Mandanteninformation für Kapitalanlage & Versicherung

1. **Auch für einen luxemburgischen Spezialimmobilienfonds kann die persönliche Steuerbefreiung nach InvStG 2004 gelten**

   Der Ausschluss eines luxemburgischen Spezialimmobilienfonds von der persönlichen Steuerbefreiung des § 11 Abs. 1 Satz 2 InvStG 2004 verstößt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Die Steuerbefreiung ist bei einer Veranlagung mittels geltungserhaltender Reduktion des nationalen Rechts zu gewähren.

   Hintergrund

   Der Kläger ist ein nach luxemburgischem Recht errichteter Fonds für gemeinsame Anlagen (fonds commun de placement – FCP) in der Ausgestaltung eines spezialisierten Anlagefonds (fonds d'investissement spécialisé – SIF), der im Jahr 2008 aufgelegt worden ist und der Investmentaufsicht in Luxemburg (Commission de Surveillance du Secteur Financier – CSSF) unterliegt. Der Fonds hat – ebenso wie 2 institutionelle Anleger – weder Sitz noch Geschäftsleitung in Deutschland.

   Bei einem SIF-FCP handelt es sich um eine von der CSSF genehmigte ungeteilte Gesamtheit von Vermögensgegenständen, die nach dem Grundsatz der Risikostreuung strukturiert ist und von einer Verwaltungsgesellschaft für Rechnung der Gemeinschaft der Anleger verwaltet wird. Die Haftung der Anleger ist auf ihre Einlage beschränkt und die Rechte der Anleger werden in ihren Anteilen verkörpert. Ein SIF-FCP hat keine eigene Rechtspersönlichkeit und wird in Luxemburg grundsätzlich nicht besteuert, wobei Ausschüttungen in Luxemburg keiner Quellensteuer unterliegen und bei nichtansässigen Empfängern nicht besteuert werden.

   Der Kläger wurde ohne Börsennotierung als geschlossener Immobilienfonds zunächst für 10 Jahre (mit Verlängerungsoption um 1 Jahr) errichtet. Bei Beendigung werden alle Immobilieninvestitionen, die nicht bereits verwertet wurden, liquidiert und die Verkaufserlöse an die Anleger ausgeschüttet. Der Verwaltungsgesellschaft ist es untersagt, das Portfolio insgesamt oder teilweise in Form einer Sachausschüttung auszuschütten. Vor Ablauf der Vertragslaufzeit des Klägers ist ein Rücknahmeverlangen der Anleger unzulässig. Die Verwaltungsgesellschaft darf Barerlöse nach ihrem Ermessen entweder ausschütten oder im Hinblick auf die Rücknahme der Anteile während der Laufzeit des Klägers oder bei Abwicklung des Klägers thesaurieren.

   Verwaltet wird der Fonds durch eine Managementgesellschaft. Hierbei handelt es sich um eine nach luxemburgischem Recht gegründete und im Luxemburger Handels- und Gesellschaftsregister eingetragene GmbH mit Sitz in Luxemburg, der die Genehmigung durch die CSSF erteilt wurde. Zweck der Managementgesellschaft ist die Einrichtung, Verwaltung und Leitung des Fonds.

   Die Managementgesellschaft erwarb mit Verträgen vom 31.3.2008 bzw. 1.4.2008 im eigenen Namen, jedoch handelnd als Verwaltungsgesellschaft für Rechnung des Klägers, ein Immobilienportfolio (1.241 in Deutschland belegene Immobilien aus dem Vermögen der A AG, die nach dem Erwerb vermietet und später teilweise verkauft wurden). Besitz, Nutzen und Lasten der Objekte gingen im Jahr 2008 über. Aus der Vermietung (sowie der Veräußerung einzelner) der vorgenannten Immobilien erzielte der Kläger in den Jahren 2008 bis 2010 Einkünfte. Im Herbst 2010 tätigte der Kläger die ersten Ausschüttungen. In den nicht den Streitzeitraum betreffenden Folgejahren erfolgten weitere Ausschüttungen.

   Im Juli 2013 reichte der Kläger Steuererklärungen für die Streitjahre nach Maßgabe beschränkter Körperschaftsteuerpflicht ein. Zugleich bestritt er, körperschaftsteuerpflichtig zu sein. Das Finanzamt ging dagegen von einer beschränkten Körperschaftsteuerpflicht aus und setzte Körperschaftsteuer (im Streitjahr 2019 allerdings mit 0 EUR) fest.

   Das FG teilte in seinem klageabweisenden Urteil die Rechtsauffassung des Finanzamts im Wesentlichen.

   Entscheidung

   Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung des FG-Urteils sowie zur Klagestattgabe. Dem Kläger ist aus unionsrechtlichen Gründen die Steuerbefreiung nach § 11 Abs. 1 Satz 2 InvStG (in der Fassung der Streitjahre) zu gewähren.

Nach den Maßstäben des innerstaatlichen Rechts unterliegt der Kläger als ausländisches sonstiges Zweckvermögen der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht.

Es ist in der Literatur umstritten, ob die Regelung in § 11 Abs. 1 Satz 1 InvStG 2004, wonach das inländische Sondervermögen als Zweckvermögen i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG gilt, konstitutiv die Körperschaftsteuerrechtssubjektivität eines Fonds begründet oder ob dieser Bestimmung lediglich deklaratorische Bedeutung zukommt. Der Senat schließt sich der letztgenannten Auffassung an.

Der Kläger als luxemburgischer FCP entspricht von seinem Typus her einem inländischen Investmentfonds und ist daher als sonstiges Zweckvermögen mit seinen inländischen Einkünften gem. § 2 Nr. 1 i. V. m. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG beschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Denn nach den tatsächlichen Feststellungen des FG handelt es sich bei dem Kläger um eine ungeteilte Gesamtheit von Vermögensgegenständen, die nach dem Grundsatz der Risikostreuung strukturiert ist und von einer Verwaltungsgesellschaft für Rechnung der Anleger verwaltet wird.

Eine Verfügungsberechtigung über die Gegenstände des Sondervermögens steht den Anlegern nicht zu. Diese sind durch einen Anteilsschein beteiligt und grundsätzlich besteht nach luxemburgischem Recht auch die Möglichkeit der Anteilsrückgabe. Dass dieses Recht im Streitfall für 10 Jahre ausgeschlossen war, ändert zum einen nichts an der grundsätzlichen typologischen Vergleichbarkeit des SIF-FCP mit einem deutschen Spezialfonds, führt zum anderen aber, wie vom FG zutreffend erkannt, zur Einordnung des Klägers als sonstiges Zweckvermögen i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG.

Der Große Senat des BFH sieht in § 3 Abs. 1 KStG nur einen Auffangtatbestand für nicht rechtsfähige Personenvereinigungen und Vermögensmassen, zu denen auch die sonstigen nicht rechtsfähigen Zweckvermögen gehören. Bereits diese Einordnung des § 3 Abs. 1 KStG als subsidiäre Vorschrift spricht dagegen, einem Gebilde, dessen Körperschaftsteuerpflicht sich bereits aus der unmittelbaren Anwendung des § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 2 Nr. 1 KStG ergibt, aufgrund des § 3 Abs. 1 KStG als nicht körperschaftsteuerpflichtig anzusehen.

Die Voraussetzungen für die Anwendung der in § 11 Abs. 1 Satz 2 InvStG 2004 enthaltenen Steuerbefreiung zugunsten des Klägers sind nach dem Wortlaut der Vorschrift zwar nicht erfüllt. Denn danach ist nur das in Satz 1 der genannten Regelung angesprochene inländische Sondervermögen von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer befreit.

Allerdings hat der für die Auslegung des Unionsrechts zuständige EuGH entschieden, dass Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union in der Fassung des Vertrags von Lissabon zur Änderung des Vertrags über die Europäische Union und des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft – AEUV – dahin auszulegen ist, dass er den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach denen gebietsfremde Spezialimmobilienfonds für Immobilieneinkünfte, die sie auf dem Staatsgebiet dieses Mitgliedstaats beziehen, teilweise körperschaftsteuerpflichtig sind, gebietsansässige Spezialimmobilienfonds hingegen von dieser Steuer befreit sind.

Damit ist dem Kläger aus unionsrechtlichen Gründen die Steuerbefreiung des § 11 Abs. 1 Satz 2 InvStG 2004 einzuräumen. Entgegen der Auffassung des BMF kann die Gewährung der Steuerbefreiung nicht von der Voraussetzung abhängig gemacht werden, dass es zu einer mit inländischen Strukturen vergleichbaren Anlegerbesteuerung kommt.

2. Halterhaftung bei Fahrzeugbrand

Reicht bei einem Fahrzeugbrand mit ungeklärter Ursache für die Haftungsfrage der Umstand aus, dass die Betriebsstoffe oder Materialien eines Pkw leicht brennen? Mit dieser Frage hat sich der BGH beschäftigt.

Hintergrund

Der Sohn des Klägers stellte sein Auto innerorts an einer Straße mit leichtem Gefälle ab. Oberhalb dieses Fahrzeugs wurde ein Renault geparkt. In der Nacht gerieten beide Fahrzeuge in Brand. Das Auto des Klägers wurde komplett zerstört.

Das OLG hatte festgestellt, dass der Brand von dem Renault auf das Fahrzeug des Klägers übergriffen hatte, weil brennendes Benzin aus dem Renault ausgelaufen war, die Straße herunterfloss und das Fahrzeug des Klägers entzündete.

Das OLG hatte entschieden, dass der Kläger Anspruch auf Schadensersatz nach § 7 Abs. 1 StVG i. V. m. § 115 Abs. 1 Nr. 1 VVG zustehe. Die Beklagte müsse an den Kläger knapp 6.300 EUR nebst Zinsen zahlen.

Sinn und Zweck des § 7 Abs. 1 StVG gebiete eine weite Auslegung. Es reiche deshalb aus, wenn sich ein Schaden in einem nahen örtlichen und zeitlichen Zusammenhang mit einem bestimmten Betriebsvorgang oder einer bestimmten Betriebseinrichtung eines Kraftfahrzeugs ereignet habe. Ein Geschädigter müsse nicht beweisen, welche Betriebseinrichtung oder auf welche Weise diese den Brand an dem gegnerischen Fahrzeug verursacht habe.

Entscheidung

Das sah der BGH anders.

Für die Zurechnung der Betriebsgefahr komme es maßgeblich darauf an, dass die Schadensursache in einem nahen örtlichen und zeitlichen Zusammenhang mit einem bestimmten Betriebsvorgang oder einer bestimmten Betriebseinrichtung eines Kraftfahrzeugs stehe.

Bei einem Fahrzeugbrand reiche allein der Umstand, dass Kraftfahrzeuge wegen der mitgeführten Betriebsstoffe oder der verwendeten Materialien leicht brennen, nicht aus, um eine Haftung nach § 7 Abs. 1 StVG zu begründen.

Es müsse hinzukommen, dass der Brand als solcher in irgendeinem ursächlichen Zusammenhang mit einem bestimmten Betriebsvorgang oder einer bestimmten Betriebseinrichtung des Kfz stehe.

Das OLG hatte es als ausreichend angesehen, dass die Brandursache des Renault als ungeklärt galt und eine vorsätzliche Brandstiftung nicht ausgeschlossen werden konnte. Das Gericht habe die Beweislast des Klägers rechtsfehlerhaft verkannt, so der BGH. Denn im Rahmen des § 7 Abs. 1 StVG trage der Anspruchssteller – wie auch sonst bei einem haftungsbegründenden Geschehen – grundsätzlich die Beweislast.

Die Feststellungen des OLG rechtfertigten die Anwendung eines Anscheinsbeweises, dass eine Betriebseinrichtung des Renault den Brand ausgelöst habe, nicht. Das Urteil sei daher aufzuheben.