BFH: Gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung bei Beteiligung einer ausländischen Familienstiftung

Ist eine ausländische Familienstiftung an einer inländischen Personengesellschaft beteiligt, ist der in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Stifter nicht in die gesonderte und einheitliche Feststellung des Gewinns der Personengesellschaft als Feststellungsbeteiligter einzubeziehen. Ist die ausländische Familienstiftung in Deutschland weder unbeschränkt noch beschränkt steuerpflichtig, ist auch sie nicht mit dem auf sie entfallenden Gewinnanteil in die gesonderte und einheitliche Feststellung aufzunehmen.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG mit Sitz in Deutschland. Gesellschaftszweck besteht in dem Erwerb und der Verwaltung von verzinslichen Anleihen. Die Komplementärin der Klägerin ist eine GmbH ohne Einlageverpflichtung und Ergebnisbeteiligung. Als Kommanditistin war eine Stiftung mit Sitz in und Geschäftsleitung in Liechtenstein und eine weitere Person beteiligt. Zweck der Stiftung war die Verwaltung des Stiftungsvermögens einschließlich der Beteiligung an inländischen und ausländischen Personen- und Kapitalgesellschaften sowie die Ausreichung von Zuwendungen an den Stifter bzw. die Familienmitglieder des Stifters.

Für das Streitjahr 2007 deklarierte die Klägerin in ihrer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen negative Einkünfte aus Kapitalvermögen. Dabei beantragte sie die Verteilung der negativen Einkünfte u.a. auf den Stifter sowie der Stiftung. Das Finanzamt lehnte die Einbeziehung des Stifters und der Stiftung in die Feststellung ab. Die hiergegen erhobene Klage war erfolglos.

Entscheidung

Das FG hat zu Recht entschieden, dass weder der Stifter, noch die Stiftung in die gesonderte und einheitliche Feststellung einzubeziehen sind.

Der Stifter ist nicht als Feststellungsbeteiligter aufzunehmen, da er nicht an den im Streitjahr gemeinschaftlich erzielten Einkünften der Klägerin beteiligt war. Als Feststellungsbeteiligter wird nur einbezogen, wer von mehreren Personen an einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften beteiligt ist (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO). Mehrere Personen sind an Einkünften beteiligt, wenn sie den Tatbestand der Einkunftserzielung in einer Gesellschaft oder Gemeinschaft erfüllen. Wer nicht Gesellschafter oder Gemeinschaftler ist, ist nicht an den gemeinschaftlichen Einkünften beteiligt. Der Stifter ist auch nicht deshalb als ein an den gemeinsamen Einkünften Beteiligter zu behandeln, weil gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 AStG das Vermögen und Einkommen einer Familienstiftung, die ihre Geschäftsleitung und ihren Sitz außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes hat, dem Stifter zugerechnet wird, wenn dieser unbeschränkt steuerpflichtig ist. § 15 Abs. 1 Satz 1 AStG wirkt sich auf das Feststellungsverfahren nicht aus (vgl. BFH, Beschluss vom 08.04.2009). Anderes käme nur dann in Betracht, wenn § 15 Abs. 1 S. 1 AStG die Rechtssubjektqualität der Familienstiftung durchbrechen würde, so dass der Stifter unmittelbar als an der Stiftung Beteiligter behandelt werden könnte. Dies ist indes nicht der Fall.

Auch die Stiftung ist nicht in die gesonderte und einheitliche Feststellung aufzunehmen. Wie sich aus dem Wortlaut des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO ergibt, sind lediglich die im Inland einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte festzustellen (vgl. BFH, Urteil vom 24.04.2007). Da weder das Einkommensteuergesetz noch das Körperschaftsteuergesetz eine Einkommensteuerpflicht oder Körperschaftsteuerpflicht der Personengesellschaft kennen, kann darunter nur die Summe der Gewinnanteile fallen, die in der Person der Gesellschafter im Inland steuerpflichtig sind. Aus dem Gewinn der Personengesellschaft sind deshalb sowohl die im Inland nicht steuerbaren als auch die hier steuerfreien Einkünfte auszuscheiden. Dies gilt insbesondere für die nicht steuerbaren Einkünfte außerhalb des § 49 EStG. Im Streitfall fehlt es an im Inland

einkommensteuerpflichtigen oder Körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften. Die Stiftung ist ausschließlich in Liechtenstein ansässig und deshalb in Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtig. Sie ist ebenso wenig mit ihrem Gewinnanteil in Deutschland beschränkt steuerpflichtig, da sie keine inländische Einkünfte i.S.d. § 8 Abs. 1 KStG 2002 i.V.m. § 49 EStG 2002 erzielte. Insbesondere erzielte sie aufgrund ihrer Beteiligung an der Klägerin unstreitig keine – mangels gewerblicher Prägung der Klägerin allein in Betracht kommenden – inländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. c Doppelbuchst. cc EStG 2002. § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO auch nicht analog anzuwenden, da es an einer dafür erforderlichen planwidrigen Regelungslücke fehlt.

Betroffene Normen

§ 15 Abs. 1 Satz 1 AStG

Streitjahr 2007

Vorinstanz

[Finanzgericht Baden-Württemberg](#), Urteil vom 30.03.2011, 4 K 1723/09

Fundstelle

BFH, Beschluss vom 13.05.2013, [I R 39/11](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 24.04.2007, [I R 33/06](#), BFH/NV 2007, S. 2236

BFH, Beschluss vom 08.04.2009, [I B 223/08](#), BFH/NV 2009, S. 1437

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.