Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-nutzung-eines-investitionsabzugsbetrags-im-sonder-bv-trotz-bildung-im-gesamthandsvermoegen.html

01.03.2018

Unternehmensteuer

BFH: Nutzung eines Investitionsabzugsbetrags im Sonder-BV trotz Bildung im Gesamthandsvermögen

Ein zu Lasten des Gesamthandsvermögens einer Personengesellschaft gebildeter Investitionsabzugsbetrag ist nicht deshalb gewinnerhöhend rückgängig zu machen, weil die geplante Investition später (innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums) von einem ihrer Gesellschafter vorgenommen und in dessen Sonderbetriebsvermögen aktiviert wird (entgegen Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz vom 25.09.2017; aktuell: Anerkennung des Urteils durch BMF-Schreiben vom 26.08.2019).

Sachverhalt
A ist Gesellschafter der Klägerin, einer GbR, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelte. In ihrer Gesamthandsbilanz bildete die Klägerin für das abweichende Wirtschaftsjahr 2007/2008 Investitionsabzugsbeträge für geplante Investitionen in Höhe von 40% der voraussichtlichen Anschaffungskosten und minderte (außerbilanziell) den Gesamthandsgewinn des Wirtschaftsjahres 2007/2008 entsprechend.

In den Jahren 2010 und 2011 schaffte der Gesellschafter A die geplanten Wirtschaftsgüter aus eigenen finanziellen Mitteln an, aktivierte die Wirtschaftsgüter in seiner Sonderbilanz für das Wirtschaftsjahr 2010/2011 und rechnete die von der Klägerin im Wirtschaftsjahr 2007/2008 geltend gemachten Investitionsabzugsbeträge (außerbilanziell) gewinnerhöhend hinzu. Während das Finanzamt die im Gesamthandsvermögen gebildeten Investitionsabzugsbeträge wegen der späteren Anschaffung im Sonderbetriebsvermögen nicht anerkannte, gab das FG der dagegen gerichteten Klage statt.

Entscheidung
Das FG habe zutreffend erkannt, dass die von der Klägerin im Wirtschaftsjahr 2007/2008 gebildeten Investitionsabzugsbeträge nicht gewinnerhöhend rückgängig zu machen sind.

Nach § 7g Abs. 1 S. 1 EStG (i.d.F. des UntStRefG 2008) können Steuerpflichtige für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40% der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd als Investitionsabzugsbetrag abziehen. Der Investitionsabzugsbetrag ist im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts gewinnerhöhend hinzuzurechnen (§ 7g Abs. 2 S. 1 EStG).

Danach habe die Klägerin die Investitionsabzugsbeträge im Wirtschaftsjahr 2007/2008 zu Recht in Anspruch genommen, denn bei Personengesellschaften können nach allgemeiner Meinung Ansparabschreibungen sowohl im Gesamthandsvermögen als auch im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters vorgenommen werden (vgl. BMF-Schreiben vom 20.03.2017, BFH-Urteil vom 02.08.2012). Auch habe sie zutreffend ihren Gesamthandsgewinn außerbilanziell gemindert.

Allerdings ist ein Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen, soweit er nicht bis zum Ende des dritten auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG hinzugerechnet wurde (§ 7g Abs. 3 S. 1 EStG). Im Streitfall wurde im Wirtschaftsjahr der Anschaffung der Wirtschaftsgüter jeweils ein Betrag in Höhe des in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrags dem Sonderbilanzgewinn des Mitgesellschafters A hinzugerechnet.

Dem stehe nicht entgegen, dass die im Wirtschaftsjahr 2007/2008 von der Klägerin gebildeten Investitionsabzugsbeträge vom Gesamthandsgewinn abgezogen, die begünstigten Wirtschaftsgüter aber im Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters A angeschafft wurden.

Nach § 7g Abs. 7 EStG tritt bei Personengesellschaften im Rahmen der Auslegung der Vorschrift des § 7g Abs. 1 bis Abs. 6 EStG die „Gesellschaft“ an die Stelle des „Steuerpflichtigen“. Zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehört in steuerlicher Hinsicht nicht nur das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft, sondern auch das Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter (vgl. BFH-Urteil vom 12.02.2014). Daher ist

es im Bereich des Investitionsabzugsbetrags für die Prüfung, ob eine vorgenommene Investition derjenigen entspricht, für die der Abzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, ohne Bedeutung, ob im Bereich des Gesamthands- oder des Sonderbetriebsvermögens investiert wurde (a.A. Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz vom 25.09.2017).

Für diese Sicht spreche neben dem Wortlaut der Vorschrift, dass § 7g EStG – anders als § 6b EStG – eine betriebs- und keine personenbezogene Förderung enthält (z.B. BFH-Urteil vom 13.07.2016).

Der Investitionsabzugsbetrag ist nicht zwingend im gleichen Vermögensbereich seiner Inanspruchnahme hinzuzurechnen (§ 7g Abs. 2 S. 2 EStG). Er ist vielmehr (entgegen z.T. in der Literatur vertretener Ansicht) in dem Vermögensbereich der Gesellschaft anzusetzen, in den investiert wurde. Denn nach § 7g Abs. 2 S. 2 EStG stehe es dem Steuerpflichtigen zwar frei, die Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts gewinnmindernd zu reduzieren. Gleichwohl ist die nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG vorzunehmende Hinzurechnung zwingende Folge der Investition und nicht lediglich als actus contrarius zur Bildung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 1 EStG anzusehen (a.A. FG Münster, Urteil vom 28.06.2017).

Auch ist eine quotale – nach dem Umfang der Beteiligung des investierenden Gesellschafters bemessene – Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 3 EStG nicht möglich (die Literatur ist hier z.T. a.A.). Denn auch eine Investition im Sonderbetriebsvermögen kommt dem Betrieb der Gesellschaft in vollem Umfang und nicht nur teilweise in Höhe der Beteiligungsquote des investierenden Gesellschafters zugute.

Betroffene Norm
§ 7g EStG

Streitjahre 2007, 2008

Anmerkung
Der BFH widerspricht in seiner Urteilsbegründung sowohl der Finanzverwaltung (Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz vom 25.09.2017) als auch der FG-Rechtsprechung (FG Münster, Urteil vom 28.06.2017, 6 K 3183/14 F) und Teilen der Literatur. Aktuell: Mittlerweile hat sich die Finanzverwaltung aber der Auffassung des BFH angeschlossen und die Rn. 4 und 5 des BMF-Schreibens vom 20.03.2017 (BStBl I S. 423) geändert.

Vorinstanz
Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 11.03.2016, 9 K 2928/13, EFG 2016, S. 1081, siehe Deloitte Tax-News

Fundstellen
BMF, Schreiben vom 26.08.2019

BFH, Urteil vom 15.11.2017, VI R 44/16, lt. BMF-Schreiben vom 28.08.2019 zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 13.07.2016, VIII R 56/13, BStBl II 2016, S. 936

BFH, Urteil vom 12.02.2014, IV R 22/10, BStBl II 2014, S. 621

BFH, Urteil vom 02.08.2012, IV R 41/11, BFHE 238, S. 135, siehe Deloitte Tax-News

Finanzgericht Münster, Urteil vom 28.06.2017, 6 K 3183/14 F, EFG 2017, S. 1594

Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz vom 25.09.2017

BMF, Schreiben vom 20.03.2017, IV C 6 - S 2139-b/07/10002-02 , BStBl I 2017, S. 423

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.