

FG Münster: Aufwendungen im Zusammenhang mit zugunsten Kommanditisten eingeräumten Grundschulden

Aufwendungen einer GmbH & Co. KG, die im Zusammenhang mit der Abwendung der Zwangsvollstreckung aus zugunsten einzelner Kommanditisten eingeräumter Grundschulden angefallen sind, können gesellschaftsrechtlich veranlasst sein. Die Aufwendungen können nicht als gewinnmindernde Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Sachverhalt



Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG (im Folgenden: KG), die über Immobilienvermögen verfügt. Mehrere natürliche Personen erwarben mit Fremdkapital Kommanditanteile an der KG. Im zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb schlossen die KG und eine Bank eine Sicherungsabrede. Zulasten der KG eingetragener Grundschulden dienten als Sicherheit für die Forderungen der Bank gegenüber den Kommanditisten für den Erwerb der Kommanditbeteiligungen.

Einige Kommanditisten gerieten mit ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Bank in Verzug. Zur Vermeidung von Zwangsvollstreckungsmaßnahmen in das unbewegliche Vermögen der KG aus den zur Sicherheit gestellten Grundschulden beglich die KG teilweise von der Bank geltend gemachte Forderungen. In den Streitjahren versuchte die KG ihre Forderungen gegenüber Kommanditisten zu realisieren. In diesem Zusammenhang entstanden der KG Rechtsberatungs- und Refinanzierungskosten. Außerdem nahm die KG hinsichtlich der von der Bank erworbenen Forderungen (gegenüber den Kommanditisten) eine Abschreibung und Wertberichtigung vor.

Nach der Betriebsprüfung war der Abschluss der Sicherungsabrede zwischen der KG und der Bank nicht betrieblich veranlasst. Folglich stellen die Darlehensforderungen der KG gegenüber den Kommanditisten notwendiges Privatvermögen der KG dar und sei als entnommen zu behandeln. Die Rechtsberatungs- und Refinanzierungskosten erfüllen nicht den Tatbestand des § 4 Abs. 4 EStG und dürfen folglich den steuerlichen Gewinn nicht mindern, so die Finanzverwaltung. Auch käme keine Teilwertabschreibung auf die Forderungen gegenüber den Kommanditisten für steuerliche Zwecke in Betracht.

Entscheidung

Auch das FG Münster kommt zu dem Ergebnis, dass die Aufwendungen der KG, die im Zusammenhang mit der Abwendung der Zwangsvollstreckung aus zugunsten einzelner Kommanditisten eingeräumter Grundschulden angefallen sind, keine gewinnmindernden Betriebsausgaben darstellen.

(Keine) betriebliche Veranlassung

Bei der Ermittlung der Einkünfte sind Aufwendungen als Betriebsausgaben abzuziehen, die durch die Einkünfterzielung veranlasst sind (vgl. § 4 Abs. 4 EStG). Ob und inwieweit Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen, hängt von den Gründen ab, aus denen der Steuerpflichtige die Aufwendungen vornimmt. Das FG verweist in diesem Zusammenhang u.a. auf bisherige Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH-Urteil vom 30.11.2017, IV R 22/15) und führt aus, dass die durch die Zwangsverwaltung

bedingte Auskehrung der Mieten an den Grundpfandgläubiger nur dann zu Betriebsausgaben führen kann, wenn die Einräumung oder Abtretung der Grundschuld durch den Betrieb der Personengesellschaft veranlasst war. Ob dies der Fall ist, sei von dem Finanzgericht unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. auch Niedersächsisches FG, Urteil vom 06.09.2022, 13 K 39/21; BFH-anhängig: IV R 1/23).

Gesellschaftsrechtliche Veranlassung

Nach dem FG sind die im Streitfall von der KG getätigten Aufwendungen durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

Bereits die Einräumung der Grundschulden zugunsten einzelner Kommanditisten durch die Sicherungsabrede im zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Kommanditbeteiligungen war nicht betrieblich veranlasst, so das FG. Es fehlen schriftliche Vereinbarungen zwischen der KG einerseits als Sicherungsgeber und den jeweils begünstigten Kommanditisten andererseits. Auch die sonstigen Umstände, die zur Einräumung der Grundschulden zugunsten einzelner Kommanditisten geführt haben, entsprechen nicht dem zwischen fremden Dritten Üblichen. So hatten sich die KG und die Kommanditisten nicht über die Bedingungen der Sicherheiteneinräumung auseinandergesetzt. Auch hätte ein fremder Dritter darauf bestanden, dass die begünstigten Kommanditisten gegenüber der KG Sicherheiten stellen oder eine Gegenleistung für die Sicherheiteneinräumung erbringen. Schließlich könne das FG auch nicht feststellen, dass die zugunsten einzelner Kommanditisten erfolgte Einräumung von Grundschulden trotz einer fehlenden Besicherung und Gegenleistung durch diese Kommanditisten dem Betrieb der Klägerin anderweitige Vorteile gebracht habe. Folglich diene die Einräumung der Grundschulden zugunsten einzelner Kommanditisten einzig der Veräußerung und des Erwerbs von Kommanditbeteiligungen. Hierbei handelt es sich jedoch um einen Vorgang auf Ebene der Gesellschafter, der den Betrieb der KG nicht berühre.

Etwas anderes folge auch nicht daraus, dass die für den Erwerb der Kommanditbeteiligungen aufgenommen Darlehen zum passiven Sonderbetriebsvermögen II der betreffenden Kommanditisten gehöre (vgl. auch BFH-Urteil vom 16.07.2020, IV R 30/18).

Betroffene Norm

§ 4 Abs. 4 EStG

Streitjahre: 2011-2013

Fundstelle

FG Münster, Urteil vom 24.11.2023, [4 K 2336/16 F](#); BFH-anhängig: IV R 4/24

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 30.11.2017, IV R 22/15

Niedersächsisches FG, Urteil vom 06.09.2022, 13 K 39/21; BFH-anhängig: IV R 1/23

BFH, Urteil vom 16.07.2020, IV R 30/18, BStBl. II 2021, S. 939, siehe [Deloitte Tax News](#)

Ihr Ansprechpartner

Denise Käshammer

dkaeshammer@deloitte.de

Tel.: +49 89 290368711

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.