

## URTEIL ZUR TONNAGESTEUER

20 FEBRUARY 2019 • ARTICLE



### KÜRZUNG DER UNTERSCHIEDSBETRÄGE IN DER GEWERBESTEUER UND AFA AUF SEESCHIFF

Knapp zehn Jahre nach Änderung des Tonnagesteuererlasses zur Anwendung auf die Gewerbesteuer entscheidet der Bundesfinanzhof (BFH) für eine Kürzung der Auflösungsgewinne aus Unterschiedsbeträgen, die bei Übergang in die Tonnagesteuer zu bilden sind, in Höhe von 80% für Zwecke der Gewerbesteuer. Außerdem gewährt er eine gewinnmindernde AfA nach einem Rückwechsel aus der Tonnagesteuer auf den angesetzten Teilwert des Seeschiffs (BFH-Urteil vom 25.10.2018, Az. IV R 35/16).

80% KÜRZUNG DES  
AUFLÖSUNGSGEWINNS AUS  
UNTERSCHIEDSBETRAG BEI  
GEWERBESTEUER ENTGEGEN DEM  
TONNAGESTEUERERLASS FÜR  
ZULÄSSIG GEHALTEN

### WIE ALLES ANFING

Im Oktober 2008 reagiert die Finanzverwaltung auf die damalige Rechtsprechung des BFH und ändert Tz. 38 des Tonnagesteuererlasses: Für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2007 beginnen, sind Gewinne aus der Auflösung eines Unterschiedsbetrages nach § 5a Abs. 4 EStG ungekürzt der Gewerbesteuer zu unterwerfen. Die vormalig von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung, dass die Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG in Höhe von 80% zur Ermittlung des Gewerbeertrags anzuwenden sei, wird aufgegeben. In der Folge wurden für zahlreiche Schifffahrtsgesellschaften, die als „Kombimodell“ in die Tonnagesteuer gestartet waren, bei Gesellschafterwechseln, einer Rückzahlung von Fremdwährungsdarlehen, der Veräußerung des Seeschiffs oder anderen Sachverhalten, die zu einer Auflösung eines Unterschiedsbetrages führten, der Auflösungsgewinn ungekürzt der Gewerbesteuer unterworfen.

### DIE NEUE RECHTSPRECHUNG

Dies hat der BFH nun verworfen. Geklagt hatte eine Schifffahrtsgesellschaft, die aus der Tonnagesteuer in die Regelbesteuerung gewechselt hatte und in der Folge vom Finanzamt Gewerbesteuerbescheide mit den Gewinnen aus der Auflösung der Unterschiedsbeträge ohne Kürzung erhielt. Nach Ansicht des BFH unterfällt der Gewinn aus einer Auflösung des Unterschiedsbetrages nicht der Fiktion des nach § 5a EStG ermittelten und unverändert als Gewerbeertrag zu übernehmenden Tonnagegewinns, sondern ist nach der gesetzlichen Systematik dem Zeitraum vor der Tonnagegewinnermittlung zuzurechnen und somit den allgemeinen gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen und Kürzungen zu unterwerfen. Soweit die Schifffahrtsgesellschaft im Zeitpunkt des Übergangs in die Tonnagesteuer die Voraussetzungen für eine Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG (d.h. Betrieb von eigenen oder gecharterten Handelsschiffen im internationalen Verkehr) erfüllt, ist die 80%-Kürzung auch auf die späteren Hinzurechnungen aus der Auflösung von Unterschiedsbeträgen anzuwenden.

**"Nach ansicht des BFH ist der gewinn aus einer auflösung des unterschiedsbetrages den allgemeinen gewerbsteuerlichen hinzurechnungen und kürzungen zu unterwerfen"**

Weiterhin hat der BFH die zweite Streitfrage dahingehend entschieden, dass die beim Rückwechsel aus der Tonnagesteuer in die allgemeine Gewinnermittlung anzusetzenden Teilwerte der unmittelbar dem Schiffsbetrieb dienenden Wirtschaftsgüter den allgemeinen Regelungen zur AfA unterliegen und in nachfolgenden Wirtschaftsjahren steuermindernd abzuschreiben sind. Gleichzeitig mindert der mit der pauschalen Gewinnermittlung abgegoltene Gewinn aus dem Ansatz eines über dem Buchwert liegenden Teilwertes die während der Tonnagegewinnermittlung fortzuführenden verrechenbaren Verluste aus §15a EStG-Konten.

Die Finanzverwaltung konnte sich mit ihrer Argumentation, dass es sich um zum Schluss des Tonnagesteuerzeitraums steuerfrei angesetzte stille Reserven handle, die anschließend systemwidrig steuermindernd abgeschrieben werden könnten, nicht durchsetzen. Denn soweit es sich um stille Reserven aus der Zeit vor der Tonnagesteuer handeln sollte, sichere der Unterschiedsbetrag die Besteuerung, und soweit es sich um stille Reserven aus der Zeit der Tonnagesteuer handeln sollte, wären diese mit dem Tonnagegewinn abgegolten.

## WAS ZU TUN IST

Schifffahrtsgesellschaften, die Unterschiedsbeträge in der Vergangenheit aufgelöst haben und in den Gewerbesteuerbescheiden keine Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG erhalten haben, sollten ihre Steuerbescheide auf verfahrensrechtliche Änderungsmöglichkeiten prüfen und die Voraussetzungen für eine Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG zum Zeitpunkt des Wechsels in die Tonnagesteuer prüfen. Schifffahrtsgesellschaften, die mit einem Rückwechsel aus der Tonnagesteuer ausgeschieden sind, sollten zusätzlich die Gewährung von AfA auf das Seeschiff und andere zum Teilwert angesetzte Wirtschaftsgüter des Schiffsbetriebs in den Wirtschaftsjahren nach der Tonnagesteuer prüfen und ggf. verfahrensrechtliche Änderungsmöglichkeiten klären.

## DISCLAIMER

# WATSON FARLEY & WILLIAMS

Watson Farley & Williams is a sector specialist international law firm with a focus on the energy, infrastructure and transport sectors. With offices in Athens, Bangkok, Dubai, Dusseldorf, Frankfurt, Hamburg, Hanoi, Hong Kong, London, Madrid, Milan, Munich, New York, Paris, Rome, Seoul, Singapore, Sydney and Tokyo our 700+ lawyers work as integrated teams to provide practical, commercially focussed advice to our clients around the world.

All references to 'Watson Farley & Williams', 'WFW' and 'the firm' in this document mean Watson Farley & Williams LLP and/or its affiliated entities. Any reference to a 'partner' means a member of Watson Farley & Williams LLP, or a member, partner, employee or consultant with equivalent standing and qualification in WFW Affiliated Entities. A list of members of Watson Farley & Williams LLP and their professional qualifications is open to inspection on request.

Watson Farley & Williams LLP is a limited liability partnership registered in England and Wales with registered number OC312252. It is authorised and regulated by the Solicitors Regulation Authority and its members are solicitors or registered foreign lawyers.

The information provided in this publication (the "Information") is for general and illustrative purposes only and it is not intended to provide advice whether that advice is financial, legal, accounting, tax or any other type of advice, and should not be relied upon in that regard. While every reasonable effort is made to ensure that the Information provided is accurate at the time of publication, no representation or warranty, express or implied, is made as to the accuracy, timeliness, completeness, validity or currency of the Information and WFW assume no responsibility to you or any third party for the consequences of any errors or omissions. To the maximum extent permitted by law, WFW shall not be liable for indirect or consequential loss or damage, including without limitation any loss or damage whatsoever arising from any use of this publication or the Information.

This publication constitutes attorney advertising.