

BFH: Abschreibung in der Ergänzungsbilanz unabhängig von der Gesamthandsbilanz

Wird für den Erwerber eines Anteils an einer Personengesellschaft eine positive Ergänzungsbilanz aufgestellt, sind die darin aktivierten Mehrwerte der betreffenden Wirtschaftsgüter nicht entsprechend der in der Gesamthandsbilanz zugrunde gelegten (Rest-)Nutzungsdauer und Abschreibungsmethode abzuschreiben. Vielmehr sind Abschreibungen auf die im Zeitpunkt des Anteilerwerbs geltende Restnutzungsdauer der abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Gesellschaftsvermögens vorzunehmen. Zugleich stehen dem Gesellschafter die gleichen Abschreibungswahlrechte wie einem Einzelunternehmer zu.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine KG, zu deren Gesamthandsvermögen im Wesentlichen ein Schiff gehörte. Bei der Veräußerung einiger Kommanditanteile überstiegen die Kaufpreise jeweils die Buchwerte der Kapitalkonten der ausscheidenden Gesellschafter. Die übersteigenden Beträge erfasste die Klägerin in den Ergänzungsbilanzen der Neugesellschafter als Mehrwerte gegenüber den in ihrer Gesamthandsbilanz ausgewiesenen Wertansätzen für das Schiff. Diese Mehrwerte in den Ergänzungsbilanzen wurden für die Streitjahre 1993 bis 1996 korrespondierend zu der Abschreibung des Schiffs in der Gesamthandsbilanz abgeschrieben. Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass bei der Abschreibung der Mehrwerte jeweils die für ein gebraucht erworbenes Schiff geltende Restnutzungsdauer anzusetzen sei, was zu einem längeren Abschreibungszeitraum führte. Das FG gab der Klägerin Recht.

Entscheidung

Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die in den Ergänzungsbilanzen aktivierten Mehrwerte entsprechend der in der Gesamthandsbilanz zugrunde gelegten Nutzungsdauer und Abschreibungsmethode abzuschreiben waren. Vielmehr sei in den Ergänzungsbilanzen auf der Grundlage der Restnutzungsdauer im Zeitpunkt des Anteilerwerbs abzuschreiben.

Subjekt der Einkommensbesteuerung ist nicht die Personengesellschaft selbst, sondern die Gesellschafter unterliegen nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 1. HS EStG mit ihren Anteilen am Gewinn der Personengesellschaft der Einkommensteuer (BFH-Beschluss vom 25.06.1984). Dabei wird vorausgesetzt, dass die Gesellschafter Mitunternehmer des Betriebs der Personengesellschaft sind. Aus der Gleichstellung des Mitunternehmers nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 1. HS EStG mit dem Einzelunternehmer nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG werde gefolgert, dass die Besteuerung des Mitunternehmers soweit wie möglich der des Einzelunternehmers angenähert werden müsse.

In der Ergänzungsbilanz erfasste Anschaffungskosten des Anteilerwerbers seien so fortzuführen, dass der Gesellschafter soweit wie möglich einem Einzelunternehmer gleichgestellt werde, dem Anschaffungskosten für entsprechende Wirtschaftsgüter entstanden seien. Deshalb seien Abschreibungen auf die im Zeitpunkt des Anteilerwerbs geltende Restnutzungsdauer eines abnutzbaren Wirtschaftsguts des Gesellschaftsvermögens vorzunehmen. Zugleich stehen dem Gesellschafter die gleichen Abschreibungswahlrechte wie einem Einzelunternehmer zu. Im Hinblick auf den Zweck der Ergänzungsbilanz, den Mitunternehmer möglichst einem Einzelunternehmer gleichzustellen, könne die Auflösung der in der Ergänzungsbilanz ausgewiesenen Anschaffungskosten nicht von der Handhabung in der Gesamthandsbilanz abhängig sein, sondern müsse die steuerlichen Verhältnisse in der Person des Mitunternehmers berücksichtigen. Der im Schrifttum vertretene Meinung, der Grundsatz der Einheitlichkeit der Gesellschaftsbilanz erfasse auch die Ergänzungsbilanz werde nicht gefolgt. Die bisherige Rechtsprechung stehe den dargelegten Grundsätzen nicht entgegen.

Betroffene Norm

§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

Streitjahre 1993 bis 1996

Vorinstanz

FG Niedersachsen, Urteil vom 20.10.2009, 8 K 323/05, EFG 2010, S. 558, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 20.11.2014, [IV R 1/11](#), BStBl II 2017 Seite 34

Weitere Fundstelle

BFH, Beschluss vom 25.06.1984, GrS 4/82, BStBl II 1984, S. 751

www.deloitte-tax-news.de

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.