



**Wir wünschen Ihnen und Ihrer Familie frohe Weihnachten
und ein glückliches und erfolgreiches neues Jahr 2019!**

Themen dieser Ausgabe

- Gesellschaftereinlage als nachträgliche Anschaffungskosten
- Abzinsung von Verbindlichkeiten nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG
- Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb
- Verkauf eines gemischt genutzten PKW
- Korrektur unzutreffender 13b-Anwendung setzt keine Zahlung oder Abtretung der Umsatzsteuerforderung voraus

Gesellschaftereinlage als nachträgliche Anschaffungskosten

BFH, Urteil v. 20.7.2018 – IX R 5/15, DStR 2018, S. 2470

Aufwendungen des Gesellschafters aus einer Einzahlung in die Kapitalrücklage zur Vermeidung einer Bürgschaftsinanspruchnahme führen zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung.

Hintergrund: Nach dem Erwerb der Anteile an einer Kapitalgesellschaft können nachträgliche Aufwendungen entstehen, die durch die Beteiligung oder das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Diese Aufwendungen sind daher als nachträgliche Anschaffungskosten einzuordnen.

Sachverhalt: Der Kläger hatte als GmbH-Gesellschafter eine Bürgschaft für Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber einer Bank übernommen. Um eine Inanspruchnahme aus der Bürgschaft sowie eine drohende Liquidation der GmbH zu vermeiden, leistete der Kläger mit weiteren Mitgesellschaftern eine Einlage in die Kapitalrücklage der GmbH. Die GmbH nutzte die zugeführten Geldmittel, um die bestehenden Bankverbindlichkeiten zu tilgen. Mit Wirkung zum 14.12.2010 veräußerte der Kläger seine Anteile an der GmbH zu einem Kaufpreis in Höhe von EUR 0. In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 machte der Kläger einen Veräußerungsverlust nach § 17

EStG geltend, der sich aus der übernommenen Stammeinlage sowie den nachträglichen Anschaffungskosten aus der Kapitalzuführung zusammensetzte. Das Finanzamt berücksichtigte hingegen lediglich den Verlust aus der eingezahlten Stammeinlage. Der hiergegen eingelegte Einspruch sowie die erhobene Klage blieben ohne Erfolg. Gegen das Urteil legte der Kläger Revision ein.

Entscheidung: Die Revision ist begründet. Der Veräußerungsgewinn nach § 17 Abs. 1 EStG wird gemäß § 17 Abs. 2 EStG in der Weise ermittelt, dass vom Veräußerungspreis die Veräußerungskosten sowie die Anschaffungskosten abgezogen werden. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten und die nachträglichen Anschaffungskosten. Zu den nachträglichen Anschaffungskosten einer Beteiligung zählen nach den neuen Grundsätzen des Bundesfinanzhofs grundsätzlich nur solche Aufwendungen des Gesellschafters, die nach handels- oder bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage führen. Darunter fallen insbesondere Nachschüsse, sonstige Zuzahlungen wie Einzahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung. Die freiwillige und ohne Gewährung von Vorzügen seitens der Kapitalgesellschaft

erbrachte Einzahlung eines Gesellschafters in die Kapitalrücklage ist handelsbilanzrechtlich als Zuzahlung zu qualifizieren. Steuerrechtlich handelt es sich um eine Einlage des Gesellschafters in das Gesellschaftsvermögen. Hierdurch erhöhen sich die Anschaffungskosten des Gesellschafters für seine Beteiligung. Die Kapitalrücklage ist

Bestandteil des Eigenkapitals der Gesellschaft. Es ist steuerrechtlich nicht von Bedeutung, wie die Gesellschaft den eingezahlten Betrag verwendet.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof wies zudem darauf hin, dass in dieser Handhabung auch kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO vorliege.

Abzinsung von Verbindlichkeiten nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG

BFH, Urteil v. 18.9.2018 – XI R 30/16, DStR 2018, S 2517

Wird ein bisher bedingt verzinstes Darlehen ohne Bedingungseintritt in ein die Restlaufzeit umfassendes unbedingt verzinstes Darlehen mit einem Zinssatz, der dem effektiven Zinssatz eines bei einer Landesbank refinanzierten Darlehens entspricht, umgewandelt, liegt auch dann ein verzinsliches Darlehen i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG vor, wenn die Verzinsungsabrede zwar vor dem Bilanzstichtag erfolgte, der Zinslauf aber erst danach begann.

Hintergrund: Nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG sind Verbindlichkeiten grundsätzlich mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Nach Satz 2 der Vorschrift sind solche Verbindlichkeiten von der Abzinsung ausgenommen, deren Laufzeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt sowie Verbindlichkeiten, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Unternehmersgesellschaft, deren Geschäftszweck das Halten und Veräußern von Beteiligungen sowie die Vermögensverwaltung darstellt. Im Jahr 2010 erwarb die Klägerin im Rahmen einer Kapitalerhöhung Inhaberaktien an einer AG. Im Zusammenhang mit dem Erwerb der Aktien nahm die Klägerin ein Darlehen bei ihrem Alleingesellschafter auf. Die Laufzeit des Darlehens war nicht ausdrücklich vereinbart, jedoch war es mit einer Frist von 30 Tagen kündbar. Die erworbenen Aktien sollten im gleichen Jahr veräußert und der Veräußerungserlös sollte zur Tilgung des Darlehens verwendet werden. Der Darlehensvertrag sah vor, dass die Darlehensforderungen ab dem Tage des Geldeingangs bis zur Rückzahlung mit 3 % p. a. aus der erhaltenen Dividende der AG zu verzinsen sei. Somit würden Zinsen nur anfallen, wenn die AG Dividenden zahlt. Eine garantierte Mindestverzinsung war jedoch ausgeschlossen. Zu der beabsichtigten Veräußerung der Aktien sowie zu Dividendenzahlungen kam es in der Folgezeit nicht, da sich die AG wirtschaftlich negativ entwickelt hatte. Folglich unterblieb

auch die Darlehenstilgung. Daraufhin wurden die Bedingungen des Darlehensvertrags Ende 2010 angepasst und eine Mindestverzinsung ab 2011 festgelegt. Im Jahresabschluss passivierte die Klägerin die Darlehensverbindlichkeit in voller Höhe. Nach Prüfung des Darlehensvertrags gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass die Darlehensverbindlichkeit nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG abzuzinsen sei. Das Jahresergebnis der Klägerin erhöhte sich dementsprechend. Der Einspruch und die daraufhin erhobene Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung: Die Revision ist begründet. Das Darlehen ist als verzinslich anzusehen. Eine verzinsliche Verbindlichkeit liegt vor, wenn das Darlehen mit einer Zinsvereinbarung verbunden ist. Die Abzinsung gründet auf der typisierenden Vorstellung, dass eine erst in der Zukunft zu erfüllende Verpflichtung den Schuldner weniger belastet als eine sofortige Leistungspflicht. Sie beruht auf dem Faktor „Zeit“ und folgt demgemäß dem Grundsatz, dass erst in Zukunft zu erbringende Zahlungen gegenwärtig mit ihrem Barwert abzubilden sind. Ist jedoch das Darlehen verzinst, ist der Darlehensnehmer mit einer in der Zukunft zu erfüllenden Verpflichtung nicht weniger belastet als mit einer sofortigen Leistungspflicht. Anforderungen an die Höhe der vereinbarten Verzinsung gibt es hingegen nicht. Wird zunächst ein unverzinsliches Darlehen hingegeben und eine Verzinsung später vereinbart, ist von einer Verzinslichkeit der Verbindlichkeit auszugehen. Dies gilt auch dann, wenn die Verzinsung erst nach dem Bilanzstichtag erfolgt. Damit liegt ab dem Zeitpunkt der Anpassung des Darlehensvertrags eine Verzinslichkeit vor.

Hinweis: Aufgrund der Änderung der geplanten Veräußerung sowie der wirtschaftlichen Lage der AG liegt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs auch keine missbräuchliche Gestaltung i. S. d. § 42 AO vor, auch wenn die Anpassung des Darlehensvertrags kurz vor dem Bilanzstichtag erfolgt ist.

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb

BFH, Urteil v. 12.6.2018 – VIII R 14/15, BStBl. II 2018, S. 755

Fährt ein Unternehmer mit seinem betrieblichen Kfz von seiner Wohnung in die Firma und ermittelt die Privatnutzung seines Kfz nach der sog. 1 %-Methode, wird der Privatanteil für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb auch dann mit 0,03 % des Bruttolistenpreises des Kfz und der Entfernungsstrecke pro Monat angesetzt, wenn er durchschnittlich weniger als 15 Mal im Monat in den Betrieb fährt. Die bei Arbeitnehmern in diesem Fall mögliche Anwendung eines Prozentsatzes von 0,002 % bei taggenauer Dokumentation dieser Fahrten kommt nicht in Betracht.

Hintergrund: Ein Unternehmer muss die private Nutzung seines betrieblichen Kfz als Entnahme versteuern. Entscheidet er sich für die Ermittlung des Entnahmewertes nach der sog. 1 %-Methode, weil das Auto zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, muss er für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb 0,03 % des Bruttolistenpreises des Kfz pro Entfernungskilometer und Monat ansetzen. Soweit der sich danach ergebende Betrag höher ist als die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer, wird er dem Gewinn hinzugerechnet.

Sachverhalt: Die Klägerin war Steuerberaterin und als freie Mitarbeiterin in einer Kanzlei tätig, die sie im Streitjahr 85 Mal aufsuchte. Sie machte die Aufwendungen für ihr betriebliches Kfz als Betriebsausgaben geltend und ermittelte den Privatanteil nach der sog. 1 %-Methode. Für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb setzte sie lediglich 0,002 % des Bruttolistenpreises pro Tag und Entfernungskilometer an und zog hiervon die Entfernungspauschale ab. Die Differenz rechnete sie ihrem Gewinn hinzu. Das Finanzamt bestand auf der Anwendung von 0,03 % und gelangte so zu einem höheren Gewinn.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof wies die Klage ab. Ein Unternehmer darf hinsichtlich der Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb im Ergebnis nur die Entfernungspauschale steuerlich absetzen. Dies wird in der Weise erreicht, dass bei Anwendung der 1 %-Methode nach dem

Gesetz 0,03 % des Bruttolistenpreises des Kfz pro Entfernungskilometer und Monat als Entnahme gewinnerhöhend angesetzt und hiervon die Entfernungspauschale abgezogen wird. Ein Ansatz von 0,002 % pro Entfernungskilometer und pro Tag, an dem der Betrieb aufgesucht wird, kommt nicht in Betracht. Dieser für Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung vorgeschriebene Prozentsatz kommt nur bei Arbeitnehmern ausnahmsweise zum Ansatz, wenn sie weniger als 15 Mal im Monat zur Arbeitsstätte fahren; denn der Prozentsatz von 0,03 % ist dann zu hoch und führt zu einem zu hohen Arbeitslohn. Bei Unternehmern ist dagegen die Anwendung des für Arbeitnehmer ausnahmsweise geltenden Prozentsatzes von 0,002 % nicht geboten, auch wenn sie – wie die Klägerin – durchschnittlich weniger als 15 Mal pro Monat in den Betrieb fahren. Der Unternehmer hat es nämlich in der Hand, ein Fahrtenbuch zu führen und kann damit statt des Ansatzes von 0,03 % des Bruttolistenpreises die Aufwendungen ansetzen, die auf die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb entfallen.

Hinweis: Das Urteil zeigt, dass es ratsam sein kann, ein Fahrtenbuch zu führen. Insbesondere wenn Unternehmer nur wenige Privatfahrten unternehmen oder nur selten in den Betrieb fahren, kann das Fahrtenbuch gegenüber der 1 %-Methode vorteilhaft sein. Bei betrieblichen Kfz gibt es zwei Arten der Privatnutzung. Zum einen müssen die typischen Privatfahrten wie etwa Urlaubsfahrten oder Fahrten am Wochenende als Entnahme versteuert werden; dies erfolgt nach der 1 %-Methode oder nach der Fahrtenbuchmethode. Zum anderen dürfen die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb im Ergebnis nur mit der Entfernungspauschale abgesetzt werden; dies erfolgt durch die im Urteil dargestellten Berechnungsgrundsätze, indem entweder der Prozentsatz von 0,03 % oder – bei der Fahrtenbuchmethode – die auf diese Fahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden und hiervon jeweils die Entfernungspauschale abgezogen wird.

Verkauf eines gemischt genutzten PKW

Sächsisches Finanzgericht, Urteil v. 4.5.2017 – 5 K 1362/15, EFG 2018, S. 1348

Der Gewinn aus der Veräußerung eines gemischt genutzten Pkw, der dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet worden ist, ist in vollem Umfang steuerpflichtig und nicht nur im Umfang des betrieblichen Nutzungsanteils. Die Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen führt zu einer vollständigen betrieblichen Erfassung des Verkaufserlöses.

Hintergrund: Wirtschaftsgüter, die sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden, können dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet werden. Voraussetzung ist, dass die betriebliche Nutzung mindestens 10 % beträgt.

Sachverhalt: Der Kläger war Schriftsteller und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Er erwarb im Jahr 2008 einen Pkw, den er zu 75 % privat und zu 25 % betrieblich nutzte. Er ordnete das Auto seinem gewillkürten Betriebsvermögen zu und machte ab 2008 die Aufwendungen für den Pkw als Betriebsausgaben geltend. Die Privatnutzung versteuerte er als Betriebseinnahme, so dass 75 % der Aufwendungen als Entnahme den Gewinn wieder erhöhten. Im Jahr 2013 verkaufte er den Wagen und erfasste lediglich 25 % des Kaufpreises als Betriebseinnahme. Dies entsprach dem betrieblichen Nutzungsanteil. Das Finanzamt besteuerte hingegen den gesamten Gewinn.

Entscheidung: Das Finanzgericht wies die Klage ab. Durch die Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen im Jahr 2008 gehörte der Pkw zu 100 % zum Betriebsvermögen. Damit wird auch der Erlös aus dem Verkauf zu 100 % als Betriebseinnahme erfasst. Angesichts der vollständigen Zuordnung zum Betrieb gibt es keine Rechtfertigung, den Verkaufserlös nur zu 25 % als Betriebseinnahme zu erfassen. Aufgrund der Zuordnung des Pkw zum gewillkürten Betriebsvermögen konnten auch die Kfz-Aufwendungen seit 2008 als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Unbeachtlich ist, dass hiervon 75 % wieder als Entnahme dem Gewinn hinzugerechnet wurden, so dass sich im Ergebnis nur 25 % der Kfz-Aufwendungen gewinnmindernd ausgewirkt haben.

Hinweis: Hätte der Kläger einen Verlust aus dem Verkauf des Pkw erzielt, wäre dieser Verlust ebenfalls zu 100 %

betrieblich berücksichtigt worden. Das Problem im Streitfall war weniger der Verkauf, der zu 100 % als Betriebseinnahme erfasst wurde, sondern die gewinnerhöhende Entnahme im Umfang von 75 % der Kfz-Aufwendungen aufgrund der Privatnutzung in den Jahren seit 2008. Die Anwendung der sog. 1 %-Methode, bei der die Entnahme in Höhe von 1 % des Bruttolistenpreises monatlich angesetzt wird, war dem Kläger in den Jahren 2008 bis zum Verkauf im Jahr 2013 nicht möglich, weil die 1 %-Methode eine mehr als 50%ige betriebliche Nutzung voraussetzt. Der Fall zeigt, dass die Zuordnung eines Kfz zum gewillkürten Betriebsvermögen gut überlegt sein will, wenn ein späterer Verkauf des Kfz mit einem Gewinn, d. h. zu einem Preis über dem Buchwert, nicht ausgeschlossen ist. Eine bloße Nutzungseinlage, d. h. nur der Abzug der Aufwendungen, die durch betriebliche Fahrten veranlasst sind, kann dann ratsamer sein.

Korrektur unzutreffender 13b-Anwendung setzt keine Zahlung oder Abtretung der Umsatzsteuerforderung voraus

BFH, Urteil 27.9.2018 – V R 49/17, DStR 2018, S. 2423

Ein Bauträger, der aus den an ihn erbrachten Bauleistungen bis 2013 die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt hat (sog. Reverse Charge-Verfahren), obwohl das Reverse Charge-Verfahren nicht hätte angewendet werden dürfen, kann die Rückgängigmachung dieser Umsatzsteuerfestsetzung verlangen. Das Finanzamt darf die Herabsetzung der Umsatzsteuerfestsetzung nicht davon abhängig machen, dass der Bauträger die Umsatzsteuer an den Bauunternehmer nachzahlt oder dass das Finanzamt die Möglichkeit einer Aufrechnung erhält.

Hintergrund: Bis zum Jahr 2013 verlangte die Finanzverwaltung bei Leistungen von Bauunternehmern an Bauträger, die Grundstücke bebauen und veräußern, die Anwendung des sog. Reverse Charge-Verfahrens. Der Bauträger musste die Umsatzsteuer für den Bauunternehmer an das Finanzamt abführen. Im Jahr 2013 entschied der Bundesfinanzhof, dass das Reverse-Charge-Verfahren in diesen Fällen nicht anwendbar ist. Daher kommt es nun in vielen Fällen zu einer Rückabwicklung, weil einerseits der Bauunternehmer Umsatzsteuer nachzahlen muss und andererseits der Bauträger eine Erstattung der an das Finanzamt gezahlten Umsatzsteuer verlangen kann. Der Gesetzgeber hat die Rückabwicklung mittlerweile geregelt: Danach darf das Finanzamt die Umsatzsteuer zwar von dem leistenden Bauunternehmer nachfordern. Dieser darf allerdings die Nachforderung durch eine Abtretung seines Anspruchs gegenüber dem Bauträger auf Zahlung der Umsatzsteuer erfüllen.

Sachverhalt: Die Klägerin war Bauträgerin und wandte in den Jahren 2011 bis 2013 das Reverse Charge-Verfahren für die an sie erbrachten Leistungen der Bauunternehmer an. Sie führte daher die Umsatzsteuer an das Finanzamt ab.

Nachdem der Bundesfinanzhof im Jahr 2013 die Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens in diesen Fällen als rechtswidrig eingestuft hatte, beantragte die Klägerin eine Minderung der Umsatzsteuer, die das Finanzamt ablehnte. **Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof gab der Klage statt. Das Reverse Charge-Verfahren war in den Jahren 2011 bis 2013 bei Umsätzen von Bauunternehmern an Bauträger nicht anwendbar. Dies hat der Bundesfinanzhof bereits im Jahr 2013 entschieden. Die Klägerin hat daher einen Anspruch auf Minderung der Umsatzsteuer für 2011 bis 2013. Denn nicht die Klägerin hätte die Umsatzsteuer aus den Bauleistungen einbehalten und an das Finanzamt abführen müssen, sondern die Bauunternehmer selbst. Weitere Voraussetzungen muss die Klägerin nicht erfüllen. Zwar hat der Gesetzgeber die Rückabwicklung mittlerweile geregelt. Dies betrifft allerdings die Nachforderung der Umsatzsteuer von den leistenden Bauunternehmern, nicht jedoch die Erstattung der Umsatzsteuer an die Bauträger. Es ist daher für die Minderung der Umsatzsteuer nicht erforderlich, dass die Klägerin die Umsatzsteuer an die Bauunternehmer nachzahlt oder dass das Finanzamt eine Aufrechnungsmöglichkeit erhält.

Hinweis: Die Klägerin verhält sich dem Bundesfinanzhof zufolge auch nicht treuwidrig, wenn sie nunmehr die Minderung der Umsatzsteuer verlangt, ihrerseits die Umsatzsteuer aber noch nicht an die leistenden Bauunternehmer nachgezahlt hat. Denn die Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens beruhte auf der fehlerhaften Auffassung der Finanzverwaltung, die darauf bestanden hatte, dass Bauträger die Umsatzsteuer für die leistenden Bauunternehmer abführen müssen. Es ist nicht treuwidrig, wenn sich die Klägerin gegen eine fehlerhafte Besteuerung wendet. Mit ihrer Entscheidung stellen sich die Richter des

Bundesfinanzhofs gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, die das Erstattungsverlangen des Bauträgers für Leistungsbezüge bis zum Februar 2014 davon abhängig macht, dass der Bauträger Umsatzsteuer an den leistenden

Bauunternehmer nachzahlt oder für die Finanzverwaltung eine Aufrechnungsmöglichkeit gegen den Bauträger besteht. Diese Einschränkungen sind den Richtern des Bundesfinanzhofs zufolge rechtswidrig.



BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB

Standort Hamburg

Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
Tel.: +49 40 35006-0
Fax: +49 40 35006-133

Standort Berlin

Pariser Platz 4 A
10117 Berlin
Tel.: +49 30 565556-0
Fax: +49 30 565556-133

Standort Bochum

Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
Tel.: +49 234 610688 0
Fax: +49 234 610688 20

Standort Hannover

Gellertstraße 6
30175 Hannover
Tel.: +49 511 543688-31
Fax: +49 511 543688-34

Standort Dortmund

Semerteichstraße 54-56
44141 Dortmund
Tel.: +49 231 108771 0
Fax: +49 231 108771 13

Standort Frankfurt

Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
Tel.: +49 69 1200 7471-10
Fax: +49 69 1200 7471-13

E-Mail: info@BRL.de

www.BRL.de

Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an

**BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN,
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB.
© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN**

V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M. - Jungfernstieg 30 - D-20354 Hamburg