

# Breit aufstellen

## Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 16. April 2014 · [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Steuerrecht

- > Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück
- > Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der sogenannten Zinsschranke
- > Verlustberücksichtigung bei der Veräußerung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft

## Steuerrecht

### > Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück

Von **Christina König**, Rödl & Partner Nürnberg

Die Finanzverwaltung hat am 11. April 2014 eine Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück nebst Berechnungsanleitung veröffentlicht, die im Internet öffentlich zugänglich ist. Im Rahmen dieser Arbeitshilfe kann eine Aufteilung des Grundstückskaufpreises auf den Gebäude- sowie Grundstücksanteil auf Basis der bisher bereits textlich vorliegenden Maßgaben der Finanzverwaltung sowie der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) für den Fall vorgenommen werden, dass die Vertragsparteien keine Bestimmung getroffen haben. Sie dokumentiert jedoch nachdrücklich die Bedeutung einer klaren Regelung der Vertragsparteien im Kaufvertrag, um unliebsame Überraschungen zu vermeiden. Denn wendet man die Arbeitshilfe des BMF einmal zum Beispiel auf den Erwerb eines Mehrfamilienhauses aus den 60er Jahren an, so ergeben sich hier schnell Grund- und Bodenanteile von jenseits 40 Prozent, auch wenn die Parteien aufgrund der vollständigen Überbauung des Grundstücks und der laufenden aufwändigen

Instandhaltung des Objekts mit der Verkehrsanschauung einen Grundstücksanteil von 25 Prozent angemessen halten. Aufgrund des erhöhten Grund- und Bodenanteils, der sich aufgrund der Arbeitshilfe ergibt und als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut keiner Abschreibung unterliegt, mindert sich das jährliche Abschreibungsvolumen, so dass jährlich ein höherer Gewinn auszuweisen ist.

Bei der Arbeitshilfe der Finanzverwaltung handelt es sich nach veröffentlichter Auffassung um eine „qualifizierte Schätzung“, das heißt ein Widerlegen ist nur „sachverständig begründe“ möglich. Dies erhöht die Bedeutung dieser Arbeitshilfe. Soweit der Steuerpflichtige also künftig eine abweichende AfA-Bemessungsgrundlage anwenden will, muss er dies sachverständig dokumentiert nachweisen, was in der Praxis regelmäßig nur durch Vorlage eines entsprechend aufwändigen Sachverständigengutachtens möglich ist. Da nach derzeitiger Diskussion dem Sachverständigen im Falle Geschlossener Publikums-AIF gemäß KAGB eine Begrenzung seiner Haftung nicht mehr gestattet sein soll, bleibt abzuwarten, wie groß die Bereitschaft hier sein wird, letzten Endes für die steuerliche Bemessungsgrundlage des Käufers sachverständig in nicht begrenzbarer Haftungsrisiken zu gehen.

Für die Praxis bedeutet die Veröffentlichung der Finanzverwaltung eine deutliche Aufforderung, künftig bei den Erwerbsvorgängen eine klare Kaufpreisverteilung vorzunehmen und sich hier nicht auf die jährliche Steuerdeklaration zu verlassen. Aufgrund der Transparenz der Personengesellschaft gilt dies für unmittelbare Grundstückserwerbe wie auch für „Share-Deals“ gleichermaßen. Weiterhin empfiehlt es sich, bereits im Vorfeld eine Verprobung anhand der Ausfüllhilfe vorzunehmen, um nicht von „nennenswerten Zweifeln“ der Finanzverwaltung überrascht zu werden. Ferner sollten die maßgeblichen Beweggründe der Kaufpreisaufteilung ebenfalls gut dokumentiert werden. Der hiermit verbundene Aufwand wird durch das Szenario, der Gesamtzahl der Anleger bei Beteiligung an einer Fondsgesellschaft ein Abweichen von der Prognose sowie eine nachträgliche Änderung der Einkommensteuerbescheide erklären zu müssen, sicherlich deutlich überkompensiert.

### Kontakt für weitere Informationen



Christina König

Steuerberaterin

Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 10 13

E-Mail: christina.koenig@roedl.de

## > Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der sogenannten Zinsschranke

Von Hannes Zerbin, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom heutigen Tage (Az. I B 85/13) einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) stattgegeben, den die Antragstellerin, ein Maschinenhersteller in der Rechtsform einer GmbH, auf verfassungsrechtliche Zweifel an der sogenannten Zinsschranke stützte.

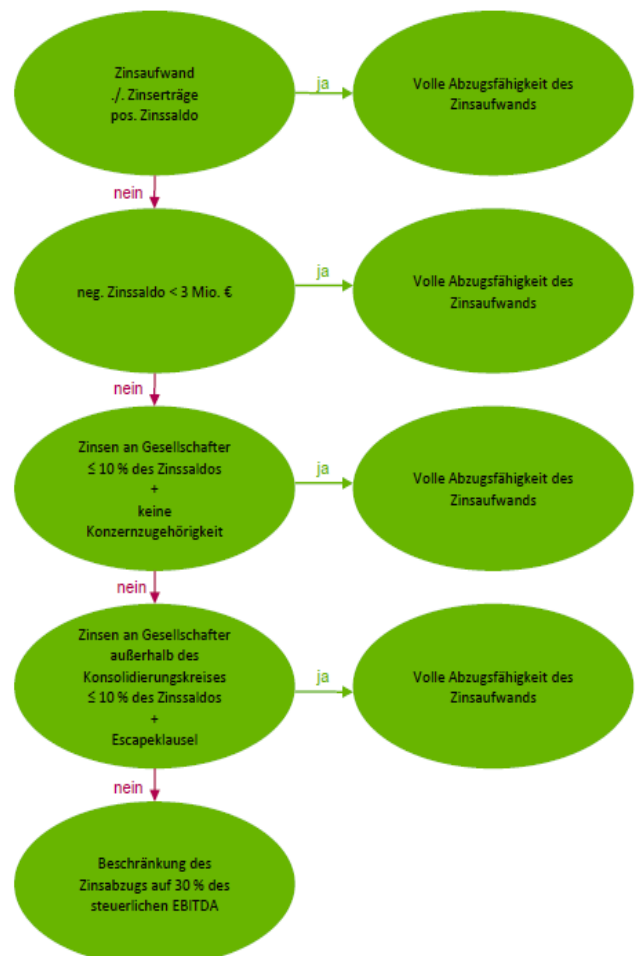
Die Anwendung der sogenannten Zinsschranke führte bei der GmbH dazu, dass sie von den in 2008 angefallenen Zinsaufwendungen in Höhe von 9.599.378 Euro im Jahr 2008 lediglich 3.292.067 Euro als Betriebsausgaben abziehen und die weiteren 6.307.311 Euro lediglich in die Folgejahre vortragen konnte. Gegen den entsprechenden Körperschaftsteuerbescheid 2008 legte die GmbH Einspruch ein und stellte parallel einen AdV-Antrag, da sie die Regelung der Zinsschranke für verfassungswidrig hielt. Das Finanzamt lehnte den AdV-Antrag ab. Daraufhin stellte die GmbH den Antrag beim Finanzgericht Münster, der ihn ebenso ablehnte (Beschluss vom 29. April 2013, 9 V 2400/12 K).

Nach Auffassung des Finanzgerichts ist ernsthaft zweifelhaft, ob diese gesetzliche Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG)) und dem verfassungsrechtlichen Gebot der Verhältnismäßigkeit entspricht. Denn mit diesen Regelungen ist der Gesetzgeber von seiner Grundentscheidung abgewichen, dass Betriebsausgaben in dem Jahr abziehbar sein sollen, in dem sie angefallen sind und den Steuerpflichtigen belasten. Trotz der erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken konnte dem Aussetzungsantrag jedoch nicht entsprochen werden, da sich

kein gegenüber dem öffentlichen Interesse an dem Gesetzesvollzug überwiegendes besonderes Aussetzungsinteresse der GmbH feststellen ließ.

Die Zinsschranke regelt, dass Zinsaufwendungen eines Betriebs maximal in Höhe des Zinsertrages desselben Wirtschaftsjahres steuermindernd berücksichtigt werden können, § 4h EStG. Für den Fall, dass der Saldo aus Zinsaufwendungen und Zinsertrag negativ (negativer Zinssaldo) ist, wird der steuermindernde Abzug der Zinsaufwendungen beschränkt. Die Abzugsfähigkeit des Zinssaldos wird sodann auf 30 Prozent des steuerlich maßgebenden Gewinns vor Zinserträgen, Zinsaufwendungen und Abschreibungen (sogenanntes verrechenbares EBITDA = Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization) begrenzt.

Die Zinsschranke ist grundsätzlich von Einzelunternehmern, Gesellschaftern von gewerblich tätigen (oder gewerblich geprägten) Personengesellschaften sowie über § 8 Abs. 1 KStG auch von Körperschaften anzuwenden. Durch die Vorschrift des § 4h EStG sollten vornehmlich konzerninterne Gestaltungen zur Gewinnverlagerung unterbunden werden.



Einkommensmindernd berücksichtigt werden 30 Prozent des verrechenbaren EBITDA. Im aktuellen Wirtschaftsjahr nicht ansetzbare Zinsaufwendungen können in Folgejahre vorgetragen werden, § 4h Abs. 1 Satz 5 EStG.

Die Zinsschranke kommt grundsätzlich nicht zur Anwendung, wenn der Zinsaufwand abzüglich Zinsertrag (Zinsaldo) weniger als 3 Mio. Euro beträgt, § 4h Abs. 2 Satz 1 lit. a) EStG. Es handelt sich dabei um eine Freigrenze, die für das jeweilige Wirtschaftsjahr gilt. Wird diese Freigrenze überschritten, ist die Zinsschranke auf sämtliche Zinsaufwendungen anzuwenden.

Eine weitere Ausnahmeregelung greift, wenn die Gesellschaften nicht zu einem Konzern gehören, § 4h Abs. 2 Satz 1 lit. b) EStG und die Vergütungen für Fremdkapital im Rahmen einer Gesellschafter-Fremdfinanzierung nicht mehr als 10 Prozent der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen betragen und die Körperschaft dies nachweist.

Im vorliegenden Fall entschied der BFH, dass die Beschwerde der GmbH begründet ist. Sie führt zur Aufhebung des FG-Beschlusses und zur AdV des streitigen Steuerbetrages. Grundsätzlich kann das Finanzgericht die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsakts bestehen (§ 69 Abs. 3 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 2 FGO). Ernstlich zweifelhaft ist hier, ob es rechtmäßig ist, dass das Finanzamt die von der GmbH gezahlten Schuldzinsen unter Hinweis auf die sogenannte Zinsschranke nur teilweise als Betriebsausgaben zum Abzug zugelassen und deshalb eine höhere Körperschaftsteuer festgesetzt hat, als ohne Berücksichtigung der Zinsschranke.

Der BFH hat im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 4h Abs. 1 Satz 1 EStG. Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet es dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Es wurden in dem Beschluss jedoch genügend Gründe dafür angeführt, dass die sogenannte Zinsschranke eine verfassungsrechtlich relevante Ungleichbehandlung von wesentlich Gleichem nach sich zieht. Durch die Zinsschranke könnte der Gesetzgeber unter anderem das Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des Körperschaftsteuerrechts am Gebot der finanziellen Leistungsfähigkeit durchbrochen haben.

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass die Bedenken gegenüber der Verfassungsmäßigkeit der sogenannten Zinsschranke – die auch im Schrifttum weit überwiegend vertreten werden – auch vom BFH geteilt werden. Da die Vorschriften zur Zinsschranke derzeit noch nicht dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Prüfung vorliegen, kann hierüber auch noch nicht endgültig entschieden werden. Nach diesem Beschluss kann ein AdV-Antrag vom Finanzamt jedoch nicht wegen eines fehlenden besonderen Aussetzungsinteresses ausgeschlossen werden.

## Kontakt für weitere Informationen



Hannes Zerbin, LL.M. (London)

Diplom-Wirtschaftsjurist (Univ.)

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 514

E-Mail: hannes.zerbin@roedl.de

## > Verlustberücksichtigung bei der Veräußerung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft

Von Ute Mühe, Rödl & Partner Hamburg

In dem am 15. April 2014 veröffentlichten Urteil (Az. 1 K 3127/11) entschied das Finanzgericht Köln über die zu berücksichtigende Höhe des Verlustes nach § 17 Einkommensteuergesetz (EStG) aus der Veräußerung eines GmbH-Anteils.

Ein Steuerpflichtiger (Kläger) hatte sich mit 8,3 Prozent an einer GmbH beteiligt. Gleichzeitig wurde im selben Jahr vereinbart, dass er ein Darlehen an selbige Gesellschaft gewährt. Im Darlehensvertrag wurde *die Nachrangigkeit der Darlehensforderung gegenüber Forderungen gesellschaftsfremder Gläubiger vereinbart* (sogenannte „einfache Rangrücktrittserklärung“). Die Darlehensauszahlung und die Darlehenszinszahlungen wurden zunächst geleistet.

In den Folgejahren wurden die Zinsen der GmbH gestundet und die Darlehensverbindlichkeiten erlassen. In Höhe des ursprünglichen Darlehensbetrages zuzüglich der aufgelaufenen Zinsen wurde eine Einlage in das Kapital der GmbH berücksichtigt.

Zu späterem Zeitpunkt verkaufte der Kläger seine Anteile an der GmbH. In der Einkommensteuererklärung des Veräußerungsjahres 2008 machte der Kläger einen Verlust gemäß § 17 EStG nach Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens geltend. Hierbei berücksichtigte er auch die hälftige Darlehensforderung als nachträgliche Anschaffungskosten, da es sich um ein krisenbestimmtes Darlehen gehandelt habe.

Das Finanzamt (Beklagter) ließ die hälftigen Darlehensverbindlichkeiten unberücksichtigt, da es sich nach seiner Auffassung nach nicht um ein krisenbestimmtes Darlehen handle, weil keine „qualifizierte Rangrücktrittserklärung“



erklärt wurde. Der Darlehensverzicht sei ebenfalls nicht als Anschaffungskosten zu werten. Dieser habe nicht zu einer (verdeckten) Einlage geführt, da die Darlehensforderung zum Zeitpunkt des Verzichts nicht mehr werthaltig gewesen sei.

Der Kläger begehrt mit seiner Klage weiterhin die Berücksichtigung des hingegebenen Darlehens im Rahmen des Halbeinkünfteverfahrens als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung an der GmbH.

Das Finanzgericht entschied nun mit seinem Urteil, dass die Klage begründet ist. Der Veräußerungsverlust ist in Höhe des hälftigen Darlehensbetrages zu berücksichtigen.

Als Entscheidungsgründe führt das Gericht folgende Punkte an: Nach § 17 Abs. 1 EStG gehört zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb sowohl der Gewinn als auch der Verlust aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft. Als Anschaffungskosten sind hierbei Aufwendungen zu berücksichtigen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben (§ 255 Abs. 1 Satz 2 HGB). Dazu gehören auch die nachträglichen Anschaffungskosten. Nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung sind neben (verdeckten) Einlagen auch nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, wenn sie durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind (und weder Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen noch Veräußerungskosten sind). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zählen dazu Finanzierungshilfen oder Finanzierungsmaßnahmen, wenn der Gesellschafter der Gesellschaft in der Krise ein Darlehen gewährt. Der im vorliegenden Fall vereinbarte Rangrücktritt reicht aus, um von einem „krisenbestimmten“ Darlehen auszugehen.

Die Unterscheidung zwischen einem einfachen und einem

qualifizierten Rangrücktritt sei nur entscheidend für die Frage, ob ein eigenkapitalersetzendes Gesellschafterdarlehen in der Überschuldungsbilanz als Eigenkapital oder Fremdkapital auszuweisen ist. Unabhängig davon ist für Zwecke des § 17 EStG der „normspezifische Anschaffungskostenbegriff“ anzuwenden. Hiernach führt - nach Rechtsprechung des BFH - der Verlust eines eigenkapitalersetzenden Gesellschafterdarlehens dazu, dass sich die Anschaffungskosten der Beteiligung gemäß § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG um den Nennbetrag der Darlehensforderung erhöhen. Diese Vorgehensweise beruht auf dem Gedanken, dass es dem einkommensteuerrechtlich maßgeblichen „Nettoprinzip“ widersprechen würde, wenn ein im Sinne des § 17 EStG beteiligter Gesellschafter den Verlust eines kapitalersetzenden Darlehens nicht steuermindernd geltend machen könnte. Gemäß BFH-Urteil (Az. I B 143/00 vom 16. Mai 2001) soll damit erreicht werden, dass sich der Verlust der kapitalersetzenden Darlehensforderung im Veräußerungs- oder Liquidationsfall steuerlich genauso auswirkt, wie der Verlust der Beteiligung und damit der Verlust des Kapitals selbst.

### Kontakt für weitere Informationen



Uta Mühle

Steuerassistentin

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 517

E-Mail: [uta.muehe@roedl.de](mailto:uta.muehe@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, 16. April 2014

**Herausgeber:** Rödl Rechtsanwalts-Gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft mbH  
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg  
 Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1012 | [www.roedl.de](http://www.roedl.de)  
[fondsbrief-direkt@roedl.de](mailto: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:** Petra Brecej  
 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.