

GESELLSCHAFTSRECHT

EWIV – eine europäische Rechtsform mit großem Potenzial für den europaweiten Vermögensaufbau

von StB Thomas Breit, Hamburg, www.steuerberatung-breit.de

| Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV) ist eine europäische Rechtsform. Sie ist dazu da, die wirtschaftliche Tätigkeit ihrer Mitglieder zu erleichtern oder zu entwickeln sowie die Ergebnisse dieser Tätigkeit zu verbessern oder zu steigern. Sie hat nicht den Zweck, Gewinn für sich selbst zu erzielen. Ihre Tätigkeit muss im Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit ihrer Mitglieder stehen und darf nur eine Hilfstätigkeit hierzu bilden. Dadurch kann sie als Spardose für das eigene Geschäft, die Nachfolge oder den Aufbau von Vermögen verwendet werden. Das Vorerwähnte wird vor allem durch die Verordnung selbst ermöglicht, die bestimmt, dass die Tätigkeit einer EWIV nicht an die Stelle der Tätigkeit ihrer Mitglieder treten darf. |

1. Anwendung einer EWIV

Rechtlich handelt es sich bei der EWIV nach dem Rechtstypenvergleich um eine Körperschaft oder um eine Personengesellschaft, je nachdem was ihre Satzung bestimmt.

Weil Deutschland im Rahmen des Subsidiaritätsprinzips als Mitgliedstaat der EU nicht das Recht hat, eine Einordnung der EWIV für Europa im Alleingang zu bestimmen, steht der Grundsatz, dass die EWIV in Deutschland „im Übrigen“ wie eine oHG zu behandeln sei, nicht einer Einstufung als Körperschaft „im Grundsatz“ entgegen (vgl. § 1 S. 1, 2 EWIV-Ausführungsgesetz).

2. Förderung grenzüberschreitender Zusammenarbeit

Durch die vom Rat der Europäischen Gemeinschaften per Verordnung (EWG-VO Nr. 2137/85 vom 25.7.85, gültig seit 1.7.89) geschaffene EWIV sollen eine harmonische Entwicklung des Wirtschaftslebens sowie ein beständiges und ausgewogenes Wirtschaftswachstum in der gesamten Gemeinschaft (heute: Union) unter den ähnlichen Bedingungen wie ein nationaler Binnenmarkt sichergestellt werden. Hierzu ist es erforderlich, dass Personen, Gesellschaften und andere juristische Einheiten über die Grenzen hinweg zusammenarbeiten können und eine EWIV in jedem Mitgliedstaat „in allen Teilen verbindlich“ ist. Für die EWIV werden zwei Unternehmer bzw. Unternehmen aus zwei europäischen Mitgliedstaaten benötigt. Allerdings wird man nur Mitglied und kann bestehenden EWIVs beitreten oder einen Partner dazu finden.

3. EWIV als teilkörperschaftlich organisierte Vereinigung

Damit eine Gesellschaft grundsätzlich als Körperschaft angesehen wird, muss sie durch staatliche Verleihung Rechtsfähigkeit erlangen (§§ 21, 22 BGB). Die EWIV entsteht mit Abschluss eines Gründungsvertrags zwischen mindestens zwei Mitgliedern (Art. 4 Abs. 2 EWIVVO) und der Eintragung im

EWIV ist in jedem Mitgliedstaat „in allen Teilen verbindlich“

Ergebnis der Tätigkeit der Vereinigung wird bei Mitgliedern besteuert

Handelsregister (Art. 1 Abs. 1 S. 2, Art. 6 EWIVVO). Ein Mindestkapital ist nicht erforderlich. Sie hat damit die Fähigkeit, im eigenen Namen Träger von Rechten und Pflichten jeder Art zu sein, Verträge zu schließen oder andere Rechtshandlungen vorzunehmen und vor Gericht zu stehen. Eine EWIV ist laut EWIV-VO in jedem Mitgliedstaat rechtsfähig (Art. 1 Abs. 1 2. Hs., Abs. 2 EWIV-VO).

Durch die Rechtsfähigkeit einer EWIV besteht grundsätzlich eine vermögens- und ertragsmäßige Trennung zwischen der EWIV und ihren Mitgliedern. Weiter sieht die EWIV VO sogar vor, dass die EWIV eine Haftungsbeschränkung in vollem Umfang vertraglich mit jedem Vertragspartner durch „besonderen Vertrag“ bestimmen darf. Zudem wird bestimmt, dass sie grundsätzlich einer Fremddorganschaft unterliegt, dass sie einer weit gefassten Vertragsfreiheit unterliegt, bei der sogar die Gewinne ihr zugerechnet bleiben könnten und vieles mehr. Diese oder noch einige in der Satzung frei zu gestaltende Eigenschaften (der EWIV) machen sie zur Körperschaft (siehe Rechtstypenvergleich, a. a. O.). Damit dadurch jedoch nicht die Besteuerungshoheiten verschoben werden können, gibt es einen Art. 40 in der EWIV-VO, der bestimmt, dass die Besteuerung der Ergebnisse aus ihrer Tätigkeit nicht bei der Körperschaft EWIV selbst, sondern bei ihren Mitgliedern erfolgt.

Da die genannten Bestimmungen dem deutschen Recht übergeordnet sind (Art. 23 GG, § 2 AO i.V.m. Art. 4 Abs. 3 EUV [konsolidierte Fassung vom 26.10.12]), ändert auch die Stellung der EWIV als OHG nichts, denn tatsächlich durfte Deutschland der EWIV damit nicht ihre Eigenschaft als Körperschaft wegnehmen (Verstoß gegen die Loyalität nach Art. 4 Abs. 3 EUV, Diskriminierungsverbot nach Art. 19 Abs. 2 AEUV), sondern wollte eigentlich nur einer EWIV die Persönlichkeitsrechte einer OHG einräumen (Art. 1 Abs. 3 EWIV-VO i. V. m. § 1 EWIV-Ausführungsgesetz vom 14.4.88).

4. Spiegelbildtheorie greift nur für gewerbliche Einkünfte

In Deutschland gelten die Gewinne von mehreren sich vermittelnden Beteiligungen an mehreren Personengesellschaften als die Gewinne der Gesellschafter (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG; Einführung des S. 2 zu § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG im StÄndG 1992).

Weil die Gewinne nach dem Betriebsvermögensvergleich (BVV) nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelt werden, ist deswegen das „Spiegelbild“ eines jeden BVV von den Untergesellschaften beim Gesellschafter zu erfassen. Seitdem ist die Beteiligung an einer Personengesellschaft steuerrechtlich kein eigenständig zu bewertendes Wirtschaftsgut mehr.

Das Recht über das Spiegelbild ist dabei sehr „deutsch“ und wird im Ausland nicht geteilt. Aus diesem Grund ist es zu sogenannten double dips von ausländischen Gesellschaften gekommen, die nämlich keinen § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG haben und eine Zahlung an eine deutsche Personengesellschaft zweimal als Betriebsausgabe berücksichtigen konnten:

Stellung der EWIV
als OHG ändert
nichts

Spiegelbild jedes
BVV von Untergesell-
schaften wird beim
Gesellschafter erfasst

1. Als Betriebsausgabe in der ausländischen Gesellschaft (mangels § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG im Ausland)
2. Als Sonder-Betriebsausgabe (wegen der §§ 49 Abs. 2, 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG in Deutschland)

Die EWIV ist eine solche „ausländische“ Gesellschaft. Sie ist zwar möglicherweise mit ihrem Sitz auch in Deutschland, allerdings ist ihr anzuwendendes Recht nicht deutsch. Das anzuwendende Recht beschränkt sich auf die EWIV-VO und das EWIV-Ausführungsgesetz i. V. m. den Verträgen (EUV und AEUV).

Zur Vermeidung von Diskriminierungen ist die EWIV als Personenvereinigung eine Körperschaft. Bei Körperschaften ist § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG nicht einschlägig, sondern das KStG. Die EWIV hat keine Gesellschafter, sondern Mitglieder. Beiträge von Mitgliedern an eine Körperschaft bleiben nach § 8 Abs. 5 KStG außer Betracht. Ergebnisse aus ihrer Tätigkeit sind hingegen von ihren Mitgliedern zu besteuern (Art. 40 EWIV-VO). Soweit eine gewerbliche Tätigkeit vorliegt – ein Nebenzweck reicht aus –, ist § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG zu beachten. Die Gewinnerzielungsabsicht nach § 15 Abs. 2 EStG ist unbeachtlich (Art. 3 Abs. 1 2. Hs. EWIV-VO: „sie hat nicht den Zweck, Gewinn für sich selbst zu erzielen“, „darf nur eine Hilfstätigkeit [...] bilden“).

4.1 Mitgliederbeitrag laut Satzung (in z. B. die Kapitalrücklage der EWIV)

Beiträge von Mitgliedern in eine Kapitalrücklage laut Satzung sind Betriebsausgabe beim Mitglied, die Einnahme bleibt bei der EWIV außer Betracht (§ 8 Abs. 5 KStG); die Feststellung über die Kapitalrücklage erfolgt nur im Ermessen des FA (§ 180 Abs. 2 AO i. V. m. der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (i. V.) nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung „können [...] festgestellt werden). Die Voraussetzungen des Ermessens nach § 5 AO sind maßgebend. Für die Mitgliedsbeiträge ist mangels Steuerpflicht keine gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO vorzunehmen.

4.2 Reine Hilfstätigkeit

Wenn die EWIV keinen Gewerbebetrieb hat, muss es finanzamtsseitig zu keiner Feststellung führen. Die Spiegelbildtheorie greift in Ermangelung von § 15 EStG nicht (§ 180 Abs. 2 AO i. V. m. V zu § 180 Abs. 2 „können [...] festgestellt werden“). Die Voraussetzungen des Ermessens nach § 5 AO sind maßgebend. Es bleibt ebenfalls bei der Außerachtlassung von Mitgliedsbeiträgen nach § 8 Abs. 5 KStG. Dabei handelt es sich um eine gebundene Entscheidung. Für die Mitgliedsbeiträge ist mangels Steuerpflicht keine gesonderte und einheitliche Feststellung vorzunehmen (§ 180 Abs. 1 Nr. 2a AO), sondern nur nach ermessensgerechter Entscheidung (§§ 5, 180 Abs. 2 AO i. V. m. V zu § 180 Abs. 2 AO).

4.3 Reine Vermögensverwaltung

Wenn die EWIV eine (reine!) Vermögensverwaltung durch verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen oder Vermietung oder Verpachtung von unbeweglichem Vermögen betreibt (§ 14 AO) und kein gewerblicher Grundstückshandel oder kein die Vermögensverwaltung gewerblich infizierender Grund nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG vorliegt, müssen die Einkünfte gesondert und einheitlich

EWIV als Personenvereinigung ist eine Körperschaft

Einnahme bleibt bei der EWIV außer Betracht

Spiegelbildtheorie greift in Ermangelung von § 15 EStG ...

... in diesen Konstellationen nicht

festgestellt werden (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 a AO). Die Spiegelbildtheorie greift in Ermangelung von § 15 EStG nicht. Ebenso bleibt es bei der Außerachtlassung von Mitgliederbeiträgen. Dabei handelt es sich um eine gebundene Entscheidung. Die Mitgliedsbeiträge sind mangels Steuerpflicht nicht zwingend in die gesonderte und einheitliche Feststellung aufzunehmen (§ 180 Abs. 1 Nr. 2a AO), sondern nur nach ermessensgerechter Entscheidung (§§ 5, 180 Abs. 2 AO i. V. m. V zu § 180 Abs. 2 AO).

4.4 Gewerbliche Tätigkeit

Wenn die EWIV eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, greift § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (Art. 40 EWIV-VO „Das Ergebnis [...] wird nur bei ihren Mitgliedern besteuert“) und damit die gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO. Die Spiegelbildtheorie greift (teilweise).

Sie gilt nämlich weiterhin nicht für die Mitgliederbeiträge. Diese bleiben weiter außer Betracht nach § 8 Abs. 5 KStG. Es handelt sich um eine gebundene Entscheidung. Die Mitgliedsbeiträge sind mangels Steuerpflicht nicht zwingend in die gesonderte und einheitliche Feststellung aufzunehmen (§ 180 Abs. 1 Nr. 2a AO), sondern nur nach ermessensgerechter Entscheidung (§§ 5, 180 Abs. 2 AO i. V. m. V zu § 180 Abs. 2 AO).

FAZIT | Die EWIV dient als Spardose, d. h. dazu, die „wirtschaftliche Tätigkeit ihrer Mitglieder zu erleichtern oder zu entwickeln sowie die Ergebnisse dieser Tätigkeit zu verbessern oder zu steigern“. Sämtliche Einzahlungen sind Betriebsausgaben beim Mitglied und gleichzeitig steuerfreie Einnahme in der EWIV. Soweit Einkünfte erzielt werden – Gewinne sind dabei nicht Voraussetzung – ist für diese eine gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung vorzunehmen. Die Mitgliederbeiträge sind jedoch nicht zwingend mit in die Feststellungserklärung/ -veranlagung aufzunehmen. Für die Mitgliederbeiträge greift die Spiegelbildtheorie in keiner Fallgestaltung, da die EWIV entweder nicht unter die Bestimmungen nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG fällt oder die Mitgliederbeiträge „steuerfreie Einnahmen“ und kein Betriebsvermögen in der EWIV werden. Die EWIV bietet ein immenses Potenzial für den europaweiten Vermögensaufbau.

Spiegelbildtheorie greift, aber nicht für die Mitgliederbeiträge

EWIV dient als Spardose für den europaweiten Vermögensaufbau