

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 18. Mai 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Gewerbesteuer: Keine erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Veräußerung eines Mitunternehmeranteils
- > BFH: Ergänzungsbilanz bei Anteilerwerb

Steuerrecht

- > Gewerbesteuer: Keine erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Veräußerung eines Mitunternehmeranteils

Von Annika Hatje, Rödl & Partner Hamburg

Mit seinem am 22. April 2015 veröffentlichtem Urteil (Az. IV R 22/12) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass bereits im Erhebungszeitraum 2003 der Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils im Sinne des § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG nicht in die erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG einzubeziehen ist. Die erweiterte Kürzung sieht für Grundstücksunternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz nutzen und verwalten oder andere erlaubte, jedoch nicht von der Begünstigungsvorschrift erfasste Tätigkeiten ausüben, nicht nur die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG in Höhe von 1,2 Prozent des Einheitswerts des zum Betriebsvermögens gehörenden Grundbesitzes vor, sondern stattdessen auf Antrag die Kürzung des Gewerbeertrages um den Teil, der auf die

Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. § 9 Nr. 1 Satz 6 GewStG in der Fassung des EURLUMsG hat nach den Ausführungen des BFH lediglich klarstellende Bedeutung.

Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die A-KG hatte ein Erbbaurecht inne, dessen wesentlicher Bestandteil eine Immobilie zur Durchführung von Veranstaltungen war. Die A-KG stellte im Dezember 2002 einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft im Hinblick auf ein geplantes Leasing-Fondskonzept hinsichtlich der Immobilie. Nach diesem Konzept war geplant, dass zwei ihrer bisherigen Kommanditistinnen (AG 1 und AG 2) ihre Kommanditanteile veräußern mit dem Ergebnis, dass es sich bei der A-KG nur noch um eine reine Immobilienbesitzgesellschaft handeln sollte. Eine Beteiligung natürlicher Personen an der A-KG mit der Zielsetzung der Vermeidung einer gewerblichen Prägung im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 2 des EStG war nicht vorgesehen. Im Rahmen der verbindlichen Auskunft wurde unter anderem die Frage gestellt, ob die A-KG als gewerblich geprägte Gesellschaft die erweiterte Grundstücks Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG in Anspruch nehmen kann. Das Finanzamt stimmte dieser Rechtsauffassung mit verbindlicher Auskunft im Dezember 2002 zu.

Mit Wirkung zum 1. Januar 2003 veräußerten die beiden Kommanditisten ihre Kommanditanteile an der A-KG. Nachdem das Finanzamt zunächst bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags 2003 den erweiterten Kürzungsbetrag berücksichtigte, vertrat der Prüfer im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung die Ansicht, dass der Gewinn aus der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen an grundstücksverwaltenden Personengesellschaften nicht zu der begünstigten grundstücksverwaltenden

Tätigkeit gehöre. Das stelle der durch das Richtlinien-Umsetzungsgesetz (EURLUmG) vom 9. Dezember 2004 (BGBl I 2004, 3310) in § 9 Nr. 1 GewStG eingefügte Satz 6 der Vorschrift klar. Das Finanzgericht folgte dieser Sichtweise des Finanzamtes.

Der BFH hat sich der Rechtsauffassung des Finanzgerichtes angeschlossen, dass die A-KG im Streitjahr die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht auch hinsichtlich des streitbefangenen Veräußerungsgewinns in Anspruch nehmen durfte und die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Bereits in dem Streitjahr 2003 war der Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils im Sinne des § 7 Satz 2 GewStG nicht in die erweiterte Kürzung einzubeziehen. Dies ergibt sich aus einer systematischen Auslegung des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Der Neuregelung des § 9 Nr. 1 Satz 6 GewStG kommt insoweit nur klarstellende Bedeutung zu. Der Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils sei nicht Ausfluss der grundstücksverwaltenden Tätigkeit der Personengesellschaft, sondern der mitunternehmerischen Beteiligung. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung zu § 7 Satz 1 GewStG gehören bei natürlichen Personen und Mitunternehmerschaften die Gewinne aus der Veräußerung oder Aufgabe eines Gewerbebetriebes oder Teilbetriebes nicht zum Gewerbeertrag. Hingegen gehören bei Kapitalgesellschaften auch Gewinne aus der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs oder Teilbetriebs einer Mitunternehmerschaft zum Gewerbeertrag. Gleiches gilt auch für die Veräußerung oder Aufgabe des Anteils einer Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin des Betriebs der Mitunternehmerschaft. Nach der Gesetzesbegründung soll § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG verhindern, dass Kapitalgesellschaften einzelne Wirtschaftsgüter, deren Veräußerung bei ihnen der Gewerbesteuer unterliegt, nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG steuerneutral auf eine Personengesellschaft übertragen, um dann anschließend die Beteiligung an der Personengesellschaft ohne Belastung mit Gewerbesteuer zu veräußern. Wenn die Einbeziehung von Gewinnen aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils, der von der Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin einer Personengesellschaft gehalten wird, in den Gewerbeertrag der Personengesellschaft durch eine entsprechende Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG wieder rückgängig gemacht würde, würde der Normzweck des § 7 Satz 2 GewStG unterlaufen werden.

Der BFH hat in seiner Urteilsbegründung außerdem ausgeführt, dass das Finanzgericht zu Recht eine Bindung an die erteilte verbindliche Auskunft verneint hat, da dieser keine Erklärung zu der gewerbesteuerlichen Behandlung des streitbefangenen Veräußerungsgewinns zu entnehmen ist und die A-KG nicht nach den Grundsätzen von Treu und Glauben von der Einbeziehung des Veräußerungsgewinns in die gewerbesteuerliche Kürzung ausgehen durfte. Der objektive Erklärungswert der vom Finanzamt erteilten verbindlichen Auskunft sei in nahezu vollkommener Übereinstimmung mit dem Wortlaut der Fragestellung erfolgt. Ein objektiver Betrachter musste demnach davon ausgehen, dass mit der Auskunft des Finanzamts lediglich die grundsätzliche Frage, ob die A-KG die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG „überhaupt“ in Anspruch nehmen könne, beantwortet werden sollte.

Diese BFH-Entscheidung zeigt, dass im Rahmen der Beantragung einer verbindlichen Auskunft bei der Formulierung der Fragestellung ein Höchstmaß an Genauigkeit und Sorgfalt beachtet werden sollte. Die spätere belastbare Umsetzung des Sachverhalts im Sinne einer verbindlichen Auskunft kann nur gelingen, wenn in der Fragestellung alle Tatbestände berücksichtigt waren.

> BFH: Ergänzungsbilanz bei Anteils-erwerb

Von Annika Hatje, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seiner am 4. Februar 2015 veröffentlichten Entscheidung vom 20. November 2014 (Az. IV R 1/11) entschieden, dass, wenn für den Erwerber eines Anteils an einer Personengesellschaft eine positive Ergänzungsbilanz aufgestellt wird, die darin erfassten Anschaffungskosten so fortzuführen sind, dass der Gesellschafter soweit wie möglich einem Einzelunternehmer, dem Anschaffungskosten für entsprechende Wirtschaftsgüter entstanden sind, gleichgestellt wird. Deshalb sind AfA auf die im Zeitpunkt des Anteilserwerbs geltende Restnutzungsdauer eines abnutzbaren Wirtschaftsguts des Gesellschaftsvermögens vorzunehmen. Zugleich stehen dem Gesellschafter die Abschreibungswahlrechte zu, die auch ein Einzelunternehmer in Anspruch nehmen könnte, wenn er ein entsprechendes Wirtschaftsgut im Zeitpunkt des Anteilserwerbs angeschafft hätte.

Die Klägerin und die Revisionsbeklagte (Klägerin) war eine in Liquidation befindliche KG, die den Bau und den Betrieb eines Containerschiffs zum Unternehmensgegenstand hatte. An der Klägerin war eine Vielzahl von Kommanditisten beteiligt. Das Schiff wurde zunächst degressiv, ab dem Jahr 1993 linear abgeschrieben auf der Grundlage einer Restnutzungsdauer von viereinhalb Jahren. Im Jahr 1992 bis zum 1. Januar 1995 verkauften einige Kommanditisten ihre Kommanditanteile. Die Kaufpreise lagen jeweils über dem Buchwert der Kapitalkonten der ausscheidenden Gesellschafter, so dass die übersteigenden Beträge in einer positiven Ergänzungsbilanz aktiviert wurden. Die Mehrwerte wurden korrespondierend zu der Abschreibung des Schiffs in der Gesamthandsbilanz abgeschrieben.

Im Rahmen einer durchgeführten Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass zwar grundsätzlich für die in den Ergänzungsbilanzen aktivierten Mehrwerte die gleiche Abschreibungsmethode und die gleiche Restnutzungsdauer wie in der Gesamthandsbilanz zugrunde zu legen seien. Es seien hiervon jedoch dann Ausnahmen geboten, wenn die zu erwartende tatsächliche Restnutzungsdauer wesentlich länger sei als die Restnutzungsdauer in der Gesamthandsbilanz und der gezahlte Mehrbetrag erheblich sei. Entsprechend sei bei der Abschreibung der Mehrwerte jeweils die für ein gebraucht erworbenes Schiff geltende Restnutzungsdauer anzusetzen. Der Prüfer verteilte die vorhandenen Mehrwerte in den Ergänzungsbilanzen auf eine Restnutzungsdauer von sechs bzw. fünf Jahren mit der Folge der Minderung der Abschreibungsbeträge.

Das Finanzamt folgte dieser Auffassung und änderte die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Bescheide entsprechend. Der von der Klägerin eingelegte Einspruch blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht gab der daraufhin von der Klägerin eingereichten Klage auf Berücksichtigung der ursprünglich angesetzten Restnutzungsdauer statt.

Die Revision ist begründet und führt zu der Aufhebung des vom Finanzamt angefochtenen Finanzgerichts-Urteils sowie zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht.

Der BFH kommt in seiner Urteilsbegründung zu dem Ergebnis, dass das Finanzgericht zu Unrecht davon ausgegangen ist, dass die in den Ergänzungsbilanzen aktivierten Mehrwerte des abnutzbaren Wirt-

schaftsgutes „Containerschiff“ entsprechend der in der Gesamthandsbilanz der Klägerin zugrunde gelegten (Rest-)Nutzungsdauer und Abschreibungsmethode abzuschreiben waren. Die Ergänzungsbilanzen waren vielmehr auf der Grundlage der Restnutzungsdauer im Zeitpunkt des Anteilserwerbs abzuschreiben. Es stand außerdem jedem Anteilserwerber das Recht zur Wahl der Abschreibungsmethode zu. Der entgeltliche Erwerb eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft ist nach ständiger BFH-Rechtsprechung nicht als Erwerb des Gesellschaftsanteils als Wirtschaftsgut, sondern als Anschaffung von Anteilen an den einzelnen zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Wirtschaftsgütern zu werten.

Der entgeltliche Erwerb eines Mitunternehmeranteils ist laut der Urteilsbegründung im Einkommensteuerrecht grundsätzlich nicht anders zu behandeln als der Erwerb eines Einzelunternehmens. Dies hat zur Folge, dass der Kaufpreis für den Mitunternehmeranteil der Ausgangspunkt für den vom Gesellschafter erzielten Gewinn ist. Da aber bei dem Erwerb eines Mitunternehmeranteils die bestehenden Vermögensrechte aus der Beteiligung und damit auch das Kapitalkonto des Vorgängers übernommen wird, kann der Anschaffungspreis des Erwerbers für seinen Anteil am Reinvermögen der Personengesellschaft nur dargestellt werden, indem in einer für ihn aufgestellten Ergänzungsbilanz das Kapitalkonto des Veräußerers in der Gesellschaftsbilanz auf den Anschaffungspreis berichtigt wird. Somit führen die Ergebnisse aus der Ergänzungsbilanz zu einer Korrektur des Gewinnanteils, der sich aus der Gesellschaftsbilanz ergibt. Da die in der Ergänzungsbilanz erfassten Anschaffungskosten des Anteilserwerbers so fortzuführen sind, dass der Gesellschafter so weit wie möglich einem Einzelunternehmer, dem Anschaffungskosten für entsprechende Wirtschaftsgüter entstanden sind, gleichgestellt wird, kann die Auflösung der in der Ergänzungsbilanz ausgewiesenen Anschaffungskosten nicht von der Handhabung in der Gesamthandsbilanz abhängig sein. Es sind die steuerlichen Verhältnisse in der Person des Mitunternehmers zu berücksichtigen.

Die AfA ist auf die neu zu schätzende Restnutzungsdauer des Schiffs vorzunehmen („Erwerb eines gebrauchten Seeschiffs“).

Da der Mitunternehmer dem Einzelunternehmer möglichst gleichgestellt werden soll, stehen ihm die gleichen Abschreibungswahlrechte zu.

Der Fall wurde an das Finanzgericht zur Neuschätzung der Restnutzungsdauer zurückverwiesen.

Für die steuerliche Beratungspraxis hat das Urteil zur Folge, dass bereits im Rahmen der Steuerdeklaration eine Schätzung der Restnutzungsdauer erfolgen muss. Hierbei sollte nicht zuletzt im Hinblick auf die steuerliche Außenprüfung auf eine ausreichende Dokumentation geachtet werden. Auch die Möglichkeit einer tatsächlichen Verständigung wäre zu prüfen (AEAO, Nr. 1 zu § 88 AO). Diese kann nach ständiger BFH-Rechtsprechung in jedem Stadium des Veranlagungsverfahrens getroffen werden.

Kontakt für weitere Informationen



Annika Hatje
Diplom-Kauffrau (FH)
Steuerberaterin
Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 514
E-Mail: annika.hatje@roedl.com

Breit aufstellen

„Steuern, Finanzen, Recht – unsere Mandanten haben das Vertrauen zu uns, dass wir Ihre Angelegenheiten mit breit aufgestellten Kompetenzen verfolgen.“

Rödl & Partner

„Jeder Menschenturm beginnt mit einer breit aufgestellten Basis, damit die Castellers an der Spitze einen sicheren Stand haben.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Fonds-Brief direkt, 18. Mai 2015

Herausgeber: **Rödl Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft mbH**
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1021 | www.roedl.de
fondsbrief-direkt@roedl.de

Verantwortlich für den Inhalt:
Martin Führlein
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Redaktion/Koordination:
Frank Dißmann
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Layout/Satz: **Stephanie Kurz**
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.