

Beschluss vom 14. März 2012, IV B 7/11

Tonnagebesteuerung; Hinzurechnung von Sondervergütungen

BFH IV. Senat

EStG § 5a Abs 4a S 3, EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht, 17. November 2010, Az: 1 K 3/09

Leitsätze

NV: § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG ist nicht auf Missbrauchsfälle beschränkt. Die Vorschrift erfasst auch die einem Kommanditisten gezahlte Befrachtungskommission, wenn es sich bei dieser um eine Sondervergütung i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG handelt.

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet und daher durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die geltend gemachten Zulassungsgründe liegen --ungeachtet der Frage, ob sie überhaupt den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt wurden-- jedenfalls nicht vor.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) oder zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 3 Der Zulassungsgrund der Rechtsfortbildung stellt einen Unterfall der grundsätzlichen Bedeutung dar. In beiden Fällen muss es sich um eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage handeln (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 6. Juni 2006 III B 202/05, BFH/NV 2006, 1653, m.w.N.). Eine Rechtsfrage ist u.a. dann nicht klärungsbedürftig, wenn sich ihre Beantwortung ohne Weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 12. April 2007 IV B 56/05, BFH/NV 2007, 1311, m.w.N.). Das ist hier der Fall.
- 4 Die von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) für grundsätzlich bedeutsam gehaltenen Fragen, ob § 5a Abs. 4 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) "als Missbrauchsvorschrift oder vor dem Hintergrund des Zwecks der Tonnagegewinnermittlung einschränkend auszulegen ist" und "ob § 5a Abs. 2 Satz 2 EStG Vorrang vor § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG zukommt", sind, soweit sie sich nicht bereits aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes beantworten lassen, offensichtlich so zu beantworten, wie es das FG getan hat. Danach ist diese Bestimmung nicht auf Missbrauchsfälle beschränkt und erfasst insbesondere auch die einem Kommanditisten gezahlte Befrachtungskommission, wenn es sich bei dieser, wie nach den den Senat bindenden (§ 118 Abs. 2 FGO) Feststellungen des FG im vorliegenden Fall, um eine Sondervergütung i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Halbsatz 2 EStG handelt.
- 5 § 5a Abs. 4a EStG betrifft die Gewinnermittlung nach der Tonnage bei Gesellschaften i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Die Vorschrift bestimmt, dass bei solchen Gesellschaften an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft tritt (Satz 1), der nach § 5a Abs. 1 EStG ermittelte Gewinn den Gesellschaftern entsprechend ihrem Anteil am Gesellschaftsvermögen zuzurechnen ist (Satz 2) und Vergütungen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 EStG hinzuzurechnen sind (Satz 3). Der Wortlaut des § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG bietet danach keinen Anhaltspunkt für die von der Klägerin begehrte einschränkende Auslegung dieser Norm.
- 6 Auch den Gesetzesmaterialien lässt sich die von der Klägerin begehrte einschränkende Auslegung nicht entnehmen. In der Begründung zu § 5a Abs. 4a EStG (BTDrucks 13/10710, S. 4) ist ausgeführt, dass Vergütungen, die der Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern auf schuldrechtlicher Basis erhält, anders als Gewinnanteile in dem pauschal

ermittelten Gewinn nicht enthalten sind und diesem deshalb hinzugerechnet werden müssen; andernfalls wären Gestaltungen zu befürchten, bei denen Geschäftspartner und Arbeitnehmer von Personengesellschaften an diesen mit einem geringen Anteil beteiligt werden würden, um dadurch sämtliche Vergütungen und Arbeitslöhne zu einem Bestandteil des nach der Tonnage ermittelten Gewinns zu machen und der regulären Besteuerung zu entziehen. Ein Missbrauchsvorbehalt oder eine Ausnahme für als Sondervergütung an einen Kommanditisten gezahlte Befrachtungskommissionen ergibt sich hieraus nicht. Der Gesetzgeber wollte also ersichtlich insbesondere auch letztere der Hinzurechnung nach § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG unterwerfen (vgl. auch von Glasenapp, Deutsches Steuerrecht 2009, 1462, 1464; Runtemund, Die Besteuerung der internationalen Seeschifffahrt gemäß § 5a EStG, 2007, S. 86 f.; Weiland in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 5a Rz 171, 173; Lindberg in Frotscher, EStG, Freiburg 2011, § 5a Rz 82). Abweichendes ergibt sich auch nicht aus der von der Klägerin angeführten Rechtsprechung des BFH zu § 34c Abs. 4 EStG a.F., der zufolge auch die Sondervergütungen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG der Tarifvergünstigung unterfielen, die die Gesellschafter einer Handelsschiffe im internationalen Verkehr betreibenden Personengesellschaft von dieser erhielten. Denn anders als heute § 5a EStG in seinem Abs. 4a Satz 3 enthielt § 34c Abs. 4 EStG a.F. keine Regelung, der zufolge Vergütungen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 EStG der Begünstigung ausdrücklich nicht unterfallen sollten.

- 7 Es liegt innerhalb des dem Gesetzgeber zuzubilligenden Gestaltungsspielraums, die Reichweite einer Steuerbegünstigung wie der des § 5a EStG zu bestimmen (z.B. BFH-Urteil vom 19. Juli 2011 IV R 42/10, BFHE 234, 226, BStBl II 2011, 878, unter B.II.3.b dd). Dass der Gesetzgeber seinen Gestaltungsspielraum durch § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG überschritten hat, ist nicht ersichtlich.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de