

By PwC Deutschland | 15 July 2020

Kapitalbeteiligung im Sonderbetriebsvermögen II

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass es für die Zuordnung eines GmbH-Anteils eines Mitunternehmers zum Sonderbetriebsvermögen II seiner Mitunternehmerschaft von Bedeutung ist, ob die GmbH --abgesehen von der Geschäftsbeziehung zu der Mitunternehmerschaft-- einen erheblichen eigenen Geschäftsbetrieb unterhält.

Sachverhalt

Der Kläger war alleiniger Gesellschafter einer GmbH. Im Jahr 2006 gründete er, zusammen mit einer weiteren Person, eine GmbH & Co. KG (KG), an der beide als Kommanditisten zu je 50% beteiligt waren.

Die KG war im Produktionsbereich (Draht- und Stahlerzeugnisse) tätig. Der Kläger hatte über „seine“ GmbH über die notwendigen geschäftlichen Kontakte auf dem Beschaffungsmarkt und über finanzielle Mittel verfügt. Die KG bezog die für die Produktion nötigen Rohstoffe ausschließlich von der GmbH. Im Jahr 2006 hatte die GmbH der KG ein Darlehen gewährt. Über das Vermögen der GmbH und der KG wurde im Jahr 2010 das Insolvenzverfahren eröffnet.

Der Kläger machte hinsichtlich des Ausfalls eines Darlehens gegenüber der GmbH, der Bürgschaftsinanspruchnahme für die Restvalutierung eines Leasingvertrages der KG und der Garantieübernahme für ein Konsignationslager zur Belieferung der KG für 2008 Sonderbetriebsausgaben geltend.

Dies lehnte das Finanzamt jedoch ab.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster blieb ohne Erfolg.

Die Bildung von Rückstellungen in der Sonderbilanz des Klägers bei der KG sei unzulässig. Solange die KG bestanden habe, scheidet die Bildung von Rückstellungen für die drohende Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft schon deshalb aus, weil diese erst bei Beendigung der Gesellschaft aufwandswirksam werden könne.

Im Übrigen scheitert die Bildung einer Rückstellung an der fehlenden betrieblichen Veranlassung des Ausfalls des der GmbH gewährten Darlehens und der Inanspruchnahme aus Sicherheiten. Die Anteile des Klägers an der GmbH hätten sich nicht in seinem Sonderbetriebsvermögen bei der KG, sondern in seinem Privatvermögen befunden.

Die Beteiligung an der GmbH habe nicht die Beteiligung des Klägers bei der KG gestärkt oder eine wesentliche wirtschaftliche Funktion der KG erfüllt. Auch wenn die Geschäftsbeziehungen zwischen der KG und der GmbH im Streitjahr sehr eng gewesen seien, so habe die GmbH doch daneben noch einen erheblichen eigenen Geschäftsbetrieb unterhalten.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Die geltend gemachten Aufwendungen des Klägers könnten mithin dem Grunde nach nur dann zu Sonderbetriebsausgaben geführt haben, wenn die Beteiligung des Klägers an der GmbH Sonderbetriebsvermögen bei der KG gewesen wäre. Dies ist jedoch nicht der Fall.

Zum notwendigen Betriebsvermögen einer gewerblich tätigen Personengesellschaft gehören nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 4 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) zusätzlich zu den im

Gesamthandseigentum der Mitunternehmer stehenden Wirtschaftsgütern auch solche Wirtschaftsgüter, die einem Mitunternehmer gehören, wenn sie geeignet und bestimmt sind, dem Betrieb der Personengesellschaft zu dienen (Sonderbetriebsvermögen I) oder die Voraussetzungen des Sonderbetriebsvermögens II erfüllen (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 23. Februar 2012 - IV R 13/08, Rz 53).

Notwendiges Sonderbetriebsvermögen II ist anzunehmen, wenn die dem Mitunternehmer gehörenden Wirtschaftsgüter zur Begründung oder Stärkung seiner Beteiligung an der Mitunternehmerschaft eingesetzt werden. Ein solches Wirtschaftsgut kann auch die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft sein. Die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft kann die Beteiligung des Gesellschafters an der Personengesellschaft sowohl dadurch stärken, dass sie für das Unternehmen der Personengesellschaft wirtschaftlich vorteilhaft ist, als auch dadurch, dass sie der Mitunternehmerstellung selbst dient, weil durch die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft der Einfluss des Gesellschafters in der Personengesellschaft steigt bzw. gestärkt wird.

Die wirtschaftliche Verflechtung zwischen den Unternehmen der Personengesellschaft und der Kapitalgesellschaft muss für die Annahme von Sonderbetriebsvermögen II so beschaffen sein, dass die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft in erster Linie im geschäftlichen Interesse der Personengesellschaft gehalten wird und der Gesichtspunkt der privaten Vermögensanlage des Gesellschafters und Anteilsinhabers daneben keine bedeutende Rolle spielt.

Die Kriterien für die Zuordnung einer Kapitalbeteiligung zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen II unterscheiden sich von denen für die Zuordnung zum notwendigen Betriebsvermögen, auf die sich der Kläger deshalb zu Unrecht beruft.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 19. Dezember 2019 ([IV R 53/16](#)), veröffentlicht am 2. Juli 2020.

Eine englische Zusammenfassung dieses Urteils finden Sie [hier](#). (*Shareholding in corporation as a Special Business Asset II*)

Keywords

[Einkommensteuerrecht](#), [Personengesellschaften](#), [Sonderbetriebsausgaben](#), [Sonderbetriebsvermögen II](#)