

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 18. Juni 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Minderheitsbeteiligung eines Kommanditisten an der Komplementär-GmbH stellt kein notwendiges Sonderbetriebsvermögen dar
- > Bildung einer Rückstellung und die Konsequenzen bei Wechsel der Gewinnermittlungsart

Steuerrecht

- > Minderheitsbeteiligung eines Kommanditisten an der Komplementär-GmbH stellt kein notwendiges Sonderbetriebsvermögen dar

Von Volker Böckermann, Rödl & Partner Hamburg

In dem vor kurzem veröffentlichten Urteil vom 16. April 2015 (Az. IV R 1/12) hat sich der Bundesfinanzhof mit der Zuordnung einer GmbH-Beteiligung eines Kommanditisten zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen auseinandergesetzt.

Der Kläger erwarb im Jahr 1996 sowohl 5 Prozent der Kommanditanteile an der R GmbH & Co. KG (KG) als auch 5 Prozent der Anteile an der geschäftsführenden Komplementär-GmbH (H-GmbH). Die nicht am Vermögen der KG beteiligte H-GmbH war ausschließlich für die Geschäftsführung der KG tätig, insbesondere unter-

hielt sie keinen eigenen Geschäftsbetrieb. Der Gesellschaftsvertrag sah eine Gewinnverteilung von 99 Prozent für die H-GmbH und 1 Prozent für die beiden Kommanditisten, der mit 5 Prozent beteiligte Kläger sowie die mit 95 Prozent beteiligte X-KG, vor.

Durch notariell beglaubigten Vertrag vom 23. November 2011 veräußerte der Kläger seine Beteiligungen an der KG und an der H-GmbH und erzielte Veräußerungsgewinne in Höhe von 35.721 Deutsche Mark für den Verkauf seines KG-Anteils und 3.728.178 Deutsche Mark für die Veräußerung seines GmbH-Anteils.

Entgegen der Ansicht des Klägers, der Gewinn aus der Veräußerung des GmbH-Anteils sei dem Privatvermögen zuzuordnen, ordnete das Finanzamt die Beteiligung im Rahmen einer Außenprüfung dem notwendigen Sonderbetriebsvermögen II des Klägers zu. Daraufhin erließ das Finanzamt für 2002 einen geänderten Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und setzte hier einen gesamten Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung des KG-Anteils von 1.922.015 Euro an.

Nach erfolglosem Einspruch reichte der Kläger Klage beim Finanzgericht München ein. Das Finanzgericht teilte die Auffassung des Finanzamts, wonach die Beteiligung dem notwendigen Sonderbetriebsvermögen II zuzuordnen sei. Im vorliegenden Fall fuße die Gewinnbeteiligung an der KG insbesondere auf der Beteiligung des Klägers an der H-GmbH, weshalb diese als funktional wesentliche Betriebsgrundlage der KG anzusehen sei. Die Erweiterung der Gesellschafterstellung über eine mittelbare Beteiligung stärke durch Zunahme

der Einflussnahme des Gesellschafters die Beteiligung an der KG.

Gegen das Urteil des Finanzgerichts legte der Kläger Revision beim Bundesfinanzhof ein. Er begehrte weiterhin die Behandlung der GmbH-Beteiligung als Privatvermögen.

Der Bundesfinanzhof gab der Klage statt. Er hob das angefochtene Urteil auf und verwies die Angelegenheit zur Neuverhandlung zurück an das Finanzgericht München.

In seinen Ausführungen präzierte der Bundesfinanzhof die in bisherigen Urteilen getroffenen Aussagen über die Zuordnung von Beteiligungen zum Sonderbetriebsvermögen II. Dabei hält der Senat an der bisherigen Rechtsprechung fest, wonach Wirtschaftsgüter, wie etwa die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die ausschließlich der Beteiligung des Gesellschafters an Personengesellschaften dienen, dem notwendigen Sonderbetriebsvermögen II zuzuordnen seien. In der zu verhandelnden Angelegenheit sei eine Zuordnung zum Sonderbetriebsvermögen II daher nur anzunehmen, wenn die Beteiligung die Stellung des Gesellschafters in der KG nachhaltig durch steigende Einflussnahme stärke.

In jüngeren Entscheidungen des Bundesfinanzhofs wurde regelmäßig keine Stellung zu der Höhe der Beteiligungsquote bezogen, da diese aufgrund vorliegender wesentlicher Beteiligungsquoten nicht entscheidungserheblich waren.

Nach Auffassung des Senats ist eine Beteiligung des Kommanditisten an der geschäftsführenden Komplementär-GmbH nur dann dem Sonderbetriebsvermögen II zuzuordnen, wenn der Gesellschafter aufgrund der Beteiligung mittelbar Einfluss auf die Geschäftsführung ausüben kann.

Ob im vorliegenden Fall der Kläger mit seiner geringen Beteiligungsquote von unter 10 Prozent in der Lage gewesen wäre, Einfluss auf die Geschäftsführung der KG auszuüben, konnte der

Senat nicht abschließend prüfen. Sollten Gesellschafterbeschlüsse, wie in der Regel üblich, mit einer Mehrheitsentscheidung möglich sein, könnte der Kläger mit seiner 5 Prozent Beteiligung keinen Einfluss auf die Geschäftsführung der KG ausüben. Die GmbH-Beteiligung des Klägers wäre folglich kein Sonderbetriebsvermögen II bei der KG.

Wäre nach den Regelungen im Gesellschaftsvertrag der H-GmbH ein Gesellschafterbeschluss nur bei Zustimmung aller Gesellschafter möglich, könnte der Kläger auch mit seiner geringen Beteiligungsquote Entscheidungen in der H-GmbH beeinflussen. In diesem Fall wäre die GmbH-Beteiligung notwendiges Sonderbetriebsvermögen II bei der KG. Allerdings kann der Bundesfinanzhof in einem Revisionsverfahren keine Feststellungen erstmals treffen. Zur Klärung, ob der Gesellschaftsvertrag der H-GmbH Mehrheitsentscheidungen oder Einstimmigkeitsentscheidungen für Gesellschafterbeschlüsse vorsieht, wurde das Verfahren vom Bundesfinanzhof an das Finanzgericht München zurückgewiesen.

Schlussendlich bleibt die Frage offen, ab welcher Beteiligungsquote eine Minderheitsbeteiligung dem Sonderbetriebsvermögen II zuzuordnen ist. Die Zuordnung einer Minderheitsbeteiligung zum Sonderbetriebsvermögen II ist abhängig von den Regelungen im Gesellschaftsvertrag. Wie der Sachverhalt bei einer Minderheitsbeteiligung ab einer Höhe von 10 Prozent zu beurteilen gewesen wäre, bleibt in dem Urteil unbeantwortet.

Kontakt für weitere Informationen



Volker Böckermann

Diplom-Volkswirt

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 517

E-Mail: volker.boeckermann@roedl.com

> Bildung einer Rückstellung und die Konsequenzen bei Wechsel der Gewinnermittlungsart

Von Meike Beuermann, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 16. Dezember 2014 (Az. VIII R 45/12), welches mit Datum vom 17. Juni 2015 veröffentlicht wurde, entschieden, dass bei der Bildung einer Rückstellung die objektiven Verhältnisse am Bilanzstichtag entscheidend sind und bestimmte Gründe, die gegen eine Rückstellungsbildung sprechen, von Bedeutung sind, wenn sie werterhellend sind. Darüber hinaus hat der BFH bekräftigt, dass für das Ermessen bei der Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten die (objektiven) Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen seien.

Die Entscheidung fiel zugunsten der Klägerin aus, welche gegen eine im Rahmen einer Betriebsprüfung geänderte Rückstellungsbildung in den Jahren 2003 und 2004 geklagt hatte.

Bei der Betriebsprüfung für das Jahr 2003 hatte der Betriebsprüfer die Bildung einer Rückstellung in Höhe von 467.065 Euro gefordert, dieser Betrag sei für ein bestehendes Prozessrisiko gewinnmindernd in der Bilanz zu erfassen. Die betroffene Gesellschaft (eine Kapitalgesellschaft (AG)) hatte seit Mai bzw. September 2003 aufgrund einer Klage ein offenes Verfahren vor dem Landgericht, hatte sich aber gegen die Bildung einer Rückstellung entschieden, da nach einem vorliegenden Gutachten einer Rechtsanwalts-gesellschaft keine überwiegende Wahrscheinlichkeit bestand, dass der Prozess zuungunsten der Gesellschaft entschieden werde.

Der Prüfer vertrat dennoch die Auffassung, dass die Rückstellung im Jahr 2003 zu bilden sei. Für die AG ergab sich im Jahr 2003 keine steuerliche Auswirkung, da die Gesellschaft ohnehin einen Verlust ausgewiesen hatte, so dass sich der Verlustvortrag erhöhte und die Körperschaftsteuer weiterhin mit Null festgesetzt wurde.

Vor dem Landgericht wurde im Mai 2004 ein Vergleich geschlossen, wonach sich die AG ver-

pflichtete, einen Betrag in Höhe von 50 Prozent des strittigen Betrages, also 234.000 Euro, zu bezahlen. Der Betriebsprüfer veranlasste daher für das Jahr 2004 eine erfolgswirksame Auflösung der Rückstellung im Jahr 2004 und erhöhte den Gewinn in diesem Jahr um den Betrag von 467.065 Euro. Einspruch und Klage gegen die Steuerbescheide blieben erfolglos.

Im August 2004 wurde die bilanzierende AG im Rahmen einer Verschmelzung im Wege der Neugründung durch eine Partnerschaftsgesellschaft erworben, welche ihren Gewinn mit Hilfe des Betriebsvermögensvergleichs ermittelte, so dass die erfolgswirksame Auflösung der Rückstellung im Jahr 2004 nicht mehr die Sphäre der verlustbetroffenen AG betraf, sondern im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Partnerschaftsgesellschaft (Personengesellschaft) auf Ebene der Gesellschafter die Einkommensteuerzahlung erhöhte. Die Partnerschaftsgesellschaft hatte die Buchwerte der AG bei der Verschmelzung übernommen und den ermittelten Überleitungsverlust in der gesonderten und einheitlichen Feststellung des Jahres 2004 erklärt.

Folglich hatte die Bildung der Rückstellung durch die Betriebsprüfung in 2003 und die Auflösung in 2004 eine steuerschädliche Auswirkung, weshalb die Partnerschaftsgesellschaft Klage beim BFH einreichte.

In seinem Urteil bestätigte der BFH die Auffassung der Kläger, dass für die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zwischen der Wahrscheinlichkeit des Bestehens der Verbindlichkeit und der Wahrscheinlichkeit der tatsächlichen Inanspruchnahme zu unterscheiden sei und die sich aus diesen Voraussetzungen ergebenden Risiken unterschiedlich und getrennt voneinander zu bewerten seien. Die für die Bildung der Rückstellung erforderliche Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme müsse einzelfallbezogen und anhand der erkennbaren tatsächlichen Verhältnisse beurteilt werden, aus Sicht des Bilanzstichtages müssen mehr Gründe für als gegen die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme sprechen.

Darüber hinaus sei in der Prognoseentscheidung zum Bilanzstichtag alles zu berücksichtigen, was

als werterhellende Tatsache gelte. So müsse sich der Steuerpflichtige im Einzelfall auf ein Gutachten verlassen können, aus dem hervorgehe, dass das Unterliegen im Prozess eher unwahrscheinlich sei, wenn dieses im Werterhellungszeitraum bis zur Bilanzerstellung vorgelegen habe und zu dem Ergebnis komme, dass die Inanspruchnahme der Gesellschaft eher unwahrscheinlich sei.

Nicht zu berücksichtigen sei hingegen der im Mai 2004 vor dem Landgericht geschlossene Vergleich, da dieser als Ereignis nach dem Bilanzstichtag und damit als wertbegründende Tatsache nicht in die Prognoseentscheidung einfließen dürfe. Somit habe die Gesellschaft richtigerweise keine Rückstellung in der Bilanz zum 31. Dezember 2003 gebildet.

Abschließend kam der BFH zum Ergebnis, dass die Anpassung bei der Gewinnermittlungsart im Hinblick auf den Grundsatz der Gesamtgewinn-gleichheit gebiete, dass eine Personengesellschaft, die aufgrund einer Verschmelzung an ei-

nen unzutreffenden Bilanzansatz in einer steuerlichen Schlussbilanz einer Kapitalgesellschaft gebunden sei, diesen Bilanzierungsfehler beim Wechsel der Gewinnermittlungsart erfolgsneutral korrigieren könne, wenn er sich steuerlich bis zu diesem Zeitpunkt nicht ausgewirkt habe. Die durch die Betriebsprüfung vorgenommene Korrektur der Bilanz dürfe demnach nicht bei der übernehmenden Rechtsträgerin zu einem gewinnerhöhenden Korrekturposten führen.

Kontakt für weitere Informationen



Meike Beuermann
Diplom-Kauffrau (FH)
Steuerberaterin
Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 540
E-Mail: meike.beuermann@roedl.de

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. Juni 2015

Herausgeber: **Rödl Rechtsanwalts-gesellschaft
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.