

Newsletter



14. Dezember 2009

Inhalt des Newsletters

- **Urteil des FG Hamburg: Keine Feststellung von Unterschiedsbeträgen auf stille Reserven in Bauverträge**
 - **Urteil des FG Düsseldorf: Vorsteuerabzug auf Steuerberatungsleistungen bei Publikumsgesellschaften**
 - **Verfügung der OFD-Münster vom 28. September 2009: Höhe der AfA bei Verlustzuweisungsgesellschaften - Abzugsfähigkeit von Eigenkapitalvermittlungsprovisionen, Platzierungs- und Prospektkosten**
 - **Urteil des BGH: Ausschluss von Gesellschaftern eines Immobilienfonds, die sich nicht an der Sanierung beteiligen**
-

Urteil des FG Hamburg: Keine Feststellung von Unterschiedsbeträgen auf stille Reserven in Bauverträgen

Das Finanzgericht Hamburg hat sich im Urteil vom 11. September 2009 (Az.: 3 K 163/08) mit der Frage befasst, ob auf in einem Schiffsbauvertrag enthaltene stille Reserven zum Zeitpunkt des Wechsels zur Besteuerung nach der Tonnage ein Unterschiedsbetrag gem. § 5a Abs. 4 EStG festzustellen ist.

Im zugrunde liegenden Fall hatte eine Schiffsgesellschaft einen Bauvertrag für ein Containerschiff zu einem Festpreis abgeschlossen. Zum Zeitpunkt der Ablieferung hätte ein vergleichbares Schiff aufgrund der zwischenzeitlich gestiegenen Schiffspreise deutlich mehr gekostet als der bei Baubeginn vereinbarte Kaufpreis. Nach der Ablieferung des Schiffes wechselte die Schiffsgesellschaft zur Gewinnermittlung nach der Tonnage. Gem. § 5a Abs. 4 EStG sind beim Wechsel zur Tonnagebesteuerung für jedes Wirtschaftsgut des Schiffsbetriebs der Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Teilwert festzustellen. Der Unterschiedsbetrag ist später bei Ausscheiden oder Entnahme des Wirtschaftsguts, beim Ende der Tonnagegewinnermittlung bzw. anteilig beim Ausscheiden eines Gesellschafters zu versteuern. Die Finanzverwaltung vertrat die Auffassung, dass ein Unterschiedsbetrag auch auf die in einem Schiffsbauvertrag enthaltenen stillen Reserven zu bilden sei. Hiergegen klagte die Schiffsgesellschaft.

Das Finanzgericht Hamburg gab der Klage statt. Die Feststellung eines Unterschiedsbetrags für den Schiffbauvertrag sei rechtswidrig. Dies wird u.a. damit begründet, dass es sich bei einem Bauvertrag um ein schwebendes Geschäft handelt, das die Kriterien eines Wirtschaftsgutes nicht erfüllt. Die Auslegung von § 5a Abs. 4 EStG ergäbe, dass ein Unterschiedsbetrag nur für Wirtschaftsgüter in Frage käme, die in der Steuerbilanz zu bilanzieren sind. Ansprüche und Verbindlichkeiten aus einem schwebenden Geschäft dürfen in der Bilanz aber grundsätzlich nicht berücksichtigt werden. Die Vorschrift des § 5a Abs. 4 EStG setzt nach Auffassung des Finanzgerichts das Vorhandensein eines Buchwertes voraus. Da aber ein Bauvertrag als schwebendes Geschäft nicht als Bilanzposten anzusetzen ist, existiert hierfür auch kein Buchwert, der der Ermittlung eines Unterschiedsbetrags zugrunde gelegt werden könnte. Stellte man beim Wechsel der Gewinnermittlungsart auch für nicht zu bilanzierende Wirtschaftsgüter Unterschiedsbeträge fest, käme dies der Einführung eines dritten, eigenen Besteuerungssystems gleich und somit zu einem Systembruch, der vom Gesetzgeber nicht gewollt sei.

Das Urteil des Finanzgerichts ist nach Wortlaut und Zweck des Gesetzes schlüssig und aus Sicht der Schiffsgesellschaften zu begrüßen. Von der dargestellten Problematik sind eine Vielzahl von Schiffsgesellschaften betroffen, bei denen die Finanzverwaltung ebenfalls Unterschiedsbeträge auf Bauverträge festgestellt hat. Das Urteil ist nicht rechtskräftig. Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung Revision einlegen wird. Verfahren zur Feststellung von

Unterschiedsbeträgen in Bauverträgen sollten in jedem Fall offen gehalten werden.

Urteil des FG Düsseldorf: Vorsteuerabzug auf Steuerberatungsleistungen bei Publikumsgesellschaften

Das Finanzgericht Düsseldorf hat entgegen der bisherigen BFH-Rechtsprechung entschieden, dass einer Personengesellschaft unter den Voraussetzungen des § 15 UStG, der (volle) Vorsteuerabzug aus den Kosten für die Erklärung über die einheitliche und gesonderte Feststellung zusteht (Az. 5 K 3229/06 U vom 9. April 2008, Revision eingelegt Az. BFH XI R 31/08).

Das Finanzgericht hält die bisherige BFH-Rechtsprechung durch die EuGH-Rechtsprechung für überholt. Unter anderem ist es nach Auffassung des EuGH für den Vorsteuerabzug ausreichend, wenn die Kosten der Dienstleistungen Teil der allgemeinen Kosten des Steuerpflichtigen sind und damit zu den Preiselementen aller Produkte eines Unternehmens gehören. Solche Dienstleistungen hängen direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (vgl. z. B. EuGH, Urteil vom 27.09.2001, Rs. C-16/00, UR 2001, 500).

Nach unserer Einschätzung müssten die Grundsätze des Urteils auch auf die einer Publikumsgesellschaft in Rechnung gestellten Treuhandvergütungen anwendbar und damit der volle Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich sein. Es muss aber das Urteil des BFH hierzu abgewartet werden. Ob bis zur Entscheidung über die Revision beim BFH entgegen der bisherigen Praxis (Anwendung eines Aufteilungsschlüssels z.B. 65:35), der volle Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden soll, muss immer im Einzelfall entschieden werden. In jedem Fall sollte dafür gesorgt werden, entsprechende Steuerbescheide „offen“ zu halten.

Verfügung der OFD-Münster vom 28. September 2009: Höhe der AfA bei Verlustzuweisungsgesellschaften - Abzugsfähigkeit von Eigenkapitalvermittlungsprovisionen, Platzierungs- und Prospektkosten

Die OFD Münster hat eine Verfügung veröffentlicht, in der sie Stellung bezieht zu einigen kürzlich ergangenen Urteilen von Finanzgerichten. Das Finanzgericht Münster hatte im Urteil vom 13. März 2009 (14 K 3638/05 F) entschieden, dass bei einem Windfonds die Bestimmung der gewöhnlichen Nutzungsdauer der Windkraftanlagen für Abschreibungszwecke auch dann nach den vom Bundesfinanzminis-

terium veröffentlichten AfA-Tabellen zu erfolgen hat, wenn im Prospekt des Fonds ein Betriebskonzept mit einer längeren Laufzeit zugrunde gelegt worden ist (siehe TPW-Newsletter vom 17. Juli 2009). Derjenige, der sich auf eine von den amtlichen AfA-Tabellen abweichende Nutzungsdauer beruft, müsse hierfür wichtige Gründe vorbringen. Ein längeres Betriebskonzept ist nach Auffassung des Finanzgerichts kein wichtiger Grund. Das FG Köln war bereits im Urteil vom 27. November 2007 (Az.: 8 K 3037/06) zu dem gleichen Ergebnis gekommen und hatte entschieden, dass die Nutzungsdauer einer Windkraftanlage grundsätzlich den amtlichen AfA-Tabellen des Bundesfinanzministeriums zu entnehmen sei und Abweichungen substantiiert begründet werden müssen.

Die OFD Münster hat in ihrer Verfügung vom 28. September 2009 entgegen der dargestellten Rechtsprechung der Finanzgerichte erklärt, dass für Verlustzuweisungsgesellschaften (§ 2b EStG a.F.) die in einem Betriebskonzept für ein Wirtschaftsgut zugrunde gelegte Nutzungsdauer bei der Bemessung der Abschreibungen zu berücksichtigen ist, wenn diese erheblich länger ist als die in der amtlichen AfA-Tabelle angegebene, und die Betriebsführung der Gesellschaft überwiegend auf diesem Umstand beruht (in diesem Zusammenhang wird auf Tz. 5b des BMF-Schreibens vom 15.12.2000, BStBl. I 2000, S. 1532 verwiesen). Gleichgelagerte Fälle sollen bis auf weiteres nach diesem Grundsatz bearbeitet werden. Derzeit wird die Angelegenheit auf Bund-Länder-Ebene erörtert. Gleichgelagerte Einspruchsverfahren sollen daher nach der Verfügung mit Zustimmung des Einspruchsführers ruhen gelassen werden. Aussetzung der Vollziehung kann auf Antrag gewährt werden. Betroffen sind von der Verfügung dem Wortlaut nach nur Verlustzuweisungsgesellschaften.

Es bleibt abzuwarten, zu welchen Ergebnissen die Erörterungen auf Bund-Länder-Ebene führen. Aufgrund der dargestellten Rechtsprechung stehen die Erfolgchancen für die Steuerpflichtigen bei gleichgelagerten Fällen derzeit grundsätzlich nicht schlecht, wobei immer die Besonderheiten des Einzelfalls zu berücksichtigen sind.

Darüber hinaus beschäftigt sich die Verfügung der OFD Münster mit der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Eigenkapitalvermittlungsprovisionen, Platzierungskosten und ähnlichen Aufwendungen, die in der Investitionsphase eines Fonds anfallen. Es wird dabei ebenfalls Bezug genommen auf das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 13. März 2009 (siehe oben). Darin hatte das Finanzgericht neben der Nutzungsdauer der Windkraftanlagen auch die Frage behandelt, ob bestimmte Kosten im Zusammenhang mit der Platzierung eines Windfonds gem. dem 5. Bauherrenenerlass

(BMF-Schreiben vom 20.10.2003) als Anschaffungskosten aktiviert werden müssen (siehe TPW-Newsletter vom 17. Juli 2009). Im Streitfall waren einem gewerblich tätigen Windfonds im Zusammenhang mit der Platzierung Aufwendungen für Eigenkapitalvermittlung, Platzierungsgarantie, Prospekterstellung und Prospektprüfung entstanden. Das Finanzgericht hatte im Streitfall eine Anwendung des 5. Bauherrenerlasses bei einer originär gewerblich tätigen Gesellschaft verneint. Die Aufwendungen für die Eigenkapitalvermittlung sowie für Platzierungsgarantie, Prospekterstellung und –prüfung sind nach Ansicht des Finanzgerichts in voller Höhe als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster hat die Finanzverwaltung Revision beim BFH eingelegt. Die OFD Münster bekräftigt in ihrer Verfügung, dass die Grundsätze des Urteils auf vergleichbare Fälle nicht anzuwenden seien und an dem 5. Bauherrenerlass weiterhin festzuhalten sei. Die Aufwendungen in der Investitionsphase eines Fonds müssen nach dieser Auffassung also weiterhin aktiviert werden. Einspruchsverfahren zu gleichgelagerten Fällen können nach der OFD-Verfügung grundsätzlich auf Antrag mit Verweis auf das beim BFH anhängige Verfahren ruhen gelassen werden. Eine Aussetzung der Vollziehung soll hier aber nicht in Betracht kommen, da die OFD die im 5. Bauherrenerlass dargestellte Auffassung durch die Rechtsprechung des BFH gedeckt sieht.

Nach unserer Einschätzung ist die Argumentation der Finanzgerichte schlüssig. Es sind jedoch immer die Besonderheiten des Einzelfalls zu beachten. Wie mit dem Urteil und der OFD-Verfügung umzugehen ist und ob das Urteil überhaupt anwendbar ist, muss immer im Einzelfall entschieden werden. Vergleichbare strittige Fälle sollten in jedem Fall bis zur Klärung durch den BFH offen gehalten werden.

Urteil des BGH: Ausschluss von Gesellschaftern eines Immobilienfonds, die sich nicht an der Sanierung beteiligen

In dem Urteil des BGH vom 19. Oktober 2009 (II ZR 240/08) ging es um Ausschlussmöglichkeiten von Gesellschaftern eines Immobilienfonds, die sich nicht an einer Sanierung beteiligen. Dem Urteil lag der folgende Sachverhalt zugrunde:

Die Gesellschafter eines sanierungsbedürftigen Immobilienfonds in der Rechtsform einer OHG beschlossen mit qualifizierter Mehrheit, die Gesellschaft dadurch zu sanieren, dass jedem Gesellschafter freigestellt wird, entweder eine neue

Beitragspflicht in Höhe von rd. 60% seines ursprünglich eingezahlten Kapitals einzugehen oder aus der Gesellschaft gegen Zahlung des Auseinandersetzungsfehlbetrags auszuscheiden, der ca. 120% des Zeichnungsbetrags betrug. Die Gesellschaft hatte hohe Verbindlichkeiten und hätte liquidiert werden müssen, wenn nicht der ganz überwiegende Teil der Gesellschafter entsprechend dem Sanierungskonzept, das nach Ansicht des Bundesgerichtshofs wirtschaftlich sinnvoll war, weitere Beiträge geleistet hätte. Wäre die Gesellschaft liquidiert worden, hätte jeder Gesellschafter ca. 133% der Zeichnungssumme zahlen müssen. Die Klage des Fonds gegen die Gesellschafter, die sich nicht an der Sanierung beteiligt hatten und sich gegen die Zahlung des negativen Abfindungswertes wehrten, hatte erst in letzter Instanz Erfolg.

Zwar bedarf eine gesellschaftsvertragliche Regelung, die zum Entzug der Gesellschafterstellung durch Ausscheiden aus der Gesellschaft führt, der Zustimmung des betroffenen Gesellschafters. Doch kann sich aus der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht in besonders gelagerten Ausnahmefällen eine Zustimmungspflicht der Gesellschafter ergeben, die sich nicht an der Sanierung beteiligen wollen. Dies ist nach der Entscheidung des Bundesgerichtshofs dann der Fall, wenn – wie hier – die nicht sanierungswilligen Gesellschafter durch die Verpflichtung, den auf sie entfallenden Auseinandersetzungsfehlbetrags zu leisten nicht schlechter gestellt werden, als sie im Fall der sofortigen Liquidation stünden.

Nach dem zuvor beschriebenen Muster werden sich Fonds nicht generell sanieren lassen. Neben der Sanierungsbedürftigkeit der Fondsgesellschaft ist das Vorliegen eines schlüssigen Sanierungskonzepts erforderlich. Darüber hinaus ist fraglich, ob hiernach Gesellschafter in Fällen ausgeschlossen werden können, in denen konkurrierende Sanierungskonzepte zur Wahl stehen. Zudem ist zu beachten, dass bei Fondsgesellschaften in der Rechtsform der KG – anders als bei einer OHG oder bei einer BGB-Gesellschaft, bei der die Gesellschafter verpflichtet sind, negative Kapitalkonten bei Auflösung der Gesellschaft oder bei ihrem Ausscheiden auszugleichen – Kommanditisten gemäß § 167 Abs. 3 HGB in der Liquidation oder beim Ausscheiden keine Nachschusspflicht trifft, wenn sie ihre Einlage einmal erbracht haben, es sei denn, es ist gesellschaftsvertraglich ausdrücklich etwas anderes vereinbart.

Verantwortlich für den Inhalt:

TPW Todt & Partner KG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Valentinskamp 88
20355 Hamburg
Telefon: 040/600880-0

Christian Hensell, RA / StB, Durchwahl -364
Jörg Mühlenkamp, RA / StB, Durchwahl -354
Dr. Christian Reibis, WP / StB, Durchwahl -122
John Yeboah, StB, Durchwahl -116

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.
