

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 26. Februar 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Tarifbegünstigung bei Gewinnen aus der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen
- > Keine Steuervergünstigung bei Übertragung einer Kommanditbeteiligung ohne Mitunternehmerinitiative

Steuerrecht

- > Tarifbegünstigung bei Gewinnen aus der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen

Von Roy Bonde, Rödl & Partner Hamburg

In der kürzlich veröffentlichten Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 9. Dezember 2014 wurde über die Voraussetzungen für die Nutzung von Tarifbegünstigungen bei Veräußerungsgewinnen entschieden, wenn Mitunternehmeranteile in mehreren Teilakten veräußert werden.

Im vorliegenden Fall besaß der beigeladene Kommanditist ein Kommanditanteil in Höhe von 130.000 Deutsche Mark an der klagenden Kommanditgesellschaft sowie einen Anteil an der Komplementär-GmbH in Höhe von 18.200 Deutsche Mark. Im Jahre 2003 wurden Teile der Beteiligungen unentgeltlich auf die Ehefrau des Beigeladenen formgemäß mit notariellen Verträgen übertragen. Anschließend wurden durch weitere Verträge die restlichen Anteile des Kommanditisten an die X-Limited unter Aufdeckung der stillen Reserven veräußert.

Nach einer Außenprüfung durch das beklagte Finanzamt erfolgte die Besteuerung des entstandenen Veräußerungsgewinns als laufender Gewinn nach § 16 Absatz 1

Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) und nicht als steuerbegünstigter Gewinn im Sinne des § 34 Absatz 1 und Absatz 2 EStG. Gemäß des Finanzamts lägen begünstigte Gewinne nur dann vor, wenn sämtliche stille Reserven in einem einheitlichen Vorgang aufgedeckt würden.

Dies sei nach Auffassung des Finanzamts hier nicht gegeben, da die Übertragung an die Ehefrau zu Buchwerten erfolgte und daher insoweit keine stillen Reserven aufgedeckt wurden. Außerdem erfolgte die Veräußerung der Anteile an die X-Limited im Anschluss, sodass bei der Übertragung an die Ehefrau und der Veräußerung an die X-Limited insgesamt von einem einheitlichen Vorgang auszugehen sei, welcher auch einer solchen einheitlichen Beurteilung bedürfe. In diesem einheitlichen Veräußerungsvorgang wurden nicht sämtliche stillen Reserven aufgedeckt.

Gegen die Auffassung des Vorliegens eines einheitlichen Vorgangs legte die Klägerin Revision ein, da der Veräußerungsvorgang ihrer Ansicht nach nicht zeitraum-, sondern zeitpunktbezogen zu beachten sei. Danach richteten sich auch die neueren Rechtsprechungen des BFH zur Buchwertausgliederung (zuletzt BFH-Urteil vom 2. August 2012, Az. IV R 41/11, BFHE 238, 135). Die Revisionsklägerin beantragte sinngemäß, den Gewinn als tarifbegünstigt anzusehen und entsprechende Bescheide zu erlassen.

Der BFH hat nun entschieden, dass der Gewinn aus der Anteilsveräußerung nicht der Tarifbegünstigung unterliegt, weil der Steuerpflichtige die teilweise Übertragung aufgrund einheitlicher Planung vorgenommen hat und damit nur sein verkleinerter Mitunternehmeranteil an die X-Limited unter Aufdeckung von stillen Reserven veräußert wurde.

Im Gegensatz zur Sichtweise des Finanzamtes wurde im Rahmen der Veräußerung des Anteils an die X-Limited nicht ein laufender Gewinn, sondern ein Veräußerungsgewinn im Sinne des § 16 EStG erzielt, da der verbliebene, verkleinerte Mitunternehmeranteil veräußert wurde. Allerdings liegt dennoch kein ermäßigter Veräußerungsgewinn vor, da die Tarifbegünstigung nur zur Anwendung kommt, wenn zugleich außerordentliche Einkünfte vorliegen. Die Außerordentlichkeit ist immer dann gegeben,

wenn alle stillen Reserven in einem einheitlichen Vorgang aufgelöst werden. Für diese Beurteilung ist nach Ansicht des BFH eine zeitraumbezogene Betrachtung zu beachten, wenn die Veräußerung aufgrund einer einheitlichen Planung und in engem Zusammenhang mit weiteren Veräußerungen erfolgte. Falls ein solcher „Veräußerungsplan“ besteht, sind sämtliche Einzelveräußerungen als einheitlicher Vorgang zu betrachten, anhand dieser die Tarifbegünstigung beurteilt werden muss. Da bei einer solchen Betrachtung nicht alle stillen Reserven aufgedeckt und übertragen werden, scheidet eine Tarifbegünstigung aus.

Der entscheidende Senat hat zudem festgestellt, dass seine Sichtweise, unter welchen Bedingungen ein tarifbegünstigter Veräußerungsgewinn denkbar ist, im Hinblick auf teilentgeltliche Veräußerungsvorgänge zu Bedenken führen kann. Denn in der Rechtsprechung ist für teilentgeltliche Veräußerung ebenfalls die Tarifbegünstigung einschlägig. Der Senat scheint jedoch an der langjährigen, gefestigten Rechtsprechung festhalten zu wollen, die auch von der Finanzverwaltung zu Gunsten der Steuerpflichtigen übernommen worden ist. Er sieht allerdings keinen Anlass, die rechtssystematisch nur schwer zu begründende Tarifbegünstigung des Gewinns aus einer teilentgeltlichen Veräußerung einer Sachgesamtheit auf den vorliegend verwirklichten, anders gelagerten Sachverhalt zu übertragen.

Für die Praxis ist zu beachten, dass Teilveräußerungsvorgänge grundsätzlich in ihrer Gesamtheit außerordentliche Einkünfte darstellen sollten, um vorstehende Voraussetzungen eines tarifbegünstigten Veräußerungsvorganges zu erfüllen.

> Keine Steuervergünstigung bei Übertragung einer Kommanditbeteiligung ohne Mitunternehmerinitiative

Von Roy Bonde, Rödl & Partner Hamburg

In dem am 18. Februar 2015 veröffentlichten Urteil II R 40/12 des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 1. Oktober 2014 wurde entschieden, dass schenkungsteuerlich keine steuerbegünstigte Übertragung von Betriebsvermögen im Sinne des § 13a Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 und Absatz 2 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) vorliegt, wenn eine Mitunternehmerstellung des Erwerbers (z.B. durch Nießbrauchsvorbehalte mit Stimmrecht) zum Zeitpunkt der Schenkung nicht gegeben ist.

Im vorliegenden Fall waren die Eltern des Klägers und Revisionsklägers Kommanditisten der A GmbH & Co. KG. Die Mutter hielt einen Anteil in Höhe von 450. Deutsche Mark, der Vater in Höhe von 1.050.000 Deutsche Mark. Komplementärin ohne Anteil am Gesellschaftsvermögen war die B GmbH an der wiederum der Kläger und dessen Eltern zu je einem Drittel beteiligt waren.

Nach § 6 des notariell beurkundeten Vertrags vom 29. Dezember 2006 trat die Mutter ihren Kommanditanteil in Höhe von 75.000 Deutsche Mark an den Kläger und in Höhe von 375.000 Deutsche Mark K an dessen Schwester C ab. Der Vater trat seinen Anteil in Höhe von 300.000 Deutsche Mark an den Kläger und in Höhe von jeweils 375.000 Deutsche Mark an dessen Schwestern D und E ab. Die Übertragung erfolgte unter dem Vorbehalt des lebenslänglichen Nießbrauchs für die Übertragenen bzw. den jeweils Letztversterbenden.

Gleichzeitig, aber noch vor Übertragung der Anteile, wurde ein neuer Kommanditvertrag vereinbart, in welchem unter § 9 Nr. 6 die Stimmrechte der Gesellschafter dem Anteil am Gesellschaftskapital entsprechen soll. Im Falle eines Nießbrauchs sollen die Stimmrechte weiterhin dem Nießbraucher zustehen.

Am 30. März 2007 wurde durch einen weiteren notariell beurkundeten Vertrag die Übertragung der Kommanditanteile zu je einem Viertel auf jedes Kind vorgenommen, sodass diese jeweils mit 375.000 Deutsche Mark beteiligt sein sollten. Daraufhin setzte das beklagte Finanzamt unter Berücksichtigung der Freibeträge nach § 16 und den Bewertungsabschlägen für Betriebsvermögen (§ 13a ErbStG) die Schenkungsteuer auf jeweils 13.156 Euro fest.

Im Rahmen einer Außenprüfung durch die Finanzverwaltung wurde die Auffassung vertreten, dass es im vorliegenden Fall an einer Mitunternehmerinitiative der Beschenkten fehle und somit kein Bewertungsabschlag nach § 13a ErbStG zu gewähren sei. Gegen die daraufhin korrigierten Bescheide legte der Kläger Rechtsmittel ein und forderte die Berücksichtigung des Bewertungsabschlages sowie die Herabsetzung der Schenkungsteuer.

Der BFH hat nun entschieden, dass das Finanzamt im ersten Schritt ein Fehler bei der Höhe der festgesetzten Steuer unterlaufen ist. Die festgesetzte Schenkungsteuer bezog sich auf das jeweils übertragene Viertel der Kommanditanteile. Hierbei wurde jedoch übersehen, dass die Anteile bereits zuvor mit Vertrag vom 29. Dezember 2006 dinglich übertragen worden sind und der spätere Vertrag vom 30. März 2007 somit ins Leere läuft. Danach ist der Kläger lediglich mit einem Sechstel statt einem Viertel beteiligt. Es erfolgt daher eine Herabsetzung der Schenkungsteuer.

Im zweiten Schritt klärte der BFH die zentrale Frage, ob bei der Schenkung die Steuervergünstigungen für die Übertragung von Betriebsvermögen zu gewähren sind. Voraussetzung dafür ist unter anderen der durchgehende Erwerb eines Anteils an einer gewerblich tätigen Gesellschaft im Sinne des § 15 EStG. Dafür bedarf es der Mitunternehmereigenschaft des Beschenkten, die dann gegeben ist, wenn Mitunternehmerinitiative durch Stimm-, Kontroll- oder Widerspruchsrechte ausgeübt werden kann und ein Mitunternehmerisiko besteht.

Die notwendigen Eigenschaften mussten hier verneint werden, da die Eltern kurz vor Übertragung der Kommanditanteile den Gesellschaftsvertrag dahingehend anpassen, dass ihnen weiterhin Stimmrechte zustehen. Ohne Stimm- und Mitverwaltungsrechte erlangte der Kläger keine Mitunternehmerstellung. Daher kann für die freigiebige Übertragung auch keine Steuervergünstigung im Sinne des § 13a ErbStG in Anspruch genommen werden.

Zusammenfassend ist bei Übertragungen von Gesellschaftsvermögen darauf zu achten, dass die Mitunternehmereigenschaft erreicht werden muss, um die Steuervergünstigung für Betriebsvermögen zu nutzen.

Sofern die Zuwendenden über die Schenkung hinaus Einfluss auf die Gesellschaft haben sollen, kann dies un-

schädlich durch gesonderte Beraterverträge vereinbart werden.

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, 26. Februar 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.