

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 20. August 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Einbeziehung eines negativen Kapitalkontos in die Berechnung des Veräußerungsgewinns eines gegen Entgelt aus einer KG ausscheidenden Kommanditisten
- > Absetzung für Abnutzung von Mietereinbauten – Abschreibung nach den für das Gebäude maßgebenden AfA-Sätzen – Keine Maßgeblichkeit der kürzeren Laufzeit eines Pachtvertrages

Steuerrecht

- > Einbeziehung eines negativen Kapitalkontos in die Berechnung des Veräußerungsgewinns eines gegen Entgelt aus einer KG ausscheidenden Kommanditisten

Von **André Broszio**, Rödl & Partner Hamburg

Veräußert ein Kommanditist seinen Anteil gegen Entgelt, wird der Veräußerungsgewinn grundsätzlich aus dem Differenzbetrag zwischen dem Kapitalkonto und den Gewinn- und Verlustanteilen sowie den Entnahmen und Einlagen abzüglich des Veräußerungspreises ermittelt und gegebenenfalls tarifbegünstigt besteuert.

Dabei ist auch ein negatives Kapitalkonto dem Veräußerungspreis gegenüberzustellen. Fraglich ist jedoch, ob ein bei Ausscheiden negatives Kapitalkonto zu einer Erhöhung des Veräußerungspreises führt.

Mit dem am 12. August 2015 veröffentlichtem Urteil (Az. IV R 19/12) entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass ein negatives Kapitalkonto rechnerisch zur Erhöhung des Veräußerungsgewinns führen kann. Denn mit dem Ausscheiden des Gesellschafters und dessen Verpflichtung, ein negatives Kapitalkonto mit künftigen Gewinnen aus der Unternehmung auszugleichen, geht diese Verpflichtung bei Ausscheiden auf die verbleibenden Gesellschafter gemäß §§ 161 Abs. 2, 105 Abs. 3 HGB, § 738 Abs. 1 BGB nach dem Prinzip der Anwachsung über. Der Übergang der Verpflichtung stellt eine Gegenleistung dar und erhöht indes den Veräußerungsgewinn. Dabei kommt es nicht darauf an, aus welchen Gründen das Kapitalkonto negativ geworden ist.

Besteht hingegen eine Rückzahlungspflicht bei negativem Kapitalkonto, mindere dies nach der Auffassung des BFHs den Veräußerungsgewinn.

Dem Urteil ging folgender Sachverhalt voraus:

Der Gesellschaftsvertrag bestimmte, dass für die Gesellschafter keine Nachschusspflicht besteht. Ein verbleibender restlicher Gewinn wird an die Gesellschafter verteilt und ausgeschüttet. Ein Verlustvortrag muss zunächst ausgeglichen werden, bevor weitere Ausschüttungen an die Gesellschafter ausgekehrt werden. Ein weiterer Passus im Gesellschaftsvertrag ließ bei Vorliegen der Voraussetzung Auszahlungen aus der Liquidität zu. Dies beanspruchten die Gesellschafter regelmäßig.

Fonds-Brief direkt

Der Kommanditist A schied aus der Unternehmung aus und das Finanzamt ermittelte den Veräußerungsgewinn wie folgt:

Kapital des A		100.000,00
zzgl. Agio	5.000,00	105.000,00
abzgl. Gewinn- und Verlustverteilung	-	29.622,36
	<u>75.377,64</u>	
abzgl. Ausschüttung aus Liquidität		-
		<u>77.903,41</u>
Zwischensumme / Kapitalkonto zum Ausscheiden		48.281,05
zzgl. Veräußerungspreis		<u>23.192,00</u>
Veräußerungsgewinn		71.473,05

> Absetzung für Abnutzung von Mietereinbauten – Abschreibung nach den für das Gebäude maßgebenden AfA-Sätzen – Keine Maßgeblichkeit der kürzeren Laufzeit eines Pachtvertrages

Von André Broszio, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof (BFH) wies mit Beschluss vom 19. Juni 2015 (Az. III B 2/14, Veröffentlichung am 19. August 2015) eine Revision zurück, in dem die Klägerin begehrte, die Pächtereinbauten, entgegen den Vorschriften zur Absetzung für Abnutzung nach § 7 Abs. 4 EStG, mit dem deutlich kürzeren Abschreibungszeitraum über die Pachtdauer abzuschreiben.

Der BFH unterstrich dabei, dass sich die Abschreibung für Mietereinbauten nach den Abschreibungen von Gebäudegrundsätzen richte. Die frühere Rechtsprechung, dass sich die Absetzung für Abnutzung (AfA) nach der kürzeren Dauer des Nutzungsverhältnisses bemesse, sei überholt. Lediglich besondere betriebstypische Belastungen können gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG zu einem kürzeren Abschreibungszeitraum führen.

Sachverhalt

A erwarb ein Grundstück im Jahr 2001. Dieses Grundstück verpachtete A an die Mutter M. Der Pachtvertrag begann im November 2001 und sollte mit Ablauf des 31. Dezember 2014 enden. Dabei

sollten dann sämtliche Mietereinbauten auf die Verpächterin entschädigungslos übergehen.

Dabei erbaute M auf dem Grundstück hochwertige Ferienwohnungen und sanierte das darauf liegende Gutshaus zu einem Gästehaus. Dabei wurden die Herstellungskosten im Anlagevermögen aktiviert und über den Pachtzeitraum abgeschrieben.

Zu einem späteren Zeitpunkt vereinbarten A und M, dass die Laufzeit der Pacht verlängert wird und dass in den ersten fünf Jahren nach Betriebseröffnung keine Pacht zu zahlen sei. Zudem sollten nach Beendigung des Pachtverhältnisses alle Mietereinbauten gegen ein Entgelt auf die Verpächterin übergehen.

Das Finanzgericht entschied in dem Sachverhalt, dass sich die Abschreibung weiterhin nach den Abschreibungen nach Gebäudegrundsätzen richte. M beantragte gegen das Urteil Revision mit der Begründung ein, dass es sich bei dem Verfahren um grundsätzliche Bedeutung handelt, denn es sei zu klären, ob eine kürzere Dauer der AfA für den abgeschlossenen Pachtvertrag zur Bemessung genommen werden kann, wenn im Pachtvertrag kein Optionsrecht zur Verlängerung gegeben sei.

Der BFH wies die Revision zurück. Als Begründung führte der Senat dazu aus, dass das Finanzgericht zurecht davon ausgehe, dass das Nutzungsverhältnis auch künftig verlängert werden wird, wie es sich im Sachverhalt anhand der flexiblen Vertragsgestaltung erkennen lässt. Zudem sei diese flexible Vertragsanpassung unter fremden Dritten nicht denkbar und ist nur durch das Verwandtschaftsverhältnis der Vertragspartner zu ergründen.

Eine kürzere Nutzungsdauer kommt nur in Frage, wenn das Wirtschaftsgut vor Ablauf der technischen Nutzungsdauer objektiv wirtschaftlich verbraucht ist und somit nach Ablauf der Nutzungsdauer keine Möglichkeit mehr gegeben ist, einen wirtschaftlichen Vorteil daraus zu ziehen.

Durch die Vertragsanpassung, das nach Ablauf der Pachtzeit die Mietereinbauten gegen Entgelt auf die Verpächterin übergehen, sei ein Zeichen dafür, dass die Wirtschaftsgüter nach Ablauf der Pachtzeit noch nicht wirtschaftlich und technisch verbraucht sind. Somit kommt die Ausnahmeregelung nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG bei diesem Sachverhalt nicht in Betracht.

Fazit

Die Rechtsprechung lässt bei Absetzung für Abnutzung von Mietereinbauten nur die Abschreibungen nach Maßgabe für Gebäudegrundsätze zu. Eine kürzere Nutzungsdauer richtet sich nicht mehr – entgegen älterer Rechtsprechung – nach einer zivilrechtlich vereinbarten Vertragslaufzeit, sondern nach den ursprünglichen Gedanken des Gesetzestextes, dass hier der technische und wirtschaftliche Verbrauch bemessen und gewinnmindernd berücksichtigt wird.

Kontakt für weitere Informationen



André Broszio

Steuerassistent

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 516

E-Mail: andre.broszio@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, 20. August 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.