

Steuerliche Grundlagen

Stand: Juni 2011



HANSA MARE REEDEREI

Inhalt

- Aktuelle Entwicklung im Steuerrecht
- Einkommensteuer
- Gewerbesteuer
- Erbschaft- und Schenkungsteuer

Aktuelle Entwicklung im Steuerrecht

Das Jahressteuergesetz 2010 vom 8.12.2010 ist am 13.12.2010 im Bundesgesetzblatt verkündet worden. Aktuell wird seitens der Gesetzgeber an dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 gearbeitet. Es liegt der Gesetzentwurf vom 21.3.2011 vor. Dieses Gesetz soll Maßnahmen zur Entlastung der Bürger, der Unternehmen und der Steuerverwaltung enthalten. Grundsätzlich soll das Gesetz am 1.1.2012 in Kraft treten.

Die konjunktur- und wachstumspolitischen Maßnahmen, die die Regierung in den vergangenen Jahren zur Stabilisierung der Wirtschaft auf den Weg gegeben hat, haben weitestgehend gegriffen. Aufgrund der anhaltenden Erholung der Weltwirtschaft und der guten Auftragslage in Deutschland können die zeitlich befristeten Konjunkturpakete nach und nach zurück genommen werden.

Seit dem 1.1.2009 beträgt der Eingangsteuersatz 14 %, der Grundfreibetrag beträgt für das Jahr 2009 EUR 7.834 und für das Jahr 2010 EUR 8.004. Der Sparerpauschbetrag von EUR 801 und der pauschale Sonderausgabenabzug beträgt EUR 36. Es gelten weiterhin die folgenden Spitzensteuersätze und Eingangswerte:

		Grundtabelle	Splittingtabelle
42,0 %	ab EUR	52.552	105.104
45,0 % ¹⁾	ab EUR	250.401	500.801

¹⁾ ab 1. Januar 2007 aufgrund der so genannten „Reichensteuer“

Einkommensteuer

Seit dem Jahr 2008 ist die so genannte „Reichensteuer“ mit einem Steuersatz von 45 % auch auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb (folglich also auch auf die Ergebnisse aus Schiffsbeteiligungen) anzuwenden.

Alle Einschiffsgesellschaften der Hansa Mare-Flotte haben zur Tonnagesteuer optiert, so dass bei sämtlichen Gesellschaften die Besteuerung nach § 5a EStG erfolgt.

Pauschalierte Gewinnermittlung gem.

§ 5a EStG (Tonnagesteuer)

Für Seeschiffe, die im internationalen Verkehr eingesetzt werden, wurde schon im Jahr 1999 die pauschale Besteuerung nach § 5a EStG (Tonnagesteuer) eingeführt.

Durch die so genannte Tonnagebesteuerung wird der sonst bei Einschiffs-Gesellschaften für die Besteuerung übliche Betriebsvermögensvergleich ersetzt. Sie bietet Gesellschaften mit Geschäftsleitung im Inland, die Handelsschiffe im internationalen Verkehr betreiben und im Inland bereedern, die Wahlmöglichkeit, anstelle der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG eine pauschalierte Gewinnermittlung gemäß § 5a EStG vorzunehmen.

Der pauschale Gewinn aus dem „Schiffsbetrieb“ – inkl. eines etwaigen Veräußerungsgewinnes – bemisst sich auf Antrag der Schiffsgesellschaft für Schiffe, die in einem deutschen Seeschiffsregister eingetragen sind, nach der Schiffsgröße (Nettoraumzahl). Bei dem Anleger erfolgt die Besteuerung dann wie bisher mit dem individuellen Einkommensteuersatz. Sonderbetriebsausgaben des Gesellschafters (z.B. Fremdfinanzierungszinsen, Reisekosten) werden im Rahmen der Tonnagesteuer nicht berücksichtigt.

Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart von der normalen Gewinnermittlung zum Tonnagesteuersystem mussten die im Zeitpunkt des Wechsels vorhandenen stillen Reserven in einen steuerlichen Unterschiedsbetrag („Tonnagesteuer-Rücklage“) eingestellt werden. Der Unterschiedsbetrag ist spätestens zum Schiffsverkaufszeitpunkt aufzulösen und unterliegt dem normalen persönlichen Steuersatz, jedoch bleibt der tatsächlich erzielte Veräußerungsgewinn im Rahmen der Tonnagebesteuerung steuerfrei.

Neben dem Unterschiedsbetrag für das Seeschiff war beim Wechsel der Gewinnermittlungsart gegebenenfalls auch für Fremdwährungsverbindlichkeiten ein Unterschiedsbetrag zu bilden, wenn der Stichtagskurs von dem steuerlichen Bewertungskurs zum Zeitpunkt der Umstellung zur Tonnagesteuer abweicht. Der Unterschiedsbetrag für Fremdwährungsverbindlichkeiten ist entsprechend den geleisteten Tilgungen pro Jahr aufzulösen, der Auflösungsbetrag ist neben dem Tonnagegewinn von den Gesellschaftern zu versteuern.

Bei allen Einschiffsgesellschaften der Hansa Mare-Flotte sind die Schiffshypothekendarlehen bereits getilgt und die Unterschiedsbeträge für Fremdwährungsverbindlichkeiten sind dementsprechend steuerwirksam aufgelöst worden.

Die Ausübung der Option für das Tonnagesteuersystem führt bei den Einschiffs-Gesellschaften zu einer 10-jährigen Bindung an diese pauschalierte Gewinnermittlungsart, jedoch nicht zu einem 10-jährigen Veräußerungsverbot für das Schiff. Der Antrag auf Gewinnermittlung nach § 5a EStG kann grundsätzlich nur im Jahr der Indienststellung des Schiffes gestellt werden. Nicht besteuert werden danach Gewinne, die vor Indienststellung des Schiffes erwirtschaftet wurden; Verluste in diesem Zeitraum sind weder ausgleichsfähig noch verrechenbar.

Gemäß Tonnagesteuer-Einführungserlass des Bundesministeriums der Finanzen aus dem Jahr 2002 sind im Fall der Option zur Tonnagesteuer bei der Ermittlung des Totalgewinns die Vorschriften zur Gewinnermittlung der §§ 4 und 5 EStG maßgebend. Damit ist auch bei den Schiffen der Hansa Mare-Flotte unter Tonnagesteuer die Gewinnerzielungsabsicht nachgewiesen.

Abschreibungen gemäß § 7 Abs. 2 EStG

Die Anschaffungskosten des Schiffes sind nach Abzug des Schrottwertes Bemessungsgrundlage für die Abschreibung. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Anschaffungsnebenkosten. Die Vor- oder Anlaufkosten der Einschiffsgesellschaft gehören somit zu den aktivierungspflichtigen Anschaffungsnebenkosten (BMF-Schreiben vom 20.10.2003).

Schiffsneubauten werden gemäß der zurzeit geltenden AfA-Tabellen über 12 Jahre linear (8,33 % p.a.) abgeschrieben. Alternativ zur linearen Abschreibungsmethode bestand die Möglichkeit der degressiven Abschreibung gemäß § 7 Abs. 2 EStG. Dabei konnte für Ablieferungen bis zum Jahr 2000 das Dreifache der linearen AfA (max. 30 % p.a.) in Abzug gebracht werden. Bezugsgröße war dabei der jeweilige Buchwert des Schiffes.

Steuerermäßigung gemäß § 35 EStG

Die nach Berücksichtigung eventuell bestehender gewerbsteuerlicher Verlustvorträge auf Gesellschaftsebene entstandene und gezahlte Gewerbesteuer ist nach § 35 EStG in Höhe des zugrunde liegenden 3,8-fachen Gewerbesteuermessbetrages grundsätzlich auf die persönliche Einkommensteuer der Gesellschafter anrechenbar, sofern und soweit die persönliche Einkommensteuer aus gewerblichen Einkünften resultiert. Bei der Ermittlung des Steuerermäßigungsbetrages werden im Gewerbeertrag enthaltene pauschale Tonnagegewinne nach § 5a Abs. 1 EStG nicht berücksichtigt, während die Auflösung der Unterschiedsbeträge „Seeschiff“ bzw. „Fremdwährungsverbindlichkeiten“ mit einbezogen wird. Der Ermäßigungsbetrag wird im Rahmen der Steuerveranlagung für die Gesellschaft einheitlich und gesondert ermittelt und den Gesellschaftern zugewiesen.

Gewerbesteuer

Als Gewerbebetriebe unterliegen die Einschiffsgesellschaften der Hansa Mare-Flotte der Gewerbesteuer. Die Basis für die Ermittlung der Gewerbeertragsteuer bildet der pauschal ermittelte Gewinn nach § 5 a EStG. Seit dem Veranlagungszeitraum 2008 ist die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig. Allerdings ist für die entstandene und gezahlte Gewerbesteuer § 35 EStG anwendbar.

Zur Gewerbesteuer ist am 13. Dezember 2007 ein BFH-Urteil ergangen, das den Gewinn, der sich aus der Auflösung des Unterschiedsbetrages aufgrund der Veräußerung des Schiffes ergibt, der Gewerbesteuerpflicht unterwirft. In einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 31. Oktober 2008 hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung zur Gewerbesteuerpflicht aus der Auflösung von Unterschiedsbeträgen bekräftigt. Seit dem Veranlagungsjahr 2008 werden die Auflösungsbeiträge zur Gewerbesteuer veranlagt und die 80 %-ige Kürzung gemäß § 9 Nr. 3 GewStG nicht mehr gewährt. Aus diesem Anlass ist bei den Einschiffsgesellschaften der Hansa Mare-Flotte eine Gewerbesteuerrückstellung gebildet worden, die zum Zeitpunkt des Verkaufs des Schiffes und der damit zusammenhängenden Auflösung der Unterschiedsbeträge voll in Anspruch genommen wird.

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die in den letzten Jahren durchgeführte Erbschaftsteuerreform wurde durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22. Dezember 2009 nachgebessert. Dieses Gesetz sieht hinsichtlich der Bewertung, insbesondere des Betriebsvermögens, eine deutliche Annäherung der steuerlichen Werte an den Verkehrswert („gemeiner Wert“) vor. Bei dem Vermögen einer Schifffahrtsgesellschaft mbH & Co. KG handelt es sich um Betriebsvermögen, so dass beim Übergang einzelner Kommanditanteile durch Vererbung oder Schenkung die Wertermittlung auf den Übertragungstichtag nach § 109 des Bewertungsgesetzes mit dem gemeinen Wert erfolgt.

Der gemeine Wert wird gemäß § 11 Absatz 2 des Bewertungsgesetzes zunächst anhand von Fremdverkäufen, die im zurückliegenden Jahr vor der Übertragung stattgefunden haben, abgeleitet. Sofern dies nicht möglich ist oder zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt, soll ein Ertragswertverfahren angewendet werden, wobei die Untergrenze der Substanzwert (gemeiner Wert aller Vermögenswerte abzüglich aller Verbindlichkeiten und sonstiger Schuldposten) bildet.

Das Erbschaftsteuerreformgesetz sieht zur Verschonung von Betriebsvermögen zwei verschiedene Modelle vor.

Modell 1:

Wenn die Lohnsumme in fünf Jahren nach Übertragung insgesamt nicht unterhalb von insgesamt 400 % der Ausgangslohnsumme liegt, das im Besteuerungszeitpunkt vorhandene Betriebsvermögen über fünf Jahre im Betrieb erhalten bleibt (Verhaftungsregelung) und der Betrieb zum Übertragungstichtag nicht mehr als 50 % aus so genanntem Verwaltungsvermögen besteht, greift die Regelverschonung, bei der ein Abschlag von 85 % von der Bemessungsgrundlage gewährt wird.

Modell 2:

Eine komplette Steuerfreistellung lässt sich durch Fortführung des Betriebes über sieben Jahre erreichen. Während dieser Zeit muss eine kumulierte Lohnsumme von mindestens 700 % eingehalten werden. Zusätzlich darf das Verwaltungsvermögen 10 % des Betriebsvermögens nicht übersteigen.

Die Wahl zwischen den beiden Besteuerungsoptionen obliegt dem Steuerpflichtigen und muss bis zur formellen Bestandskraft der Steuerfestsetzung unwiderruflich getroffen werden. Beantragt der Steuerpflichtige nicht die komplette Steuerfreistellung (Optionsverschonung), bleibt es bei der Regelverschonung in Höhe von 85 % des begünstigten Vermögens.

Das Verwaltungsvermögen der Einschiffs-Gesellschaften der Hansa Mare-Flotte liegt derzeit unter 10 % des Betriebsvermögens.

Innerhalb der Behaltefristen dürfen die Ausschüttungen die Summe aus Einlagen und anteiligen Gewinnen um nicht mehr als EUR 150.000 überschreiten, da ansonsten der Wegfall der o.g. Vergünstigungen droht. Im Fall von Überentnahmen (Prüfung am Ende der Behaltefrist) ist die Nachversteuerung auf den Wert der Überentnahmen beschränkt.

Die zwischenzeitliche Veräußerung/Aufgabe der Beteiligung führt zu einem zeitanteiligen Wegfall der Verschonung. Allerdings unterbleibt die Nachversteuerung, sofern der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten in ein anderes begünstigtes gleichartiges Vermögen reinvestiert wird.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass die Finanzverwaltung der Auffassung war, diese Verschonungsmaßnahmen gelten nur für direkt eingetragene Kommanditisten (z.B. Erlass des Finanzministeriums Baden Württemberg vom 27. Juni 2005). Hierzu vertreten einige Länderfinanzverwaltungen nunmehr eine gegenteilige Auffassung. Nach einem Erlass des bayerischen Finanzministeriums vom 16.9.2010 sollen die eingetragenen Kommanditisten und die Treuhanderkommanditisten gleich behandelt werden. Entsprechende Erlasse sind derzeit noch nicht von allen Bundesländern veröffentlicht.

Die persönlichen Freibeträge und Steuersätze lauten wie folgt:

Persönliche Freibeträge in Steuerklasse I:

Ehegatten	EUR 500.000
Kinder	EUR 400.000
Enkel	EUR 200.000
Sonstige Personen der Steuerklasse I	EUR 100.000

In den Steuerklassen II und III belaufen sich die persönlichen Freibeträge auf einheitlich EUR 20.000.

Eingetragene Lebenspartner werden aufgrund der Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2010 künftig – wie Ehegatten – der Steuerklasse I zugeordnet.

Es gelten nachfolgende Wertgrenzen und Steuersätze:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs in EUR bis einschließlich	Steuersätze nach Klassen		
	I	II	III
75.000	7 %	15 %	30 %
300.000	11 %	20 %	30 %
600.000	15 %	25 %	30 %
6.000.000	19 %	30 %	30 %
13.000.000	23 %	35 %	50 %
26.000.000	27 %	40 %	50 %
über 26.000.000	30 %	43 %	50 %