

Newsletter

November 2022

Finanzgericht
Münster



Sehr geehrte/r Damen und Herren!
Heute lesen Sie im Newsletter des Finanzgerichts Münster u.a Entscheidungen zur
Gewerbsteuerpflicht eines Gewinns aus der Veräußerung eines mit einer atypischen
Unterbeteiligung belasteten Kommanditanteils und zur sog. passiven Entstrickung.

Aktuelle Entscheidungen

**Gewinn aus der Veräußerung eines mit atypischer
Unterbeteiligung belasteten Kommanditanteils ist nur teilweise
gewerbsteuerpflichtig**

Wird ein Kommanditanteil veräußert, der mit einer atypischen Unterbeteiligung belastet ist, unterliegt der Veräußerungsgewinn nur insoweit der Gewerbesteuer, als er auf den belasteten Anteil entfällt. Im Hinblick auf den unbelasteten Anteil bleibt er dagegen steuerfrei. Dies hat der 1. Senat des Finanzgerichts Münster mit Urteil vom 15. September 2022 (Az. [1 K 2751/20 G](#)) entschieden.

Die Klägerin ist ein Familienunternehmen in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG, bei der es aufgrund besonderer gesellschaftsvertraglicher Vereinbarungen üblich ist, einzelnen Familienmitgliedern, die selbst nicht Kommanditisten sind, Unterbeteiligungen an Kommanditanteilen einzuräumen. Diese sind stets so ausgestaltet, dass die Unterbeteiligten steuerlich als Mitunternehmer anzusehen sind (sog. atypische Unterbeteiligungen).

Im Streitjahr 2014 veräußerte einer der Kommanditisten seinen gesamten Kommanditanteil ausdrücklich ohne Mitübertragung der hieran zugunsten einer Erbengemeinschaft bestehenden Unterbeteiligung in Höhe von ca. 1/3 des Kommanditanteils. Zu diesem Zeitpunkt war bereits ein Schiedsverfahren anhängig, in dem sich der Kommanditist und die Erbengemeinschaft zunächst über die Wirksamkeit einer zuvor ausgesprochenen Kündigung der Unterbeteiligung gestritten hatten. Im späteren Verlauf des Schiedsverfahrens einigten sich die Parteien über die Höhe der Abfindung der Unterbeteiligten, die aufgrund weiterer vertraglicher Regelungen auch die Höhe des Kaufpreises für den Kommanditanteil beeinflusste.

Das Finanzamt unterwarf den Veräußerungsgewinn aus dem Kommanditanteil bei der Klägerin in vollem Umfang gemäß § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG der Gewerbesteuer mit der Begründung, dass sowohl der Kommanditist als auch die Erbengemeinschaft lediglich mittelbar über die als Mitunternehmerschaft anzusehende Unterbeteiligungsgesellschaft an der Klägerin beteiligt gewesen seien. Hiergegen wandte die Klägerin ein, dass allein der Kommanditist als unmittelbar beteiligte natürliche Person seinen Kommanditanteil veräußert habe.

Der 1. Senat des Finanzgerichts Münster hat der Klage teilweise stattgegeben. Der Veräußerungsgewinn unterliege nur insoweit der Gewerbesteuer, als er auf den mit der Unterbeteiligung belasteten Kommanditanteil entfällt. Veräußerungsgewinne seien zwar grundsätzlich nicht in die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Nach der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung in § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG gelte dies jedoch nicht, soweit der Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt. Das Gesetz erfasse auch doppelstöckige Personengesellschaften und lasse keine einschränkende Auslegung zu.

Im Streitfall sei die Erbengemeinschaft lediglich mittelbar über die Unterbeteiligungsgesellschaft an der Klägerin beteiligt gewesen. Diese Unterbeteiligungsgesellschaft sei steuerlich als Mitunternehmerschaft anzusehen, was zu einer doppelstöckigen Gesellschaftsstruktur führe. Die Erbengemeinschaft habe ihre Mitunternehmerstellung aus ihrem Verhältnis zum Kommanditisten als Hauptbeteiligten

und nicht aus ihrem Verhältnis zur Klägerin als Hauptbeteiligungsgesellschaft abgeleitet. Die Unterbeteiligung habe zum Zeitpunkt der Anteilsveräußerung auch noch bestanden, weil die zuvor ausgesprochene Kündigung nach dem Ergebnis des Schiedsverfahrens unwirksam gewesen sei. Erst durch die Veräußerung der Hauptbeteiligung sei die Unterbeteiligung durch Zweckvereitelung aufgelöst worden (§ 726 BGB).

Demgegenüber sei der Veräußerungsgewinn in Bezug auf den unbelasteten Anteil des Kommanditisten nicht der Gewerbesteuer zu unterwerfen. Vielmehr sei der Kommanditist trotz der bestehenden Unterbeteiligung unmittelbar als Mitunternehmer an der Klägerin beteiligt geblieben. Die Konstellation des Streitfalls sei nicht vergleichbar mit der Einbringung eines vollständigen Kommanditanteils in eine Obergesellschaft. Vielmehr habe der Kommanditist in Bezug auf seine Beteiligung an der KG weiterhin Mitunternehmerrisiko getragen und Mitunternehmerinitiative entfaltet. Er allein habe im Außenverhältnis im eigenen Namen und lediglich im Innenverhältnis teilweise für Rechnung der Erbengemeinschaft die Rechte und Pflichten aus dem Kommanditanteil wahrgenommen und den Anteil veräußert. Trotz fehlender Vermögensbeteiligung an der Unterbeteiligungsgesellschaft sei der Kommanditist zugleich auch deren Mitunternehmer gewesen, denn er sei für die Unterbeteiligten nach außen aufgetreten und habe mit seiner Kommanditeinlage gehaftet.

Die vom Senat zugelassene und von beiden Beteiligten eingelegte Revision ist beim Bundesfinanzhof unter dem Az. IV R 26/22 anhängig.

"Passive Entstrickung" führt nicht zur Besteuerung

Mit Urteil vom 10. August 2022 (Az. [13 K 559/19 G,F](#)) hat der 13. Senat des Finanzgerichts entschieden, dass die Änderung eines DBA nicht zur Verwirklichung des Entstrickungstatbestands nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG führen kann (sog. passive Entstrickung).

Die Klägerin ist eine im Inland ansässige KG, deren beide Kommanditisten zugleich an einer spanischen Kapitalgesellschaft (S.L.) beteiligt waren. Ein Kommanditist wohnt in Deutschland, der andere in der Schweiz. Die Kommanditanteile waren dem Sonderbetriebsvermögen II der beiden Kommanditisten bei der Klägerin zugeordnet. Die S. L. wies in ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2012 unbewegliches Vermögen aus, das ca. 59 % der Bilanzsumme ausmachte. Im Jahr 2012 wurde in das DBA Deutschland - Spanien erstmals eine Regelung aufgenommen, die für Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen, deren Aktivvermögen zu mindestens 50 % aus unbeweglichem Vermögen besteht, dem Belegenheitsstaat des unbeweglichen Vermögens ein zusätzliches Besteuerungsrecht zuweist und eine Anrechnung der daraus resultierenden Steuer auf die im Wohnsitzstaat anfallende Einkommensteuer vorsieht.

Aus dieser Änderung des DBA leitete das Finanzamt eine passive Entstrickung der in dem Anteil des in der Schweiz ansässigen Kommanditisten ruhenden stillen Reserven zum 1. Januar 2013 ab und unterwarf diese gemäß § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG der Besteuerung. Die Klägerin wandte hiergegen ein, dass ihr die Änderung des DBA nicht zugerechnet werden

könne. Zudem verstoße eine sofort fällig werdende Einkommensteuer gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 AEUV. Einen Ausgleichsposten nach § 4g EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung habe die Klägerin mangels Zuordnung zu einer Betriebsstätte nicht bilden können.

Der 13. Senat des Finanzgerichts Münster hat der Klage stattgegeben. Dabei hat er offengelassen, ob das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschlands hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung der Kommanditanteile durch die Änderung des DBA zum 1. Januar 2013 beschränkt oder im Hinblick auf eine drohende zukünftige Steueranrechnung lediglich gefährdet wurde.

Jedenfalls sei der Tatbestand der Beschränkung des Besteuerungsrechts im Sinne von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG bereits deshalb nicht erfüllt, weil die Änderung eines DBA nicht der Klägerin bzw. ihren Kommanditisten zuzurechnen sei. Aus der systematischen Stellung dieser Norm, die eine Gleichstellung mit einer Entnahme bewirke, folge, dass eine dem Steuerpflichtigen zurechenbare Handlung zum Ausschluss oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts Deutschlands führen müsse.

Außerdem habe der Gesetzgeber mit Einführung von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG keine Fälle der passiven Entstrickung erfassen wollen. Er habe vielmehr die zuvor von der Rechtsprechung entwickelte Theorie der finalen Entnahme, die die Überführung von Einzelwirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte als gewinnwirksame Entnahme behandelt hatte, gesetzlich regeln wollen, also allein Fälle der aktiven

Entstrickung. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Gesetzesbegründung zur Neufassung des § 4g Abs. 1 EStG durch das ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25. Juni 2021, wonach nunmehr auch die passive Entstrickung erfasst werden solle. Eine solche Erwägung könne nicht auf die ursprüngliche gesetzgeberische Intention zurückwirken.

Anderenfalls wäre § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG wegen Verstoßes gegen die Kapitalverkehrsfreiheit europarechtswidrig. Zur Vermeidung dieses Verstoßes sehe § 4g EStG zwar die Möglichkeit der Bildung eines Ausgleichspostens vor. Die Neuregelung habe jedoch im Streitjahr 2013 noch keine Fälle der passiven Entstrickung erfasst.

Die vom Senat zugelassene Revision ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 41/22 anhängig.

Hören Sie zu dieser Entscheidung bitte auch unseren neuen [PodcaSTeuerrecht](#).

**Weitere
Entscheidungen
im Überblick**

Einkommensteuer

Führt ein über den Verkehrswerten der Einzelwirtschaftsgüter liegender Kaufpreis für Anteile einer polnischen Kapitalgesellschaft dazu, dass ein Firmenwert vorliegt, der unbewegliches Vermögen i.S.v. Art. 13 Abs. 2 DBA Polen darstellt? (Urteil vom 20. Oktober 2022, Az. [1 K 60/18 E](#))

Zum Zeitpunkt und zur Berechnung der Aufteilung eines Kaufpreises auf Grund und Boden und Gebäude (Urteil vom 22. September 2022, Az. [8 K 2748/20 E](#))

Zur Behandlung von Zahlungen aus einem US-amerikanischen Altersvorsorgeplan (sog. 401(k)-Plan) als Sonstige Einkünfte (Urteil vom 18. Oktober 2022, Az. [11 K 2273/18 E](#))

Ist § 4f EStG auf einen Aufwand anwendbar, der aus einer im Jahr 2013 erfolgten Anpassung eines im Jahr 2012 vereinbarten Schuldbeitritts resultiert? (Urteil vom 19. September 2022, Az. [11 K 2928/19 F](#))

Zum Nachweis der Ansässigkeit in Großbritannien für Zwecke der Anwendung des DBA (Urteil vom 23. August 2022, Az. [15 K 791/19 L](#))

Zum Zeitpunkt des Wegfalls eines negativen Kapitalkontos (Urteil vom 20. Juli 2022, Az. [9 K 3170/19 F](#))

Einkommensteuer/Verfahrensrecht

Kann eine Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen, die aufgrund vor dem 9. Februar 2017 erlassener Schulden entstanden sind, im Billigkeitsverfahren erreicht werden, wenn die Steuerfestsetzung bereits bestandskräftig geworden ist? (Urteil vom 14. September 2022, Az. [13 K 1306/20 AO](#))

Körperschaftsteuer

Führt die Erhöhung des Entgelts für einen Schuldbeitritt zu Pensionszusagen von Konzern-Schwestergesellschaften zu einer verdeckten Gewinnausschüttung? (Urteil vom 26. Oktober 2022, Az. [13 K 2921/19 K,G](#))

Außensteuerrecht

Zur Erfassung von Zahlungen einer Schweizer AG an ihren im Inland ansässigen Direktor nach § 7 AStG und zum Verhältnis zwischen § 1 und § 7 AStG (Urteil vom 10. Dezember 2020, Az. [8 K 665/16 F](#))

Gewerbsteuer

Unterliegen Aufwendungen für die Teilnahme an Fachmessen der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG? (Urteil vom 18. August 2022, Az. [10 K 1421/19 G](#))

Grunderwerbsteuer

Unterliegt die Übernahme eines Ökokontos nach der ÖkokontoVO der Grunderwerbsteuer? (Urteil vom 20. Oktober 2022, Az. [8 K 174/21 GrE](#))

Verfahrensrecht

Haftet die nominelle Geschäftsführerin, die lediglich Strohfrau des faktischen Geschäftsführers ist, nach § 69 AO? (Urteil vom 12. August 2022, Az. [4 K 1469/20 U](#))

Zur Frage, ob ein während einer Betriebsprüfung vom Finanzamt gegenüber dem Steuerpflichtigen erlassenes Schreiben mit rechtlichen Hinweisen sowie Vorlage- und Auskunftersuchen einen Verwaltungsakt darstellt (Urteil vom 14. September 2022, Az. [13 K 3154/21 AO](#))

Kindergeld/Verfahrensrecht

Wird die sachliche Unzuständigkeit des sog. Inkasso-Service bei Ablehnung eines Erlassantrags dadurch geheilt, dass die sachlich und örtlich zuständige Familienkasse die Einspruchsentscheidung erlässt? (Urteil vom 20. Oktober 2022, Az. [1 K 3789/19 AO](#))

Kindergeld

Führen Bewerbungen für eine Ausbildung zum Notfallsanitäter nach abgeschlossener dreimonatiger Ausbildung zum Rettungssanitäter zu einer

Berücksichtigung als Ausbildungsplatz suchendes Kind? (Urteil vom 17. Oktober 2022, Az. [7 K 591/22 Kg](#))

In eigener
Sache

Justizstaatssekretärin zu Besuch im Finanzgericht Münster

Am 12. Oktober 2022 besuchte die neue Staatssekretärin des Ministeriums der Justiz des Landes Nordrhein-Westfalen, Frau **Dr. Daniela Brückner**, das Finanzgericht Münster. Nach einer Begrüßung durch den Präsidenten des Finanzgerichts Münster, Christian Wolsztynski, nahm Frau Dr. Brückner an einem Gespräch mit Vertretern der Richterschaft, der Gerichtsverwaltung sowie der Gremien (Richter- und Personalvertretungen) teil, in dem ihr Zahlen, Daten und Fakten zum Finanzgericht Münster sowie die Aufgaben und die Arbeit des Gerichts vorgestellt wurden.

Ein zentrales Thema war die Digitalisierung der Justiz, die in der Finanzgerichtsbarkeit nach der Einführung der elektronischen Akte und des elektronischen Rechtsverkehrs sowie mit der intensiven Nutzung modernster Videokonferenztechnik weit fortgeschritten

ist. Auch die Öffentlichkeitsarbeit der Justiz bildete einen Themenschwerpunkt. In diesem Bereich ist das Finanzgericht Münster mit der Herausgabe eines News-Letters, dem Angebot von Seminarveranstaltungen, der Erstellung eines gerichtseigenen Podcasts sowie der Nutzung von Social-Media-Kanälen (u. a. YouTube-Präsenz) sehr breit aufgestellt. Schließlich ging es um die Notwendigkeit und konkrete Ausgestaltung eines modernen, mithin effektiven und bürgernahen Steuerrechtsschutz, der sich neben der Qualität der Rechtsprechung vor allem durch Elemente der Transparenz, Kommunikation, Fürsorge und Akzeptanz auszeichnet.

Der Präsident des Finanzgerichts Münster erklärte: „Wir freuen uns sehr über den Besuch von Frau Dr. Brückner und den intensiven Gesprächsaustausch, ist er doch Ausdruck ihres Interesses und ihrer Wertschätzung für den Geschäftsbereich, die Arbeit der Gerichte sowie die Bedürfnisse der Kolleginnen und Kollegen vor Ort“.



Fr. Dr. Brückner (Mitte)



Impressum

Herausgegeben vom Präsidenten des Finanzgerichts Münster

Redaktion: VRaFG Dr. Jan-Hendrik Kister, Warendorfer Straße 70, 48145 Münster, Tel. 0251/3784-162, Telefax 0251/3784-201, E-Mail: jan-hendrik.kister@fg-muenster.nrw.de

Web: www.fg-muenster.nrw.de

Der Newsletter des Finanzgerichts Münster erscheint regelmäßig zum 15. eines Monats. Sie haben jederzeit die Möglichkeit, den Newsletter über folgenden [Abmeldelink](#) wieder abzubestellen. Den Volltext der Entscheidungen des Finanzgerichts Münster und der anderen Gerichte Nordrhein-Westfalens finden Sie in der [Rechtsprechungsdatenbank NRW-Entscheidungen](#). Auf der Homepage des Finanzgerichts Münster sind die [anhängigen Revisionsverfahren](#) gegen Entscheidungen des Finanzgerichts Münster aufgelistet, die ab 1. Januar 2013 veröffentlicht wurden. Volltexte der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs, auf die verwiesen wird, sind auf der gerichtseigenen [Rechtsprechungsdatenbank des Bundesfinanzhofs](#) abrufbar. Die Entscheidungen werden nur zur nicht gewerblichen Nutzung kostenfrei zur Verfügung gestellt (§ 11 Abs. 2 S 2 JVKostG). Informationen für Interessenten einer gewerblichen Nutzung werden [hier](#) bereitgestellt.