



Bundesministerium
der Finanzen

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Präsident der Wirtschaftsprüfungskammer
Rauchstr. 26
10787 Berlin

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

BEARBEITET VON Müller
IV B 2

Präsident der Bundessteuerberaterkammer
Neue Promenade 4
10178 Berlin

INGEGANGEN

21. Nov. 2007

Erl. 2

TEL +49 (0) 1888 682-1669 (oder 682-0)
FAX +49 (0) 1888 682-881669
E-MAIL poststelle@bmf.bund.de
TELEX 886645
DATUM 16. November 2007

BETREFF Steuerliche Qualifikation der Einkünfte einer Berufsgenossenschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co KG als Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit;
Ihr Schreiben vom 26. Juli 2007

GZ IV B 2 - S 2246/0

DOK 2007/0524866

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrter Herr Ulrich,
sehr geehrter Herr Dr. Heilgeist,

Ihr o.a. Schreiben, das Sie an Herrn Ministerialdirektor Scheurle gerichtet haben, wurde mir mit der Bitte um Beantwortung zugeleitet. Zu der darin aufgeworfenen Frage, ob eine Berufsgesellschaft, bestehend aus Wirtschaftsprüfern oder Steuerberatern, noch Einkünfte aus § 18 EStG erzielt, wenn sie aufgrund der in der WPO beschlossenen und im StBerG geplanten Neuregelungen für die Ausübung der Tätigkeit die Rechtsform der GmbH & Co KG wählt, nehme ich wie folgt Stellung:

Nach ständiger Rechtsprechung bezieht eine Kommanditgesellschaft, zu der sich Angehörige eines freien Berufs zusammengeschlossen haben, nur dann Einkünfte aus selbständiger Arbeit i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist damit nicht gewerbesteuerpflichtig, wenn

- a) an der Gesellschaft keine berufsfremden Personen als Mitunternehmer beteiligt sind und
- b) sämtliche Personen, die an der KG als (Gesellschafter und) Mitunternehmer beteiligt sind, im Rahmen des ihnen innerhalb der Gesellschaft zugewiesenen Aufgabenkreises auf-

grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich in einer in § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG genannten Weise - also freiberuflich - tätig sind.

Fehlt es an einer dieser Voraussetzungen, ist die Betätigung der Kommanditgesellschaft insgesamt als gewerblich zu beurteilen. Eine solche gewerbliche Tätigkeit läge demnach vor, wenn - worauf Sie zutreffend hinweisen - eine GmbH als berufsfremde Person an der Mitunternehmerschaft beteiligt ist. Ob eine GmbH, die zivilrechtlich als Komplementärin an einer KG beteiligt ist, allein schon deshalb Mitunternehmerin sei, hat der BFH in seiner Entscheidung vom 17. Januar 1980 (BStBl II 1980 S. 336) offen gelassen, weil in den entschiedenen Streitfällen bereits die Rechtsstellung der GmbH als Mitunternehmerin genügte. Dies trifft jedoch auch auf den von Ihnen vorgetragene Sachverhalt zu.

Der Begriff des Mitunternehmers setzt auch bei einer Komplementär-GmbH voraus, dass sie als Gesellschafter eine gewisse unternehmerische Initiative entfalten kann und selbst ein unternehmerisches Risiko trägt (vgl. BFH vom 25. Juni 1984, BStBl II S. 751). Entgegen Ihrer Annahme wäre die Komplementär-GmbH aber auch in dem Fall als Mitunternehmer anzusehen, wenn sie nur eine gewinnunabhängige Haftungsvergütung erhält und nicht am Vermögen und Verlust beteiligt ist (vgl. BFH-Urteil vom 25. April 2006, BStBl II S. 595). Denn das hier lediglich geringe mitunternehmerische Risiko kann durch eine stärkere Ausprägung der mitunternehmerischen Initiativrechte kompensiert werden. Davon ist immer dann auszugehen, wenn der Komplementär-GmbH aufgrund ihrer Geschäftsführungsbefugnis das Recht zusteht, typische unternehmerische Entscheidungen zu treffen (vgl. BFH-Urteil vom 3. Februar 1977, BStBl II 1977 S. 346). Ist die Komplementär-GmbH jedoch - wie in Ihrem Sachverhalt - nicht zur Geschäftsführung befugt, stellt sich zweifellos die Frage, ob hier noch das Merkmal der Mitunternehmerinitiative erfüllt wird. Doch auch in einem solchen Fall nimmt der BFH schon deswegen eine Mitunternehmerinitiative an, weil dem einzigen persönlich haftenden Gesellschafter allenfalls die Geschäftsführungsbefugnis, nicht aber die Vertretung der KG entzogen werden kann (vgl. BGH-Urteil vom 9. Dezember 1968 II, BGHZ 51, 198); denn der Kommanditist ist zur Vertretung der Gesellschaft nicht ermächtigt.

Aus den vorgenannten Gründen sind daher die Einkünfte einer Berufsgesellschaft aus Wirtschaftsprüfern oder Steuerberatern, die die Rechtsform einer GmbH & Co KG wählen, nicht mehr als freiberufliche, sondern insgesamt als gewerbliche Einkünfte zu qualifizieren.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag
Meurer



Beglaubigt

Linke