

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 12. Februar 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Abschreibung in einer Ergänzungsbilanz bei Erwerb von Schiffsfondsanteilen auf dem sogenannten Zweitmarkt
- > Betriebliche Veranlassung von Darlehen einer KG an Ihre Kommanditisten

Steuerrecht

- > Abschreibung in einer Ergänzungsbilanz bei Erwerb von Schiffsfondsanteilen auf dem sogenannten Zweitmarkt

Von Hannes Zerbin, Rödl & Partner Hamburg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 20. November 2014 (Az. IV R 1/11, das am 4. Februar 2015 veröffentlicht wurde) entschieden, dass der Erwerber eines Anteils an einer Personengesellschaft, der im Hinblick auf stille Reserven in Wirtschaftsgütern des Gesellschaftsvermögens einen Kaufpreis über dem Buchwert des übernommenen Kapitalkontos zahlt, den Mehrpreis als Anschaffungskosten so abzuschreiben hat, als hätte er die Güter als Einzelunternehmer erworben.

Im Streitfall ging es um eine in Liquidation befindliche Personengesellschaft (Schiffs-KG), deren Unternehmensgegenstand der Bau und Betrieb eines Containerschiffs war. Die Schiffs-KG hatte das Containerschiff 1985 erworben und schrieb es auf Basis der damals

zulässigen degressiven Abschreibung über die seinerzeitige Nutzungsdauer ab. Im Jahr 1993 erfolgte ein Wechsel zur linearen Abschreibung (Restnutzungsdauer viereinhalb Jahre). Jahre später verkauften Gesellschafter ihre Anteile zu Kaufpreisen oberhalb des jeweiligen Buchwerts der Kapitalkonten.

Die gezahlten Mehrbeträge wurden von der Schiffs-KG in den Ergänzungsbilanzen der Neugesellschafter als Mehrwert gegenüber den in ihrer Gesamthandsbilanz ausgewiesenen Wertansätzen auf das bereits weitgehend abgeschriebene Containerschiff erfasst. Diese Mehrwerte schrieb die Schiffs-KG in ihren Ergänzungsbilanzen – korrespondierend zur (Rest-)Abschreibung des Containerschiffs in der Gesellschaftsbilanz – ab.

Im Rahmen einer bei der Schiffs-KG durchgeführten Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, die Abschreibung sei über einen längeren Zeitraum, nämlich über die für ein gebraucht erworbenes Seeschiff geltende Restnutzungsdauer im Erwerbszeitpunkt der Anteile vorzunehmen. Infolgedessen änderte das Finanzamt die zunächst unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für die Streitjahre entsprechend; zugleich hob sie den Vorbehalt der Nachprüfung auf. Der hiergegen gerichtete Einspruch der Schiffs-KG blieb ohne Erfolg.

Das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 8 K 323/05) folgte der Rechtsansicht der Schiffs-KG und gab der Klage statt. Danach wäre ein in der Ergänzungsbilanz eines Mitunternehmers aktivierter Mehrwert eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Gesellschaftsvermögens entsprechend der in der Gesamthandsbilanz zugrunde gelegten Abschreibungsmethode und Restnutzungsdauer abzuschreiben.

Dies sah der BFH jedoch anders: Zweck der Ergänzungsbilanz ist es, den Gesellschafter so weit wie möglich einem Einzelunternehmer gleichzustellen, der ent-

sprechende Wirtschaftsgüter (hier ein gebrauchtes Containerschiff) erwerben würde. Deshalb muss bezogen auf die Abschreibung der in der Ergänzungsbilanz ausgewiesenen Mehrwerte die Restnutzungsdauer im Zeitpunkt des Anteilerwerbs neu geschätzt werden. Zugleich stehen dem Gesellschafter die gleichen Abschreibungswahlrechte zu wie einem Einzelunternehmer. Da Feststellungen zur aktualisierten Restnutzungsdauer und zur Wahlrechtsausübung fehlten, hob der BFH das FG-Urteil auf und verwies den Rechtsstreit an das Niedersächsische Finanzgericht zurück.

Dieses Urteil ist für jeden Fondsanleger relevant, der seinen Anteil auf dem sogenannten Zweitmarkt erworben hat und im Hinblick auf stille Reserven in Wirtschaftsgütern des Gesellschaftsvermögens einen Kaufpreis über dem Buchwert des übernommenen Kapitalkontos gezahlt hat. Insoweit entstehen dem Erwerber des Gesellschaftsanteils (Zweitmarktkäufer) Anschaffungskosten für die betreffenden Güter, die über die in der Gesellschaftsbilanz ausgewiesenen und anteilig auf die Gesellschafter entfallenden Anschaffungskosten der Gesellschaft hinausgehen. Diese sind in einer von der Gesellschaft aufzustellenden (positiven) Ergänzungsbilanz für den Anteilerwerber auszuweisen. Im Ergebnis führt die Auflösung in der Ergänzungsbilanz zu einem steuerlichen Mehraufwand. Die Auflösung ist nicht von der Handhabung in der Gesamthandsbilanz abhängig, sondern muss die steuerlichen Verhältnisse des Mitunternehmers berücksichtigen.

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

> Betriebliche Veranlassung von Darlehen einer KG an Ihre Kommanditisten

Von Roy Bonde, Rödl & Partner Hamburg

Mit dem am 28. Januar 2015 veröffentlichten Urteil vom 16. Oktober 2014 (Az. IV R 15/11) hat der Bundesfinanzhof (BFH) über die betriebliche Veranlassung

einer Darlehensgewährung an Kommanditisten einer Kommanditgesellschaft (KG) entschieden.

Demnach gehört ein Darlehen nur dann nicht zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft, wenn keine wesentliche betriebliche Veranlassung für seine Ausreichung bestand.

Im entschiedenen Streitfall hat die KG die Zahlung von Lebensversicherungsbeiträgen der Kommanditisten übernommen. Aufgrund einer verschlechterten Ertrag- und Umsatzsituation erfolgte die Zahlung der Beiträge per Gesellschafterbeschluss nur noch darlehensweise. Darüber hinaus wurden die Leistungsansprüche aus den Versicherungen zur Sicherung der betrieblichen Schulden an die Sparkasse abgetreten. Die dazugehörigen Darlehensverträge wurden zeitnah abgeschlossen. Auch auf eine etwaige Rückforderung und die Ausgleichsverpflichtung eventueller Fehlbeträge zwischen Versicherungsleistungen und Darlehensverbindlichkeiten durch die Gesellschaft wurde explizit hingewiesen. Die nach dem Beschluss gezahlten Versicherungsbeiträge wurden folglich in den Vermögensgegenständen der Bilanz als „sonstige Forderungen“ dargestellt.

Bei einer späteren Betriebsprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass die Darlehen einem Fremdvergleich bei der betrieblichen Veranlassung nicht standhielten und behandelte die Darlehensansprüche gegenüber den Gesellschaftern als Entnahmen. Schließlich seien die Beiträge zur Lebensversicherung privater Veranlassung und gehören daher nicht zum Betriebsvermögen. Durch die Behandlung als Entnahmen entstanden negative Kapitalkonten der Kommanditisten, welche eine Verlustverrechnung nach § 15a Absatz 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) mit anderen Einkünften ausschließt.

Die KG legte mit Erfolg Revision gegen die ablehnenden Entscheidungen des Finanzamts und Finanzgerichts beim BFH ein, da die Darlehensforderung auffassungsgemäß nach § 718 BGB in Verbindung mit § 105 Absatz 3 HGB in Verbindung mit § 161 Absatz 2 HGB zum Gesellschaftsvermögen gehört. Daher muss eine solche Darlehensforderung, zumindest handelsrechtlich, nach dem Vollständigkeitsgebot aus § 246 HGB als Vermögensgegenstand in der Handelsbilanz ausgewiesen werden. Steuerrechtlich, so der BFH, bedarf es der Würdigung des Einzelfalls, da grundsätzlich die Heranziehung der steuerrechtlichen Gewinnermittlungsvorschriften, insbesondere § 4 EStG, für eine betriebliche Veranlassung zu beachten sind.

Eine handelsrechtliche Zugehörigkeit obliegt einer kaufmännisch vernünftigen Betrachtungsweise und dient im Wesentlichen dem Vergleich der Kaufleute untereinander. Steuerrechtlich erfolgt die Berücksichti-

gung hingegen gemäß Richtlinie 4.2 Absatz 1 Einkommensteuerrichtlinie, in welcher zwischen notwendigem und gewillkürtem Betriebsvermögen sowie Privatvermögen unterschieden wird. Somit hat die Zuordnungsentscheidung unmittelbare Auswirkungen auf die Steuerlast.

Im vorliegenden Sachverhalt ist eine betriebliche Veranlassung der Darlehensgewährung im Sinne des Steuerrechts durchaus gegeben. Es bestand nämlich ein erhebliches Interesse an einer rechtzeitigen Zahlung der Lebensversicherungsbeiträge, da nur durch die Abtretung der Ansprüche aus den Versicherungen an die Sparkasse zur Sicherung der betrieblichen Schulden eine Fortführung der Gesellschaft gegeben war.

Für die Praxis ist daher zu beachten, dass eine betriebliche Veranlassung von an Kommanditisten gewährte

Darlehen im Einzelnen geprüft werden muss. Unter Umständen bedarf es einer wirtschaftlichen Schieflage der Gesellschaft, um eine wesentlich betriebliche Veranlassung begründen zu können.

Kontakt für weitere Informationen



Roy Bonde

Steuerassistent

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 516

E-Mail: roy.bonde@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, 12. Februar 2015

Herausgeber: **Rödl Rechtsanwalts-
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.