Gewerblichkeit geht das BMF im Schreiben vom 1. April 2009 auch auf die Frage ein, ob ein Veräußerungsgewinn bei Betriebsaufgabe der Gewerbesteuer und den Begünstigungen nach §§ 16, 34 EStG unterliegt. Dabei geht das BMF pauschal davon aus, dass bei Vorliegen eines einheitlichen Geschäftskonzeptes die Veräußerung des vermieteten Wirtschaftsguts noch zum bisherigen objektiven Geschäftsfeld des Unternehmens gehört und damit zum gewerbsteuerpflichtigen (laufenden) Geschäftsbetrieb (Tz. 7 des BMF-Schreibens). Ein Veräußerungsgewinn ist danach bei Vorliegen der beiden Kriterien - Erzielung eines Totalgewinns erst durch Verkaufserlös und von vornherein geplante Veräußerung vor Ablauf der Nutzungsdauer - grundsätzlich der Gewerbesteuer zu unterwerfen. In diesem Punkt geht das BMF über die vom BFH vorgegebenen Grundsätze hinaus.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 26. Juni 2007 den im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe angefallene Veräußerungsgewinn zwar auch der Gewerbesteuer unterworfen. Dies wurde jedoch nicht allein mit dem Vorliegen eines einheitlichen Geschäftskonzeptes begründet. Vielmehr lagen im zugrunde liegenden Fall weitere Tatsachen vor, die dazu führten, dass der Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer zu unterwerfen war. Zum einen waren in dem verhandelten Fall bereits in den Jahren vor der Betriebsaufgabe ein Flugzeug und ein PKW verkauft worden, was dafür sprach, dass durch die Veräußerung der übrigen Flugzeuge am Ende nur die laufende Geschäftstätigkeit fortgeführt wurde. Zudem war in den Leasingverträgen der vermieteten Flugzeuge die spätere Veräußerung bereits fest vereinbart. Auch wurden die Verhandlungen über die Veräußerung bereits geführt, als der Entschluss über die Betriebsaufgabe noch nicht gefallen war. Diese Kriterien greift das BMF nicht auf, sondern unterstellt bei Vorliegen eines einheitlichen Geschäftskonzeptes immer auch einen gewerbsteuerpflichtigen Veräußerungsgewinn. Es ist fraglich, ob diese starre Vorgabe mit der Ansicht des BFH im Einklang steht.

Auswirkungen des BMF-Schreibens werden sich nur bei vermögensverwaltend tätigen Fonds ergeben, die erst durch die Erzielung des Veräußerungserlöses insgesamt einen Totalgewinn erzielen. Das Kriterium der geplanten Veräußerung vor Ablauf der tatsächlichen Nutzungsdauer dürfte bei

den meisten Fonds erfüllt sein. Die Objekte haben i.d.R. bei Veräußerung noch eine wirtschaftliche Restnutzungsdauer. Entscheidend für die vermögensverwaltende Tätigkeit ist daher die Frage, ob auch ohne Veräußerungserlös ein Totalgewinn erzielt wird. Aufgrund der i.d.R. relativ langen Laufzeiten vermögensverwaltender Fonds (z.B. Immobilienfonds, Flugzeugfonds) dürften die Auswirkungen des BMF-Schreibens in der Praxis nicht zu groß sein. Zur Prüfung der Frage, ob die Grenze zur Gewerblichkeit überschritten wurde, muss also immer im Einzelfall der voraussichtliche Totalgewinn ohne Veräußerungserlöse ermittelt werden. Dazu sind die laufenden Erträge den laufenden Aufwendungen gegenüberzustellen.

Für Schiffsfonds und Lebensversicherungsfonds ergeben sich keine Auswirkungen, da diese i.d.R. bereits gewerblich konzipiert sind. Für Private-Equity-Fonds ist das BMF-Schreiben nicht einschlägig. Bei diesen Fonds erfolgt die Abgrenzung zur Gewerblichkeit nach den Kriterien des Private-Equity-Erlasses (BMF-Schreiben vom 18. Mai 2005, IV B 2 – S 2241 – 34/05, Tz. 9-16) bzw. für Wagniskapitalbeteiligungsgesellschaften nach den Kriterien des § 19 WKBG. Da das BMF-Schreiben nur Ein-Objekt-Gesellschaften erfasst, sind auch Containerfonds, die i.d.R. über eine größere Anzahl an Containern verfügen, dem Wortlaut nach nicht betroffen. Nach den Grundsätzen des BFH-Urteils dürfte auch bei Containerfonds häufig ein einheitliches Geschäftskonzept mit der Folge der Gewerblichkeit vorliegen. In der Praxis sind die meisten Containerfonds jedoch bereits gewerblich konzipiert.

Ausgewertete Quellen:

**Veröffentlichung des BMF (www.bundesfinanzministerium.de)
Rechtsprechung des BFH (www.bundesfinanzhof.de)
Rechtsprechung des BGH (www.bundesgerichtshof.de)
Aktuelle Rechtsprechung des EuGH (www.curia.eu.int)**

Verantwortlich für den Inhalt:

**TPW Todt & Partner KG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Welckerstraße 8, 20354 Hamburg
Postfach 30 54 30, 20317 Hamburg
Telefon: 040/22819-0**

**Christian Hensell, RA / StB, Durchwahl -364
Dr. Christian Reibis, WP / StB, Durchwahl -122**

Die Inhalte des Newsletters werden mit größtmöglicher Sorgfalt recherchiert. Gleichwohl übernehmen wir keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der bereit gestellten Informationen. Insbesondere sind die Informationen allgemeiner Art und stellen keine Steuerberatung dar. Der Newsletter erhebt außerdem keinen Anspruch auf Vollständigkeit zu recherchierender steuerlicher Informationsquellen im Internet. Die Auswahl der Informationsquellen, auf die verwiesen wird, unterliegt unserer subjektiven Wertung.
