Beschluss vom 16. Oktober 2020, IX B 126/19

Eintritt in eine vermögensverwaltende KG - kein Abzug von (bei der Gesellschaft nicht abziehbaren) Schuldzinsen im Sonderbereich - Umschuldung

ECLI:DE:BFH:2020:B.161020.IXB126.19.0

BFH IX. Senat

AO § 39 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend FG München, 21. November 2019, Az: 8 K 3192/16

Leitsätze

1. NV: Die Zuordnung von Verbindlichkeiten der Gesellschaft zum Gesellschafter kommt grundsätzlich erst in Betracht, soweit er die Aufwendungen aus seinem sonstigen Vermögen getragen hat. Entsprechendes gilt für Zinsaufwendungen der Gesellschaft.

2. NV: Sind Schuldzinsen auf Gesellschaftsebene nicht abziehbar, weil das Darlehen nicht durch die vermietende Tätigkeit veranlasst war, führt die Bruchteilsbetrachtung nicht dazu, dass der Aufwand im Sonderbereich anteilig abziehbar ist.

3. NV: Nimmt die Zielgesellschaft ein Darlehen auf, um Gewinnrücklagen an die Erwerber ausschütten zu können, damit diese ihre für den Erwerb der Beteiligung aufgenommenen Darlehen zurückführen können, liegt eine Umschuldung nicht vor, wenn die Erwerber jede persönliche Haftung für das von der Gesellschaft aufgenommene Darlehen vermeiden.

Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 22.11.2019 - 8 K 3192/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Gründe

1 Die Beschwerde ist unbegründet.

2 1. Die Sache hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

3 a) Die von den Klägern und Beschwerdeführern (Kläger) zu 2. und 3. aufgeworfene Frage, "ob der bei dem Erwerb eines Kommanditanteils an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG im Rahmen der Kaufpreisbemessung im Umfang des prozentualen Anteils am Haftkapital mindernd berücksichtigte Anteil an einer nicht Einkünfte relevanten Fremdfinanzierung im Gesamthandsvermögen für den Erwerber Einkünfte relevant wird, mit der Folge, dass die auf diesen Fremdfinanzierungsanteil entfallenden Finanzierungsaufwendungen als (Sonder-)Werbungskosten des Erwerbers zu berücksichtigen sind", zielt darauf ab, ob der Veranlassungszusammenhang "mithin auch in einer --wie vorliegend-- nicht zivilrechtlichen, sondern lediglich wirtschaftlichen Übernahme einer Fremdfinanzierung im Rahmen des Eintritts in eine Kommanditgesellschaft bestehen kann".

4 Die Frage ist eindeutig zu verneinen. Es entspricht der Rechtsprechung des Senats, dass beim Eintritt eines Gesellschafters in eine vermögensverwaltend tätige Personengesellschaft Verbindlichkeiten der Gesellschaft die Anschaffungskosten des Erwerbers nicht erhöhen, soweit er durch sie nicht tatsächlich, d.h. in seinem sonstigen Vermögen, belastet ist. Das gilt selbst dann, wenn der Gesellschafter kraft des Gesellschaftsstatuts für die Verbindlichkeiten auch persönlich einzustehen hat (zuletzt Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29.10.2019 -

IX R 38/17, BFHE 267, 18 zur Übernahme eines negativen Kapitalkontos). Die Zuordnung von Verbindlichkeiten der Gesellschaft zum Gesellschafter kommt grundsätzlich erst in Betracht, wenn oder soweit er die Aufwendungen aus seinem sonstigen Vermögen auch getragen hat. Entsprechendes gilt für den Abzug von Zinsaufwendungen der Gesellschaft, mit denen der eintretende Gesellschafter tatsächlich nicht belastet ist. Dass Gesellschaftsverbindlichkeiten auf den vereinbarten Kaufpreis angerechnet worden sind oder dass (auf Gesellschaftsebene) nicht abziehbare Zinszahlungen den Gewinnanteil der Gesellschafter mindern und der Gesellschafter insofern anteilig wirtschaftlich "belastet" ist, genügt nicht. So liegt aber der Streitfall. Weder haben die Kläger nach den tatsächlichen Feststellungen des Finanzgerichts (FG) die persönliche Haftung für den "Senior Loan" übernommen noch waren sie mit den darauf entfallenden Zinsen in anderer Weise als dadurch (rein wirtschaftlich) belastet, dass diese Zahlungen ihren Gewinnanteil gemindert haben.

5 b) Die Klägerin zu 1. will darüber hinaus zum einen geklärt wissen, ob bei einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG "die Umschuldung eines einkünfterelevanten, im Sonderbereich des Kommanditisten aufgenommenen Darlehens (zum Ankauf der Kommanditanteile) in das Gesamthandsvermögen" dazu führt, dass die Schuldzinsen im Gesamthandsvermögen steuerlich nicht abziehbar sind, und zum andern, ob der Erwerb eines Kommanditanteils an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG dazu führt, "dass eine nicht einkünfterelevante Fremdfinanzierung im Gesamthandsvermögen im Hinblick auf den Bruchteil, zu dem der Erwerber an der vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG beteiligt ist, ... für diesen Erwerber einkünfterelevant ist".

6 Die erste Frage stellt sich nicht. Das FG hat eine Umschuldung revisionsfest verneint. Zwar haben die Erwerber mit der an sie anteilig ausgeschütteten Darlehensvaluta aus dem "Senior Loan" ihre Zwischenfinanzierung für den Erwerb der Anteile abgelöst. Nach den Feststellungen des FG haben die Erwerber jedoch jede persönliche Haftung für die Rückzahlung des "Senior Loan" vermieden. Auch insofern ist eine rein wirtschaftliche "Belastung" im Rahmen der erworbenen Beteiligung nicht ausreichend. Es fehlt schon deshalb an einer Umschuldung, weil eine persönliche Schuld nach Zurückführung der Zwischenfinanzierung nicht mehr bestand. Diese tatsächliche Würdigung begegnet auf der Grundlage der nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen und deshalb bindenden Feststellungen des FG keinen rechtlichen Bedenken.

7 Auch die zweite Frage verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg. Die sog. Bruchteilsbetrachtung (§ 39 Abs. 2 Nr. 2 der Abgabenordnung --AO--) ist nur insoweit anzuwenden, als eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist. Das ist nach der Rechtsprechung der Fall, soweit die Gesellschaft nicht selbst Besteuerungssubjekt ist. Zwar schuldet eine vermögensverwaltende Personengesellschaft nicht die Einkommensteuer auf die von ihr erzielten Einnahmenüberschüsse. Sie ist aber insoweit Besteuerungssubjekt, als sie den Tatbestand der Einkünfteerzielung verwirklicht. Auf der Ebene der Gesellschaft ist der von den Gesellschaftern in gesamthänderischer Verbundenheit erzielte Gewinn oder Einnahmenüberschuss deshalb einheitlich zu ermitteln und festzustellen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 267, 18, Rz 27). Für die Einkünfteerzielung, die Ermittlung der Einkünfte und deren anteilige persönliche Zurechnung ist die Bruchteilsbetrachtung danach, soweit die Einkünfte in der gesamthänderischen Verbundenheit erzielt worden sind, grundsätzlich ohne Bedeutung. Sind Zinsaufwendungen auf Gesellschaftsebene nicht abziehbar, weil das Darlehen nicht durch die vermietende Tätigkeit veranlasst war, ändert die Bruchteilsbetrachtung daran nichts. Weder sind die Verbindlichkeiten oder die Zinszahlungen der Gesellschaft den Gesellschaftern anteilig zuzurechnen noch wird dadurch der auf Gesellschaftsebene fehlende Veranlassungszusammenhang auf der Gesellschafterebene hergestellt. Vielmehr ist eine persönliche Zurechnung insoweit nicht erforderlich, weil der Sachverhalt auf der Ebene der Gesellschaft abschließend berücksichtigt worden ist. Das gilt nicht nur für den Fall, dass die Gesellschaft den Aufwand abziehen kann, sondern auch dann, wenn dies nicht der Fall ist. Der Streitfall bietet keine Veranlassung, diese Grundsätze infrage zu stellen oder sie in grundsätzlicher Weise fortzuentwickeln.

8 2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de