

Ausländische Personengesellschaften: gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte

LfSt Bayern, 2.2.2007, S 0361 - 5 St 41 N

1. Feststellungen nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a, Abs. 2 und Abs. 5 Nr. 1 AO

1.1 Beteiligen sich mehrere inländische Personen an einer ausländischen Personengesellschaft, Bauherrngemeinschaft oder Grundstücksgemeinschaft, sind die Einkünfte nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO bzw. nach § 180 Abs. 2 AO i.V.m. der VO zu § 180 Abs. 2 AO gesondert und einheitlich festzustellen, weil auch diese Einkünfte grundsätzlich der deutschen Besteuerung unterliegen.

1.2 Eine Feststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a, Abs. 2 AO kommt nicht in Betracht, wenn mit dem betreffenden ausländischen Staat ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, wonach diesem das ausschließliche Besteuerungsrecht für die Inländer zusteht (wegen der Fälle des Progressionsvorbehalts vgl. Tz 1.3).

1.3 Gestattet ein Doppelbesteuerungsabkommen die Anwendung des Progressionsvorbehalts, so sind nach § 180 Abs. 5 Nr. 1 AO die ausländischen Einkünfte zu diesem Zweck gesondert und einheitlich festzustellen und zwar auch, wenn eine inländische Personengesellschaft derartige Einkünfte erzielt. Gleiches galt bis VZ 1998 in Fällen des § 2a Abs. 3 EStG a.F. Auf die in § 52 Abs. 3 Satz 3 ff EStG enthaltene Übergangsregelung bis VZ 2008 wird hingewiesen. Wegen des Umfangs einer solchen Feststellung wird auf die ESt-Kartei Anhang DBA Vorkarte zu Karte 1.1 Tz. 8i.V.m. Anlage 6 verwiesen.

1.4 Eine ausländische Gesellschaft ist eine Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) i.S. des deutschen Steuerrechts, wenn das ausländische Rechtsgebilde seiner inneren Struktur und Erscheinung nach einer deutschen Mitunternehmerschaft entspricht - vgl. hierzu auch Tz 1.1.5.2 der Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze vom 24.12.1999, BStBl 1999 I S. 1076.

Beispiel:

Die französische (belgische) société en nom collectif ist zwar nach ausländischem Zivilrecht eine juristische Person, für Zwecke der deutschen Besteuerung jedoch als Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) zu behandeln.

1.5 Hat eine ausländische Personengesellschaft ihre Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Inland, so ist eine Feststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO vorzunehmen, wenn die Einkünfte hieraus der deutschen Besteuerung unterliegen. Eine Feststellung nach § 180 Abs. 5 Nr. 1 AO ist nur erforderlich, wenn bei inländischen Beteiligten der Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen ist.

1.6 Ist nur ein inländischer Steuerpflichtiger an einer ausländischen Personengesellschaft oder Grundstücksgemeinschaft beteiligt, kommt eine Feststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a, § 180 Abs. 2 AO bzw. § 180 Abs. 5 Nr. 1 AO nicht in Betracht (§ 180 Abs. 3 Nr. 1 AO). Die einschlägigen Ermittlungen hat das Wohnsitz-FA selbst durchzuführen.

2. Zuständigkeit

2.1 Hinsichtlich der örtlichen Zuständigkeit für die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften ausländischer Personengesellschaften (§ 180 Abs. 1 Nr. 2a AO) wird auf das BMF-Schreiben vom 11.12.1989, BStBl 1989 I S. 470, geändert durch BMF-Schreiben vom 2.1.2001, BStBl 2001 I S. 40 (abgedruckt im Anhang zum AO-Handbuch), verwiesen. Diese Regelung gilt entsprechend auch für ausländische Grundstücksgesellschaften.

2.2. Bei gesonderten und einheitlichen Feststellungen nach § 180 Abs. 5 Nr. 1 AO ist die Verordnung über Organisation und Zuständigkeiten in der Bayerischen Steuerverwaltung (ZustVSt) zu beachten. Danach ist für solche Feststellungen im Bereich der Regierungsbezirke Ober- und Niederbayern das FA München für

Körperschaften, im Bereich des Regierungsbezirks Schwaben das FA Augsburg-Stadt und im Bereich der Regierungsbezirke Oberpfalz, Unter-, Mittel- und Oberfranken das Zentralfinanzamt Nürnberg zuständig, wenn die von unbeschränkt steuerpflichtigen Gesellschaftern oder Gemeinschaftern gehaltenen Gesellschafts- oder Gemeinschaftsanteile (Mitunternehmeranteile) nicht insgesamt zum steuerlichen Betriebsvermögen einer inländischen Personengesellschaft zu rechnen sind (ZustVSt vom 1.12.2005, im AIS unter AO/FGO, Zuständigkeit).

3. Erfassung

Nach § 138 Abs. 2 Nr. 2 AO haben unbeschränkt Steuerpflichtige dem für ihre Veranlagung zuständigen FA die Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften mitzuteilen. Die Meldung ist spätestens innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis im Sinne des § 138 Abs. 2 Nr. 2 AO zu erstatten (§ 138 Abs. 3 AO). Für diese Anzeige steht der Vordruck BZSt - 2 zur Verfügung (abrufbar zum Download auf der Homepage der Finanzämter unter sonstige Vordrucke). Zur Anzeigepflicht nach § 138 Abs. 2 AO vgl. auch BMF-Schreiben vom 19.3.2003, BStBl 2003 I S. 260 und AO-Kartei § 138 Karte 1).

Soweit in Steuererklärungen Angaben über eine Auslandsbeteiligung enthalten sind oder Anhaltspunkte für eine Auslandsbeteiligung bestehen, ist dem Stpfl. der Vordruck BZSt - 2 dreifach zu übersenden. Eine Ausfertigung ist für den Stpfl. bestimmt, zwei Ausfertigungen sind ausgefüllt beim zuständigen FA einzureichen.

Die Veranlagungsstellen werten die Mitteilungen auf Vordruck BfF 2 aus und leiten eine Ablichtung/Durchschrift dem Bundeszentralamt für Steuern (Informationszentrale für steuerliche Auslandsbeziehungen - IZA - Referat St II 7) zu. Im Bereich der Regierungsbezirke Ober-, Unter-, Mittelfranken und Oberpfalz ist die Ablichtung/Durchschrift über das Zentralfinanzamt Nürnberg - Außensteuerbezirk - an das Bundeszentralamt für Steuern zu senden (vgl. Verfügung der OFD Nürnberg vom 29.4.2003, S 1300 - 229/St 31).

4. Informationsaustausch

Das Bundeszentralamt für Steuern ist über die ausländische Beteiligung nicht nur durch Übersendung einer Ausfertigung des Vordrucks BZSt - 2 zu unterrichten. Es sind vielmehr alle wesentlichen Änderungen (z.B. Erwerb von weiteren Beteiligungen, Änderung in den Beteiligungsverhältnissen, Erlöschen von Beteiligungen) und die getroffenen Feststellungen mitzuteilen.

Andererseits können auch Auskünfte, die für die Durchführung des Feststellungsverfahrens zweckdienlich sind, vom Bundeszentralamt für Steuern - IZA - eingeholt werden.

Der Schriftwechsel mit dem Bundeszentralamt für Steuern soll unmittelbar geführt werden.