



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundesministerium für Verkehr, Bau
und Stadtentwicklung

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 1888 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 886645

DATUM 31. Oktober 2008

BETREFF **Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr, sog.
Tonnagesteuer;
§ 5a EStG**

BEZUG BMF-Schreiben vom 12. Juni 2002
- IV A 6 - S 2133a - 11/02 -
Einkommensteuersatzung VI/08 vom 22. bis 23. Oktober 2008 zu TOP 15

GZ **IV C 6 - S 2133-a/07/10001**

DOK **2008/0103644**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Rz. 21, 28, 34, 35, 37 und 38 des BMF-Schreibens vom 12. Juni 2002 (BStBl I 2002, S. 614) wie folgt zu ändern:

Rz. 21 wird - wie folgt - gefasst:

Ein Wirtschaftsgut, das unmittelbar dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr dient, kann nicht nur das Handelsschiff, sondern auch ein anderes Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens sein, z. B. die Betriebs- und Geschäftsausstattung. Bei Mischbetrieben (s. Rz. 3) kann ein Wirtschaftsgut ggf. nur anteilig unmittelbar dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr dienen. Der auf diesen Teil entfallende Unterschiedsbetrag ist ggf. zu schätzen. In passiven Wirtschaftsgütern ruhende stille Reserven (z. B. Fremdwährungsverbindlichkeiten) sind einzubeziehen. Zur Ermittlung des Unterschiedsbetrages des Handelsschiffes wird nicht beanstandet, wenn der Steuerpflichtige den Teilwert in der Weise ermittelt, dass von den ursprünglichen Anschaffungs-/Herstellungskosten Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG abgezogen werden; es sei denn, das Handelsschiff wird zeitnah zur Feststellung des Unterschiedsbetrags veräußert. Bei dieser vereinfachten Teilwertermittlung ist von einer Nutzungsdauer von 25 Jahren auszugehen. Ein Schrottwert bleibt außer Ansatz.

Rz. 28 wird - wie folgt - gefasst:

§ 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 3 EStG gilt für den Fall, dass ein Gesellschafter im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG seinen Anteil an der Personengesellschaft veräußert. Für die verbleibenden Gesellschafter ändert sich der festgestellte Unterschiedsbetrag nicht. In den Fällen der Übertragung oder Einbringung zu Buchwerten (z. B. § 6 Abs. 3 EStG und § 24 UmwStG) findet § 5a Abs. 4 Satz 3 Nr. 3 EStG keine Anwendung.

Rz. 34 wird - wie folgt - gefasst:

Zu den hinzuzurechnenden Vergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 EStG gehören nicht:

- ein auf gesellschaftsrechtlicher Vereinbarung beruhender Vorabgewinn sowie
- das Bereederungsentgelt eines am Schiff beteiligten Bereederers (Rz. 7), soweit das Bereederungsentgelt zuzüglich des für die Bereederung gezahlten Vorabgewinns 4 % der Bruttofrachtraten nicht übersteigt. Übersteigt das Bereederungsentgelt den vorstehenden Betrag, so sind auch die dazugehörigen Aufwendungen in dem Verhältnis des Bereederungsentgelts, das mit der Tonnagesteuer abgegolten ist, zu dem Bereederungsentgelt, das darüber hinaus eine gem. § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG hinzuzurechnende Sondervergütung darstellt, aufzuteilen. Auf die Anzahl der beteiligten Vertragsreeder kommt es insoweit nicht an.

Eine neben dem Bereederungsentgelt anfallende Befrachtungskommission ist nicht mit dem Tonnagegewinn abgegolten. Sie ist als hinzuzurechnende Vergütung im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 EStG zu berücksichtigen.

Ob ein Vorabgewinn vorliegt oder eine hinzuzurechnende Vergütung, bestimmt sich grundsätzlich nach den im Gesellschaftsvertrag getroffenen Vereinbarungen. Allerdings ist die formale Bezeichnung im Gesellschaftsvertrag als „Vorabgewinn“ für die steuerliche Beurteilung nicht entscheidend. Bei der Abgrenzung, ob für den Gesellschafter ein Gewinnvorab oder eine Tätigkeits-(Sonder-)vergütung vorliegt, ist auf den wirtschaftlichen Gehalt der getroffenen Vereinbarung abzustellen. Die buchtechnischen Abwicklungen entfalten allenfalls eine nachrangige Wirkung.

(Tätigkeits-)Vergütungen, die in einem Gesellschaftsvertrag vereinbart sind, sind nach der Rechtsprechung des BFH als Sondervergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 EStG zu qualifizieren, wenn sie handelsrechtlich nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags als Kosten zu behandeln, insbesondere im Gegensatz zu einem Vorabgewinn

auch dann zu zahlen sind, wenn kein Gewinn erwirtschaftet wird (BFH-Urteil vom 6. Juli 1999, BStBl II S. 720). Im Gesellschaftsvertrag als Vorabgewinn bezeichnete Leistungen, die auch in Verlustfällen zu leisten sind und nicht als Entnahmen das Kapitalkonto des Gesellschafters mindern, sind für die Gewinnermittlung nach § 5a EStG als hinzuzurechnende Vergütungen zu behandeln.

Rz. 35 wird - wie folgt - gefasst:

Der in § 5a Abs. 5 Satz 2 EStG festgelegte Ausschluss bezieht sich auf den nach § 5a EStG ermittelten Gewinn.

Rz. 37 wird - wie folgt - gefasst:

Soweit der Gewinn nach § 5a EStG ermittelt worden ist, kommen Hinzurechnungen und Kürzungen nicht in Betracht (BFH-Urteil vom 6. Juli 2005, BStBl II 2008 S. _____).

Rz. 38 wird - wie folgt - gefasst:

Die Auflösung des Unterschiedsbetrags nach § 5a Abs. 4 EStG (BFH-Urteil vom 13. Dezember 2007, BStBl II 2008 S. 583) gehört zum Gewerbeertrag nach § 7 Satz 3 GewStG.

Zeitliche Anwendung:

Dieses Schreiben ist grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden.

Rz. 34 ist hinsichtlich der Begrenzung des Bereederungsentgeltes ebenso wie die Änderungen in Rz. 38 erstmalig für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2007 beginnen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Christoph Weiser