

By PwC Deutschland | 29. November 2022

Absetzungen für Substanzverringerung durch KG nach Erwerb eines Kiesvorkommens von ihrem Kommanditisten

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass ein zur Inanspruchnahme von Absetzungen für Substanzverringerung berechtigender Anschaffungsvorgang auch dann vorliegt, wenn eine Personengesellschaft den Bodenschatz entgeltlich von ihrem Gesellschafter erwirbt und das Veräußerungsgeschäft einem Fremdvergleich standhält.

Hintergrund

Gegenstand des Unternehmens der Klägerin (einer KG) ist die Erschließung, der Abbau und die Verwertung von Kiesvorkommen. Der Kiesabbau erfolgte auf der Grundlage eines am 09.06.2005 zwischen dem Kommanditisten H und der Firma K, später der K-GmbH, abgeschlossenen Kiesabbau-Vertrags. H veräußerte der Klägerin mit notariellem Vertrag vom 30.04.2014 ein in seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen befindliches Grundstück sowie eine markierte, noch zu vermessende Fläche auf weiteren, ebenfalls zu seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehörenden Grundstücken einschließlich des dort enthaltenen Kiesvorkommens. In ihren Gewinnermittlungen für die Streitjahre nahm die Klägerin für das Kiesvorkommen "außerplanmäßige Abschreibungen" vor.

Das Finanzamt erkannte die Abschreibungen nicht an. Es stehe dem Zweck der Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) entgegen, wenn ein Bodenschatz gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder entgeltlich durch den Gesellschafter in eine Personengesellschaft eingebracht werde. Der Kaufvertrag entspreche zudem nicht dem zwischen Fremden. Das Finanzgericht hatte der Klage stattgegeben.

Entscheidung des BFH

Der BFH sah die Revision des Finanzamts als begründet und hob das Urteil des Finanzgerichts auf. Zutreffend habe das Finanzgericht entschieden, der Inanspruchnahme von AfS stehe es nicht entgegen, dass die Klägerin das Kiesvorkommen von ihrem Gesellschafter H erworben habe. Es hat aber zu Unrecht angenommen, der Erwerb durch die Klägerin entspreche den Kriterien der Fremdüblichkeit.

Ein die Berechtigung zu AfS begründender Anschaffungsvorgang liegt vor, wenn eine Personengesellschaft einen Bodenschatz entgeltlich von ihrem Gesellschafter erwirbt. Die Übertragung des Kiesvorkommens, das dem Gesellschafter der Personengesellschaft gehört, in das Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft ist allerdings nur dann als Veräußerung durch den Gesellschafter und als Anschaffung durch die Gesellschaft und nicht als Einlage zu werten, wenn sich der Vorgang seinem wirtschaftlichen Gehalt nach wie eine im Geschäftsverkehr zwischen fremden Dritten übliche Veräußerung von einem Rechtssubjekt an ein anderes Rechtssubjekt darstellt.

In diesem Sinne konnte der Anschaffungsvorgang im Streitfall steuerrechtlich nicht anerkannt werden, da die getroffenen Vereinbarungen zur Fälligkeit der Kaufpreiszahlung und zum Zeitpunkt des Übergangs von Besitz, Nutzen und Lasten nicht beachtet wurden.

Bei der Prüfung der Fremdüblichkeit hat das Finanzgericht, so der BFH, unberücksichtigt gelassen, dass die Klägerin nicht nur mit etwa 5 % des Kaufpreises im Verzug war, sondern mit 100 %, und zwar ohne dass H Verzugszinsen verlangt hätte. Am vertraglich vereinbarten Fälligkeitstermin, d.h. 14 Tage nach Abschluss des Notarvertrags am 30.04.2014, hatte die Klägerin keinerlei Zahlungen an H erbracht. Die erste Teilzahlung erfolgte erst am 03.06.2014; die Schlusszahlung leistete die Klägerin dann am 11.11.2014, d.h. erst knapp ein halbes Jahr nach dem Fälligkeitstermin.

Auch in Bezug auf die Regelungen zum Besitzübergang sah der BFH eine Abweichung in der

Vertragsdurchführung: Nach dem Kaufvertrag vom 30.04.2014 sollten Besitz, Nutzen und Lasten, also auch des Kiesvorkommen, mit der vollständigen Zahlung des Kaufpreises auf die Klägerin als Käuferin übergehen. Danach hätte die Klägerin das Kiesvorkommen erst nach dem 11.11.2014 für eigene Zwecke nutzen dürfen. Tatsächlich hat sie das Kiesvorkommen jedoch bereits unmittelbar nach Abschluss des Kaufvertrags, d.h. ab dem 01.05.2014, auf eigene Rechnung verkauft.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 1. September 2022 (**IV R 25/19**), veröffentlicht am 24. November 2022.

Schlagwörter

Einbringung, Kiesvorkommen, Personengesellschaften