

Urteil vom 16. Januar 2014, IV R 15/13

Beginn der Antragsfrist für die Option zur Gewinnermittlung nach der Tonnage - Vermutungsregel bei Einschiffsgesellschaft bezüglich der Absicht des langfristigen Betriebs von Handelsschiffen - Kürzung des Gewerbeertrags

BFH IV. Senat

EStG § 5a Abs 3 S 1, GewStG § 7 S 3, GewStG VZ 2005, EStG § 4 Abs 1, EStG § 5, EStG VZ 2005, GewStG § 7 S 1, GewStG § 9 Nr 3, EStG § 5a Abs 2 S 1

vorgehend FG Hamburg, 17. Februar 2013, Az: 6 K 8/11

Leitsätze

Die Antragsfrist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. beginnt frühestens ab dem Wirtschaftsjahr, in dem der Steuerpflichtige auch die Voraussetzungen des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG erfüllt.

Tatbestand

A. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH & Co. KG i.L., wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ... 2001 gegründet. Unternehmensgegenstand war der "Betrieb eines Seeschiffes sowie alle damit im Zusammenhang stehenden Geschäfte und Tätigkeiten und ggfs. auch die Veräußerung von Seeschiffen". Geschäftsführung und Vertretung der Klägerin oblagen der persönlich haftenden Gesellschafterin, der V-GmbH. Gründungskommanditistin war die R-KG. Im Jahr 2004 traten weitere Kommanditisten in die Klägerin ein. Die Klägerin erstellte ihren Jahresabschluss jeweils auf den 31. Dezember des Jahres.

- 2 Die R-KG hatte im Jahr 2001 eine Baureihe von vier Containerschiffen bei einer Werft in China geordert. Die jeweiligen Bauverträge waren für noch zu benennende Gesellschaften abgeschlossen worden. Den Schiffsbauvertrag, der der Klägerin zugeordnet wurde, hatte die R-KG am 12. April 2001 abgeschlossen. Als Lieferdatum war der 31. März 2005 oder früher vorgesehen. Der vereinbarte Lieferpreis betrug ... US-\$. Mit Vertrag vom 30. August 2001 trat die Klägerin für die R-KG in den Bauvertrag ein.
- 3 Die erste, in 2001 fällig gewordene Rate finanzierte die Klägerin über einen Darlehensvertrag mit der R-KG vom 15. Juni 2001. Die weitere Finanzierung erfolgte durch die X-Bank in Hamburg.
- 4 Am 5. Januar 2004 schloss die Klägerin einen Time-Chartervertrag mit der RCL über das Schiff. Als Übernahmedatum war --nach Auslieferung des Schiffs an die Klägerin von der Werft-- der 31. März 2005 vorgesehen. Am 27. September 2004 schloss die Klägerin mit der R-KG einen Bereederungsvertrag. Im September 2004 wurde das Schiff als "S" in das Seeschiffsregister eingetragen.
- 5 Das Schiff wurde am 26. Oktober 2004 an die Klägerin ausgeliefert und fuhr als "S" für den Charterer RCL in Asien im internationalen Verkehr. Im Streitjahr 2005 wurden Umsatzerlöse von ... € erzielt.
- 6 2005 legte die A-KG einen weiteren Schiffs-Fonds auf. Am 27. September 2005 wurde zwischen der Klägerin und der B-KG ein Vereinbarungsprotokoll ("Memorandum of Agreement") über den Verkauf des Schiffs S unterschrieben. Der Kaufpreis betrug ... US-\$. Das Schiff sollte am 14. Oktober 2005 an die Käuferin übergeben werden. Nach der Veräußerung des Schiffs wurde die Auflösung der Klägerin beschlossen. Die Auflösung der Gesellschaft wurde am ... 2007 im Handelsregister eingetragen; die Firma ist erloschen.
- 7 Am 22. Dezember 2004 hatte die Klägerin beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) den Antrag gestellt, "den Gewinn für diesen Gewerbebetrieb ab dem 01.01.2004 gemäß § 5a EStG zu ermitteln".
- 8 Mit Bescheid vom 28. September 2009 setzte das FA ausgehend von den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften den Gewerbesteuermessbetrag für das Streitjahr 2005 auf ... € fest.

- 9** Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 1096 veröffentlichtem Urteil ab. Es entschied, das FA habe zu Recht den Gewerbeertrag gemäß § 7 Satz 1 des Gewerbebesteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (GewStG) nach §§ 4, 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der im Streitjahr geltenden Fassung ermittelt. § 7 Satz 3 GewStG komme nicht zur Anwendung, da die Voraussetzungen für die Anwendung des § 5a EStG nicht vorgelegen hätten. Denn die Klägerin habe den Antrag auf Gewinnermittlung nach der Tonnage nicht innerhalb der Frist des § 5a Abs. 3 EStG i.d.F. des Art. 6 Nr. 1 des Seeschiffahrtsanpassungsgesetzes vom 9. September 1998 (EStG a.F.) gestellt. Diese Frist beginne nicht erst, wenn alle Voraussetzungen des § 5a Abs. 2 EStG gegeben seien, sondern bereits in dem Jahr, in dem der Steuerpflichtige erstmals (ggf. negative) Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr erziele. Danach sei Erstjahr das Jahr 2001 gewesen, denn die Klägerin habe bereits 2001 die erste Rate für das von ihr angeschaffte Schiff gezahlt und diese Rate über einen Darlehensvertrag fremdfinanziert, so dass ihr 2001 Zinsaufwand entstanden sei. Die Frist habe danach 2001 begonnen und sei am 31. Dezember 2003 abgelaufen, so dass der erst im Dezember 2004 gestellte Antrag der Klägerin nicht rechtzeitig gewesen sei.
- 10** Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung des § 5a Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 Satz 1 EStG a.F.
- 11** Entgegen der Auffassung des FA und des FG könne ein Hilfsgeschäft im Vorfeld des späteren Schiffsbetriebs die Frist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. nicht auslösen. Zum einen sei Erstjahr im Sinne dieser Vorschrift erst das Jahr, in dem erstmals die Voraussetzungen des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG erfüllt seien, d.h. in dem das Schiff überwiegend in einem inländischen Seeschiffsregister eingetragen sei und zur Beförderung im internationalen Verkehr eingesetzt werde. Zudem bestehe kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Schiffsbauvertrag und dem Betrieb des Schiffs.
- 12** Die Klägerin beantragt sinngemäß, das FG-Urteil aufzuheben und den Gewerbebesteuermessbescheid für 2005 vom 28. September 2009, insoweit unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 8. Dezember 2010, dahin zu ändern, dass der Gewerbebesteuermessbetrag auf ... € herabgesetzt wird.
- 13** Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

B. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angegriffenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Entgegen der Auffassung des FG und des FA hat die Klägerin die Antragsfrist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. nicht versäumt (dazu B.I.). Auf der Grundlage der bisherigen Feststellungen kann der Senat jedoch nicht abschließend entscheiden, ob der Gewerbeertrag der Klägerin im Streitjahr auf der Grundlage des § 7 Satz 3 GewStG i.V.m. § 5a EStG oder auf der Grundlage des § 7 Satz 1 i.V.m. § 4 Abs. 1, § 5 EStG zu ermitteln war (dazu B.II.).

- 15** I. Entgegen der Auffassung des FG und des FA war der von der Klägerin im Dezember 2004 gestellte Antrag auf Anwendung der Gewinnermittlung nach § 5a EStG nicht verfristet. Denn die Antragsfrist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. beginnt frühestens ab dem Wirtschaftsjahr, in dem der Steuerpflichtige erstmals auch die Voraussetzungen des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG erfüllt. Das war im Streitfall frühestens das Jahr 2004, denn erst in diesem Jahr hat die Klägerin ihr Schiff erstmals eingesetzt.
- 16** 1. Gemäß § 5a Abs. 1 Satz 1 EStG ist bei einem Gewerbebetrieb mit Geschäftsleitung im Inland der Gewinn, soweit er auf den Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr entfällt, auf unwiderruflichen Antrag des Steuerpflichtigen nach der in seinem Betrieb geführten Tonnage zu ermitteln, wenn die Bereederung dieser Handelsschiffe im Inland durchgeführt wird. Der im Wirtschaftsjahr erzielte Gewinn wird nach Maßgabe des § 5a Abs. 1 Satz 2 EStG pro Tag des Betriebs für jedes im internationalen Verkehr betriebene Handelsschiff berechnet. Nach § 5a Abs. 4a Satz 1 EStG tritt bei Gesellschaften i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für die Zwecke des § 5a EStG an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft.
- 17** Nach § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG werden Handelsschiffe im internationalen Verkehr betrieben, wenn eigene oder gecharterte Seeschiffe, die im Wirtschaftsjahr überwiegend in einem inländischen Seeschiffsregister eingetragen sind, in diesem Wirtschaftsjahr überwiegend zur Beförderung von Personen oder Gütern im Verkehr mit oder zwischen ausländischen Häfen, innerhalb eines ausländischen Hafens oder zwischen einem ausländischen Hafen und der Hohen See eingesetzt werden. Zum Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr gehören nach § 5a Abs. 2 Satz 2 EStG auch ihre Vercharterung, wenn sie vom Vercharterer ausgerüstet worden sind, und die

unmittelbar mit ihrem Einsatz oder ihrer Vercharterung zusammenhängenden Neben- und Hilfsgeschäfte einschließlich der Veräußerung der Handelsschiffe und der unmittelbar ihrem Betrieb dienenden Wirtschaftsgüter.

- 18** Nach § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. kann der Antrag auf Anwendung der Gewinnermittlung nach Absatz 1 mit Wirkung ab dem jeweiligen Wirtschaftsjahr bis zum Ende des zweiten Wirtschaftsjahres gestellt werden, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem der Steuerpflichtige durch den Gewerbebetrieb erstmals Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr erzielt (Erstjahr). § 5a Abs. 3 EStG wurde zwar durch Art. 9 Nr. 6 des Haushaltsbegleitgesetzes (HBeglG) 2004 vom 29. Dezember 2003 (BGBl I 2003, 3076) maßgeblich geändert. Nach § 52 Abs. 15 Satz 2 EStG i.d.F. des HBeglG 2004 ist die Neufassung jedoch erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 2005 endet. Für die Klägerin, die ihren Gewinn nicht für ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr ermittelt und den Antrag auf Gewinnermittlung nach § 5a EStG bereits im Jahr 2004 gestellt hat, ist danach noch § 5a Abs. 3 EStG a.F. anzuwenden.
- 19** 2. Entgegen der Auffassung des FA und des FG beginnt die dreijährige Antragsfrist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. erst mit dem Wirtschaftsjahr, in dem der Steuerpflichtige erstmals alle Voraussetzungen des § 5a Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG erfüllt; sie kann nicht schon durch ein Hilfsgeschäft im Vorfeld des tatsächlichen Einsatzes des Schiffs ausgelöst werden (Abweichung von Rz 12 ff. des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen vom 12. Juni 2002 IV A 6 -S 2133a- 11/02, BStBl I 2002, 614).
- 20** a) Nach § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. beginnt die Antragsfrist mit Wirkung ab dem Wirtschaftsjahr, in dem der Steuerpflichtige durch den Gewerbebetrieb erstmals Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr erzielt (sog. Erstjahr).
- 21** Zum Betrieb von Handelsschiffen gehören nach § 5a Abs. 2 Satz 2 EStG zwar auch Hilfsgeschäfte, d.h. solche Geschäfte, die der Geschäftsbetrieb üblicherweise mit sich bringt und die die Aufnahme, Fortführung und Abwicklung der Haupttätigkeit erst ermöglichen (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26. September 2013 IV R 46/10, BFHE 243, 223, unter B.I.6.a der Gründe). Derartige Hilfsgeschäfte können danach auch schon im Vorfeld des tatsächlichen Einsatzes des Schiffs liegen.
- 22** b) Aus dem Wortlaut des § 5a Abs. 1 EStG und dem Sinn und Zweck der Norm ergibt sich jedoch, dass eine Gewinnermittlung nach der Tonnage frühestens möglich ist, wenn der Steuerpflichtige Handelsschiffe i.S. des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG betreibt, d.h. wenn (mindestens) ein Schiff bereits entsprechend eingesetzt wird. Dies ist bei der Auslegung des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. zu berücksichtigen und führt dazu, dass dort mit dem "Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr" nur der Betrieb i.S. des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG gemeint ist und nicht auch die nach § 5a Abs. 2 Satz 2 EStG zum Betrieb i.S. des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG gehörenden Hilfsgeschäfte im Vorfeld des tatsächlichen Schiffseinsatzes.
- 23** aa) Nach dem Wortlaut des § 5a Abs. 1 EStG setzt die Gewinnermittlung nach der Tonnage u.a. voraus, dass im Gewerbebetrieb des Steuerpflichtigen eine Tonnage geführt wird, die Bereederung der Handelsschiffe im Inland durchgeführt wird und es Betriebstage gibt. Danach ist für die Gewinnermittlung nach der Tonnage u.a. der tatsächliche Einsatz des (ersten) Schiffs des Steuerpflichtigen erforderlich. Denn ein Steuerpflichtiger, der noch über kein Schiff verfügt, führt in seinem Betrieb weder eine Tonnage, d.h. auch keine Tonnage von Null, noch hat er Betriebstage, auch nicht in einem Umfang von Null Tagen. Die Gewinnermittlung nach der Tonnage kommt danach frühestens ab dem Wirtschaftsjahr in Betracht, in dem der Steuerpflichtige das (erste) Schiff tatsächlich einsetzt.
- 24** bb) Für diese Auslegung sprechen auch Sinn und Zweck der Norm. Mit der Einführung der Gewinnermittlung nach der Tonnage wollte der Gesetzgeber den Schifffahrtsstandort Deutschland durch eine effektive Steuerentlastung der Schifffahrtsunternehmen sichern und stärken (vgl. BTDrucks 13/8023, S. 27; BTDrucks 13/10271, S. 7). Eine Entlastung durch eine steuerlich günstige Gewinnermittlung setzt aber voraus, dass typischerweise schon positive Einkünfte erzielt werden, für die eine Gewinnermittlung nach der Tonnage günstiger ist als eine Gewinnermittlung nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 4 Abs. 1, 5 EStG. Positive Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen werden aber typischerweise frühestens mit dem tatsächlichen Einsatz eines Schiffs erzielt. Bis zu diesem Zeitpunkt werden regelmäßig nur negative Einkünfte erzielt, für deren steuerliche Berücksichtigung eine Gewinnermittlung nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 4 Abs. 1, 5 EStG günstiger ist als die Gewinnermittlung nach der Tonnage nach § 5a EStG.
- 25** cc) Dem steht auch nicht entgegen, dass es sich bei § 5a EStG um eine einkommensteuerrechtliche Regelung handelt und die Einkommensteuer als Personensteuer bereits sämtliche betrieblichen Vorgänge von der ersten Vorbereitungshandlung bis zur Eröffnung eines Betriebs erfasst. Denn § 5a EStG trifft keine Aussage zum Beginn der

sachlichen Einkommensteuerpflicht, sondern bestimmt lediglich die Voraussetzungen, die der Steuerpflichtige erfüllen muss, um seine gewerblichen Einkünfte nach dieser besonderen Gewinnermittlungsvorschrift ermitteln zu können, statt sie (weiterhin) nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 4 Abs. 1, 5 EStG zu ermitteln.

- 26** c) Dass demnach die Gewinnermittlung nach der Tonnage nach § 5a Abs. 1 EStG (u.a.) den Einsatz des (ersten) Schiffs des Steuerpflichtigen voraussetzt, muss auch bei der Bestimmung des Fristbeginns nach § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. berücksichtigt werden. Ist für die Gewinnermittlung nach § 5a Abs. 1 EStG ein Antrag erforderlich, so kann dieser frühestens für das Wirtschaftsjahr gestellt werden, in dem die Voraussetzungen für die Gewinnermittlung nach der Tonnage erstmals vorliegen. Das setzt, wie oben ausgeführt, jedenfalls den tatsächlichen Einsatz des (ersten) Schiffs des Steuerpflichtigen voraus. Dann aber kann auch die dreijährige Antragsfrist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. frühestens ab diesem Wirtschaftsjahr zu laufen beginnen.
- 27** Dass der Gesetzgeber die Antragsfrist bereits ab einem Wirtschaftsjahr beginnen lassen wollte, in dem eine Gewinnermittlung nach der Tonnage tatsächlich noch nicht möglich ist, weil der Steuerpflichtige die erforderlichen Voraussetzungen noch nicht erfüllt und ggf. auch noch überhaupt nicht erfüllen kann, ist nicht ersichtlich. Dies ergibt sich auch nicht aus der Rechtsprechung, die zu § 34c Abs. 4 EStG in der bis zum 31. Dezember 1998 geltenden Fassung (§ 34c Abs. 4 EStG a.F.) ergangen ist. Wie oben dargelegt, ist die Gewinnermittlung nach § 5a Abs. 1 EStG frühestens ab dem Wirtschaftsjahr möglich, in dem der Steuerpflichtige erstmals auch die Voraussetzungen des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG erfüllt. Für Wirtschaftsjahre, in denen lediglich Einkünfte aus Hilfsgeschäften im Vorfeld des tatsächlichen Einsatzes erwirtschaftet werden, kann der Gewinn nicht nach § 5a Abs. 1 EStG ermittelt werden. Insoweit unterscheidet sich die Gewinnermittlungsvorschrift des § 5a EStG von der in § 34c Abs. 4 EStG a.F. geregelten Tarifbegünstigung. Dementsprechend kann auch die zu § 34c Abs. 4 EStG a.F. ergangene Rechtsprechung, soweit danach diese Norm auch auf Hilfsgeschäfte im Vorfeld des tatsächlichen Schiffseinsatzes anzuwenden war (vgl. BFH-Urteil vom 24. November 1983 IV R 74/80, BFHE 139, 569, BStBl II 1984, 155), nicht auf § 5a EStG übertragen werden.
- 28** d) Die Antragsfrist des § 5a Abs. 3 Satz 1 EStG a.F. beginnt danach erst mit dem Wirtschaftsjahr, in dem der Steuerpflichtige durch den Gewerbebetrieb erstmals Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen i.S. des § 5a Abs. 2 Satz 1 EStG erzielt. Das war im Streitfall (frühestens) das Jahr 2004, denn erst in diesem Jahr hat die Klägerin ihr (einziges) Schiff "S" eingesetzt. Da das FG von anderen Grundsätzen ausgegangen ist und sich sein Urteil auch nicht im Ergebnis als richtig erweist, ist es aufzuheben.
- 29** II. Die Sache ist nicht spruchreif. Die bisherigen Feststellungen des FG ermöglichen dem Senat keine Entscheidung darüber, ob die Klägerin im Streitjahr 2005 die Voraussetzungen des § 5a EStG erfüllt hat. Davon hängt jedoch ab, ob der Gewerbeertrag der Klägerin im Streitjahr --wie von ihr begehrt-- nach § 7 Satz 3 GewStG i.V.m. § 5a EStG zu ermitteln ist oder --wie im angegriffenen Gewerbesteuermessbescheid zugrunde gelegt-- nach § 7 Satz 1 GewStG i.V.m. § 4 Abs. 1, § 5 EStG.
- 30** 1. Das FG ist zwar davon ausgegangen, dass --mit Ausnahme der Rechtzeitigkeit der Antragstellung-- die Voraussetzungen des § 5a EStG vorgelegen haben. Seine bisherigen Feststellungen tragen diese Aussage allerdings nicht. Denn wie der Senat in seinen Urteilen vom 26. September 2013 IV R 46/10, BFHE 243, 223 und IV R 45/11, BFHE 243, 367 entschieden hat, setzt § 5a EStG die Absicht des Steuerpflichtigen zum langfristigen Betrieb von Handelsschiffen voraus. Den bisherigen Feststellungen des FG lässt sich nicht entnehmen, ob die Klägerin diese Absicht hatte.
- 31** a) Veräußert eine Einschiffsgesellschaft ihr Schiff, so gibt sie damit zu erkennen, dass sie das Schiff nicht (mehr) langfristig als Handelsschiff i.S. des § 5a EStG einsetzen will. Erfolgt die Veräußerung, d.h. der Abschluss des schuldrechtlichen Veräußerungsgeschäfts, schon innerhalb eines Jahres seit dem Zeitpunkt, zu dem erstmals alle übrigen Voraussetzungen des § 5a EStG vorlagen (Jahresfrist), spricht eine Vermutung dafür, dass die Einschiffsgesellschaft schon zu Beginn der Jahresfrist nicht die nach § 5a EStG zusätzlich erforderliche Absicht zum langfristigen Betrieb von Handelsschiffen hatte. Die Einschiffsgesellschaft kann diese Vermutung widerlegen, indem sie nachweist, dass sie zunächst, d.h. zu Beginn der Jahresfrist, das Schiff noch in der Absicht eingesetzt hat, langfristig Handelsschiffe i.S. des § 5a EStG zu betreiben, und dass sie den Entschluss, das Schiff zu veräußern, erst später gefasst hat.
- 32** Veräußert die Einschiffsgesellschaft ihr Schiff erst nach Ablauf der Jahresfrist, wird vermutet, dass sie das Schiff zunächst in der Absicht eingesetzt hat, langfristig Handelsschiffe i.S. des § 5a EStG zu betreiben. In diesem Fall

obliegt es der Finanzbehörde, nachzuweisen, dass die Veräußerung des Schiffs schon bei Beginn der Jahresfrist beabsichtigt war.

- 33** Die Vermutungsregel gilt nicht, wenn das Schiff bei Beginn der Jahresfrist schon veräußert ist oder wenn bei Beginn dieser Frist schon feststeht, dass das Schiff innerhalb der Frist veräußert werden soll und es auch innerhalb der Frist veräußert wird. In einem solchen Fall steht unwiderlegbar fest, dass die Einschiffsgesellschaft schon bei Beginn der Jahresfrist nicht die Absicht zum langfristigen Betrieb von Handelsschiffen i.S. des § 5a EStG hatte.
- 34** b) Den bisherigen Feststellungen des FG lässt sich nicht entnehmen, ob die Klägerin die für eine Gewinnermittlung nach § 5a EStG erforderliche Absicht zum langfristigen Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr hatte. Das FG hat insoweit lediglich festgestellt, dass das Schiff am 26. Oktober 2004 an die Klägerin ausgeliefert wurde und für den Charterer RCL in Asien im internationalen Verkehr fuhr, und dass die Klägerin das Schiff bereits am 27. September 2005 weiterveräußert hat. Damit steht fest, dass die Klägerin das Schiff in jedem Fall bereits innerhalb der Jahresfrist weiterveräußert hat. Durch die Zurückverweisung erhält das FG die Möglichkeit, die erforderlichen Feststellungen dazu nachzuholen, ob die Klägerin gleichwohl die erforderliche Absicht zum langfristigen Betrieb hatte.
- 35** 2. Kommt das FG bei seiner Entscheidung zu dem Ergebnis, dass der Gewerbeertrag nicht nach § 7 Satz 3 GewStG i.V.m. § 5a EStG zu ermitteln ist, sondern nach § 7 Satz 1 GewStG i.V.m. § 4 Abs. 1, § 5 EStG, muss es berücksichtigen, dass nach dem Urteil des Senats vom 26. September 2013 IV R 45/11, BFHE 243, 367 der auf den Einsatz eines Schiffs als Handelsschiff im internationalen Verkehr entfallende Teil des Gewerbeertrags einer Einschiffsgesellschaft auch dann der Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG unterliegt, wenn die Gesellschaft vorrangig die Veräußerung des Schiffs beabsichtigt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de