

# Breit aufstellen

## Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 30. Oktober 2014 · [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Steuerrecht

- > Gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Gewinnanteile eines stillen Gesellschafters
- > Die gewerbesteuerliche Kürzung bei mittelbarem Grundbesitz
- > Beabsichtigte Erhöhung der Grunderwerbsteuer

## Steuerrecht

- > Gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Gewinnanteile eines stillen Gesellschafters

**Von Frank Dißmann, Rödl & Partner Nürnberg**

In der gestern veröffentlichten Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 21. Mai 2014 (Az. I R 41/13) geht es um die strittige Frage, ob so wohl einmalige als auch laufende Entgelte für die Beteiligung eines stillen Gesellschafters gemäß § 8 Nr. 3 des Gewerbesteuergesetzes 1999 bzw. 2002 (Grunderwerbsteuergesetz a.F.) beim Schuldner der Hinzurechnung unterliegen. Zwar ist § 8 Nr. 3 Gewerbesteuergesetz a.F. (GewStG a.F.) mit Wirkung des Erhebungszeitraums 2008 aufgehoben worden, jedoch bleibt die Vorschrift hinsichtlich der aktuellen Streitfrage von Bedeutung, da das aktuelle Gewerbesteuergesetz weiterhin eine Hinzurechnung der Gewinnanteile des stillen Gesellschafters vorsieht. Zwar wurde die Hinzurechnung

grundsätzlich auf 25 Prozent des gewinnmindernden Aufwands beschränkt, jedoch muss weiterhin die Frage beantwortet werden, wie der Begriff „Gewinnanteil“ auszulegen ist.

Die Klägerin in der Rechtsform einer GmbH schloss mit einer von der Gewerbesteuer befreiten M-GmbH einen Beteiligungsvertrag über die Gründung einer typisch stillen Gesellschaft ab. Danach hat der stille Gesellschafter (M-GmbH) eine stille Einlage in die Gesellschaft (GmbH) geleistet, sodass sie folgende Vergütungen anfielen: Ein festes Entgelt (7,4 Prozent der Einlage), ein gewinnabhängiges Entgelt (2,0 Prozent der Einlage, höchstens in Höhe des Gewinns), eine einmalige Bearbeitungsgebühr (1 Prozent der Einlage) sowie eine einmalig fällige Risikoprämie (ebenfalls in Höhe von 1 Prozent der Einlage). Die Bearbeitungsgebühr ist für die Prüfung und Bearbeitung des Antrags, die Risikoprämie für das von der M-GmbH übernommene Risiko zu zahlen. Die Klägerin (GmbH) hat in den Streitjahren die vertraglich geschuldeten Zahlungen an den typisch stillen Gesellschafter lediglich in Höhe des abhängigen Entgeltes dem Gewerbeertrag nach § 8 Nr. 3 GewStG a.F. hinzugerechnet. Demgegenüber vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass darüber hinaus auch das Festentgelt sowie die einmaligen Vergütungen (Bearbeitungsentgelt, Risikoprämie) der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung unterliegen müssten. Das Sächsische Finanzgericht (Entscheidung vom 24. April 2013, EFG 2013, 1949) hat das Festentgelt, entgegen der Sichtweise des Finanzamts, nicht als „Gewinnanteile“ des stillen Gesellschafters angesehen. Darum wurde Revision gegen das Urteil eingelegt.

Nach Ansicht des erkennenden Senats ist die Revision des Finanzamts insofern begründet, als dass

das von der Klägerin geleistete Festentgelt ebenfalls der Hinzurechnung unterliegt. Demgegenüber sind die Einmalbeträge (Risikoprämie und Bearbeitungsgebühr) zutreffend nicht von einer Hinzurechnung betroffen.

Der BFH bestätigt, dass „Gewinnanteile des stillen Gesellschafters“ alle seine gewinnabhängigen Bezüge erfasst, die nach den Vorstellungen der Beteiligten dem Charakter einer Gegenleistung für die vom stillen Gesellschafter erbrachten Leistungen umfasst. Der Begriff setzt jedoch nicht notwendigerweise einen tatsächlich erwirtschafteten Gewinn voraus, sondern kann auch – wie im Entscheidungsfall – Mindestbeträge umfassen, die in Höhe eines bestimmten Prozentsatzes der Vermögenseinlage auch in Verlustjahren zu zahlen sind. Die Hinzurechnung ist in einem solchen Fall vorzunehmen, weil der Mindestbetrag ein Entgelt für die Bereitstellung vom Fremdkapital darstellt und deshalb die gewerbsteuerliche Gleichbehandlung mit Darlehenszinsen geboten ist. Der BFH argumentiert, dass die M-GmbH in Gewinnjahren für ihre Beteiligung ein Gesamtentgelt von 9,4 Prozent p.a. der Einlage erhält, in Verlustjahren jedoch lediglich einen Mindestbetrag von 7,4 Prozent p.a. der Einlage. Dieser Mindestbetrag ist dennoch als ein gewinnabhängiges Entgelt zu qualifizieren, da sich in den verschiedenen Entgelthöhen zeigt, dass die für die Kapitalüberlassung geschuldete Vergütung vom geschäftlichen Erfolg des Unternehmens abhängt. Somit liege keine von den Geschäftsergebnissen unabhängige Vergütung vor.

Bezüglich der Einmalzahlungen prüft der BFH im Einklang mit der herrschenden Rechtsprechung, ob diese Zahlungen bei wirtschaftlicher Betrachtung als Gegenleistung für die Kapitalüberlassung anzusehen sind. Hierbei ist maßgeblich, inwiefern eine zu Vertragsbeginn geleistete Einmalzahlung im Falle einer vorzeitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses vom Kapitalempfänger (typisch stille Gesellschafter) anteilig zurückgefordert werden kann. Da dies im vorliegenden Sachverhalt nicht der Fall ist, liegt auch keine Gegenleistung für die Kapitalüberlassung vor und eine gewerbsteuerliche Hinzurechnung scheidet aus. Diese Rechtsprechung ist zwar zur Rechtsabgrenzung bei Darlehensverträgen ergangen, findet jedoch auch auf die Frage der Auslegung des Begriffs „Gewinnanteilen“ Anwendung.

Die aktuelle Entscheidung des BFH ist auch nach aktueller Rechtslage für die gewerbsteuerliche Behandlung von stillen Gesellschaftern von Bedeutung. Die Abgrenzungsfrage, ob eine gewinnunabhängige, garantierte Mindestverzinsung einer Kapitalanlage (hier: festes Entgelt oder Mindestbetrag) ebenfalls als „Gewinnanteil“ zu betrachten ist, hat zwar in der Praxis an Bedeutung verloren, da sowohl Entgelte für Schulden als auch der Gewinnanteil des stillen Gesellschafters lediglich regelmäßig zu 25 Prozent gemäß § 8 Nr. 1 GewStG n.F. hinzugerechnet werden können. Jedoch verdient die Frage, ob geleistete Einmalzahlungen bei wirtschaftlicher Betrachtung als Gegenleistung anzusehen sind, weiterhin Beachtung.

### > Die gewerbsteuerliche Kürzung bei mittelbarem Grundbesitz

Von Frank Dißmann, Rödl & Partner Nürnberg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seiner Entscheidung vom 19. Oktober 2010 (BStBl. II 2011, 367) entschieden, dass Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Immobilien, die ein Gesellschafter aufgrund seiner Beteiligung über eine vermögensverwaltende Personengesellschaft (Zebra-Gesellschaft) erzielt, auf Ebene des Gesellschafters nicht für Zwecke der erweiterten Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 Gewerbesteuerergesetz (GewStG) berechtigen. Aus dieser Entscheidung des BFH hat sich sowohl im Schrifttum als auch in den anschließend ergangenen Urteilen der Finanzgerichte die Auffassung etabliert, dass der BFH für sämtliche vermögensverwaltende Gesellschaften davon ausgeht, dass diese ihren Gesellschaftern schädliche Einkünfte vermitteln, die eine erweiterte Gewerbesteuerkürzung ausschließen. Erfreulicherweise teilt das Finanzgericht Berlin-Brandenburg diese enge Gesetzesauslegung nicht. Vielmehr vertritt der Senat in seinem Urteil vom 6. Mai 2014 (Az. 6 K 6322/13) entgegen der erwähnten BFH-Entscheidung vom 19. Oktober 2010 die Ansicht, dass eine Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden, vermögensverwaltend ausgestalteten Personengesellschaft durch eine gewerbliche Mitunternehmerschaft die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG durchaus begründen kann. Für die erweiterte Gewerbesteuerkürzung ist gerade nicht auf das zivilrechtliche Eigentum an den Grundstücken abzustellen, wie es der BFH verlangt, sondern es

## Fonds-Brief direkt

ist auf die ertragsteuerliche Zurechnung der Wirtschaftsgüter zum Betriebsvermögen des Gesellschafters (Gewerbebetrieb des Gesellschafters) abzustellen.

Bei der Klägerin handelt es sich um eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG, die an einer vermögensverwaltenden GbR gemeinsam mit anderen Gesellschaftern beteiligt ist. Das Vermögen der GbR besteht nur aus Grundstücken, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Die Klägerin bezog ihren Gewinn nahezu ausschließlich aus der Beteiligung an der GbR und machte in seiner Gewerbesteuererklärung die erweiterte Kürzung (§ 9 Nr. 1 S. 2 GewStG) geltend. Das zuständige Finanzamt versagte mit Verweis auf die aktuelle BFH-Rechtsprechung die erweiterte Kürzung mit der Begründung, dass das Halten der Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft (GbR) gegen das im Gesetz verlangte Ausschließlichkeitsgebot verstößt. Zum einen fehlt es nämlich an der Verwaltung des eigenen Grundbesitzes, da sich der Grundbesitz zivilrechtlich im Gesamthandsvermögen der GbR und nicht im Betriebsvermögen des Gesellschafters befindet. Zum anderen gehört das Halten der Beteiligung an der Zebra-Gesellschaft nicht zum Katalog der prinzipiell unschädlichen Tätigkeiten in § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG. Aufgrund dieser rein zivilrechtlichen Betrachtung kann der Grundbesitz der Untergesellschaft (GbR) nicht als anteiliger Grundbesitz der Obergesellschaft (Betriebsvermögen der GmbH & Co. KG) betrachtet werden. Darüber hinaus störte es dem Finanzamt, dass der Gesellschafter auch zur Geschäftsführung und Vertretung der GbR befugt war und bereits aus diesem Grund anteilig auch fremden und nicht nur ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltete.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hält die gegen die Sichtweise des Finanzamts eingereichte Klage für begründet und hat im Ergebnis die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung zugelassen. Entgegen der Sichtweise des Finanzamts und des Bundesfinanzhofs kommt es für die Kürzungsvorschrift nicht auf das zivilrechtliche Eigentum der GbR an, sondern auf die ertragsteuerliche Zurechnung des Grundbesitzes der GbR zum Betriebsvermögen der Klägerin (GmbH & Co. KG). Somit ist die Tatsache, dass eine Beteiligung gehalten wird, für die gewerbsteuerliche Beurteilung ohne

Bedeutung. Wird nämlich ein Gesellschaftsanteil an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft (GbR) von einem Gesellschafter im Betriebsvermögen gehalten (GmbH & Co. KG), führt die in § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO verankerte und damit zwingend anzuwendende Bruchteilsbetrachtung dazu, dass die anteiligen Wirtschaftsgüter der vermögensverwaltenden Gesellschaft (hier: Grundstücke) unmittelbar dem Gesellschafter als eigener Grundbesitz zugerechnet werden müssen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg sieht keinen Grund von dieser grundsätzlichen ertragsteuerlichen Zuordnung des Vermögens der GbR (Zebra-Gesellschaft) im Rahmen der erweiterten Kürzung auf Ebene des Gesellschafters abzuweichen.

Darüber hinaus steht der erweiterten Kürzung auch nicht entgegen, dass die Klägerin an der GbR lediglich mit einem Anteil von einem Drittel am Vermögen beteiligt war, da ertragsteuerlich keine Beteiligung vorliegt, die gehalten werden könnte. Aufgrund der vorrangigen Bruchteilsbetrachtung werden die anteiligen Wirtschaftsgüter der GbR gerade als eigene Wirtschaftsgüter der Klägerin behandelt. Schließlich kann eine Schädlichkeit auch nicht durch die vom Finanzamt angeführte Geschäftsführungstätigkeit in der GbR vorliegen, da für diese Tätigkeit gerade keine gesonderte Vergütung vereinbart wurde.

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg wurde Revision eingelegt, die mittlerweile bei dem BFH anhängig ist. Von daher bleibt mit Spannung abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof die weitere Gelegenheit nutzt und auf die massive Kritik, die gegen seine Entscheidung vom 19. Oktober 2010 geäußert wurde, einzugehen. Bis dahin ist Vorsicht beim mittelbaren Halten von Grundbesitz über Immobiliengesellschaften geboten und entsprechende Gewerbesteuermessbescheide sollten durch einen Einspruch offen gehalten werden.

### > Beabsichtigte Erhöhung der Grunderwerbsteuer

**Von Frank Dißmann, Rödl & Partner Nürnberg**

Der gesetzliche Steuersatz für die Grunderwerbsteuer beträgt zwar lediglich 3,5 Prozent, allerdings können die einzelnen Bundesländer diesen

Steuersatz selbst festlegen. Von diesem Recht haben die einzelnen Bundesländer Gebrauch gemacht, sodass im Jahr 2014 die tatsächlich erhobenen Grunderwerbsteuersätze in Abhängigkeit des Bundeslandes, in dem ein Immobilienerwerb stattfindet, zwischen 3,5 Prozent (zum Beispiel Bayern) und 6,5 Prozent (Schleswig-Holstein) liegen. In den meisten Bundesländern beträgt der aktuelle Steuersatz 5 Prozent. Nunmehr hat die Regierungsfraktion in Nordrhein-Westfalen in ihren Sitzungen beschlossen, den derzeitigen Steuersatz von 5 Prozent zum 1. Januar 2015 auf 6,5 Prozent anzuheben. Die hierdurch prognostizierten Einnahmen aus der erhöhten Grunderwerbsteuer möchte die Regierung zur Reduzierung der Neuverschuldung nutzen. Ebenso sieht das saarländische Haushaltsbegleitgesetz 2015 eine Erhöhung des Steuersatzes von 1 Prozent auf 6,5 Prozent zum 1. Januar 2015 vor. Da nicht auszuschließen ist, dass auch weitere Bundesländer

diesem Beispiel folgen werden, sollte bei kurzfristig beabsichtigten Immobilienerwerben darauf geachtet werden, dass auch in den abzuschließenden Kaufverträgen sichergestellt wird, dass der derzeit aktuelle Grunderwerbsteuersatz zur Anwendung kommt. Ansonsten kann es zu nicht vorhergesehenen zusätzlichen finanziellen Belastungen für den Erwerber kommen.

### Kontakt für weitere Informationen



**Frank Dißmann**

Diplom-Kaufmann

Steuerberater

Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 10 20

E-Mail: frank.dissmann@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, 30. Oktober 2014

**Herausgeber:** **Rödl Rechtsanwalts- und 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.