



Themen dieser Ausgabe

- Abzug von Refinanzierungszinsen für Gesellschafterdarlehen
- Veräußerungsnebenkosten als Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung
- Einkommensteuerliche Berücksichtigung einer Umsatzsteuervorauszahlung im Vorjahr
- Steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus
- Referentenentwurf für das Brexit-Steuerbegleitgesetz

Abzug von Refinanzierungszinsen für Gesellschafterdarlehen

BFH, Urteil v. 24.10.2017 – VIII R 19/16, DStR 2018, S. 2330

Ein Verzicht des Gesellschafters auf ein Gesellschafterdarlehen gegen Besserungsschein kann für Schuldzinsen, die auf ein Refinanzierungsdarlehen gezahlt werden, bis zum Eintritt des Besserungsfalls zu einem Wechsel des Veranlassungszusammenhangs hin zu den Beteiligungserträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG führen. Ein Wechsel des Veranlassungszusammenhangs tritt insbesondere ein, wenn der Gesellschafter durch den Verzicht auf Zins- und Tilgungsansprüche aus dem Gesellschafterdarlehen die Eigenkapitalbildung und Ertragskraft der Gesellschaft stärken will.

Hintergrund: Der Forderungsverzicht gegen Besserungsschein stellt ein Sanierungsinstrument dar, wonach der Verzicht mit einer Besserungsabrede verknüpft wird. Bei Eintritt bestimmter Umstände sollen Forderung und Verbindlichkeit demnach wieder aufleben. Im Ergebnis kann der Gläubiger durch den Forderungsverzicht einen Beitrag zur Sanierung des Unternehmens leisten und nach Überwindung der Krise wieder am wirtschaftlichen Erfolg des Schuldners teilnehmen.

Sachverhalt: Die Kläger waren an einer GmbH beteiligt. Seit 1997 hatten sie der Gesellschaft mehrere verzinsliche Gesellschafterdarlehen gewährt, die zum größten Teil bei Banken refinanziert wurden. Auf diese Refinanzierungsdarlehen zahlten die Kläger – auch in den Streitjahren 2009

und 2010 – Zinsen. In den Vorjahren hatten die Kläger sowohl auf die Zinsen als auch auf die Darlehensrückzahlung verzichtet. Jedoch sollte das Darlehen wiederaufleben, wenn die Befriedigung der Kläger ohne Gefährdung anderer Gläubiger möglich sei oder die Eigenkapitalquote der Gesellschaft 20% erreicht hätte. In den Streitjahren waren diese Bedingungen nicht erfüllt. Die Kläger machten die Schuldzinsen für die Refinanzierungsdarlehen als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt versagte dies mit der Begründung, dass durch den Verzicht die Überschusserzielungsabsicht fehle. Der Einspruch sowie die Klage vor dem Finanzgericht blieben ohne Erfolg.

Entscheidung: Das Finanzgericht hat zu Recht erkannt, dass die Schuldzinsen aus den Refinanzierungsdarlehen in den Streitjahren nicht durch die nach Eintritt des Besserungsfalls erzielbaren Kapitalerträge gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG, sondern nur noch durch die Beteiligungserträge der Kläger gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG veranlasst waren. Aufgrund des Verzichts auf die Ansprüche aus den Gesellschafterdarlehen hat sich der ursprüngliche wirtschaftliche Zusammenhang der Refinanzierungszinsen, der zu den Kapitalerträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG aus den Gesellschafterdarlehen bestand, hin zu den Beteiligungserträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG verlagert. Diese Verlagerung ist durch den Forderungsverzicht bedingt und hat zur Folge, dass das Werbungskostenabzugsverbot im Sinne des § 20 Abs. 9 Satz 1 2. Halbsatz EStG

greift. Bei Eintritt des Besserungsfalls werden die Gesellschaftendarlehen wieder zu Fremdkapital.

Veräußerungsnebenkosten als Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung

FG Köln, Urteil v. 21.3.2018 – 3 K 2364/15, BeckRS 2018, 22445

Fallen beim Verkauf einer nicht vermieteten Immobilie Makler-, Rechtsanwalts- oder Notarkosten an, können diese als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden, wenn mit dem Verkaufserlös eine Immobilie angeschafft wird, die zur Vermietung genutzt wird.

Hintergrund: Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Für den Abzug bedarf es eines Veranlassungszusammenhangs zwischen den Aufwendungen und einer bestimmten Einkunftsart. Eine derartige Veranlassung liegt vor, wenn objektiv ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der auf die Einkunftsart gerichtete Tätigkeit besteht und subjektiv die Aufwendungen der Förderung der Einkunftsart dienen.

Sachverhalt: Die Klägerin war Eigentümerin eines Einfamilienhauses, das ihr von ihrem Vater gegen Einräumung eines lebenslangen Nießbrauchsrechts übertragen worden war. Eine Miete zahlten die Eltern nicht. Im Jahr 2013 erwarb die Klägerin eine noch zu errichtende Eigentumswohnung. Der Kaufpreis war nach Baufortschritt zu zahlen. Die Klägerin beabsichtigte, die Wohnung nach Fertigstellung an ihre Eltern zu vermieten, die dann aus dem Einfamilienhaus umziehen sollten. Zudem beabsichtigte sie, für die Finanzierung der Eigentumswohnung den Erlös aus der Veräußerung des Einfamilienhauses zu nutzen. Ein Jahr darauf veräußerte die Klägerin das Einfamilienhaus. Im Rahmen der Veräußerung entstanden der Klägerin unter anderem Makler-, Rechtsanwalts- und Notarkosten. Der

Hinweis: Da die Kläger für die Kapitalerträge aus der GmbH keinen wirksamen Antrag gemäß § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG gestellt haben, bleibt es bei einem Verbot des Werbungskostenabzugs anstelle der Berücksichtigung von 60% der Refinanzierungskosten.

Veräußerungserlös wurde überwiegend zur Tilgung des Darlehens für die Eigentumswohnung verwendet. In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Klägerin die im Zusammenhang mit der Veräußerung des Einfamilienhauses entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das beklagte Finanzamt lehnte die Berücksichtigung als Werbungskosten hingegen ab, da das Einfamilienhaus zuvor nicht vermietet wurde.

Entscheidung: Die Klage ist begründet. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung kommt einerseits dem mit den Aufwendungen verfolgten Zweck, der auf die Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gerichtet sein muss, und andererseits der Verwendung der Mittel entscheidende Bedeutung zu. Die Aufwendungen können ausnahmsweise zu den Finanzierungskosten eines anderen Objekts gehören, wenn und soweit der Erlös von vornherein zur Finanzierung dieses Objekts bestimmt und auch tatsächlich verwendet worden ist. In diesem Fall kann der Zusammenhang der Aufwendungen mit der Finanzierung und damit mit der Einkünfteerzielung aus dem angeschafften oder entschuldeten Objekt den Zusammenhang mit der Veräußerung des anderen Objekts überlagern. Allerdings können die Werbungskosten nur in Höhe des prozentualen Anteils angesetzt werden, mit dem der Veräußerungserlös zur Rückzahlung des Darlehens bestimmt war.

Hinweis: Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Einkommensteuerliche Berücksichtigung einer Umsatzsteuervorauszahlung im Vorjahr

BFH, Urteil v. 27.6.2018 – X R 44/16, DStR 2018, S. 2257

Eine Umsatzsteuervorauszahlung, die innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt wird, ist auch dann im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit abziehbar, wenn der 10. Januar des Folgejahres auf einen Sonnabend, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag fällt.

Hintergrund: Ausgaben sind grundsätzlich in dem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz bilden regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die bei dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres anfallen, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind. Als kurze Zeit gilt ein 10-Tages-Zeitraum.

Sachverhalt: Die Klägerin und Revisionsbeklagte ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Für den Monat Dezember 2014 leistete sie eine Umsatzsteuervorauszahlung durch Banküberweisung. Das Konto wurde am 8.1.2015 belastet. Die Klägerin machte die Zahlung als Betriebsausgabe im Rahmen der Gewinnermittlung für das Jahr 2014 geltend. Das Finanzamt versagte den Betriebsausgabenabzug, da es der Ansicht war, dass die Betriebsausgabe dem Jahr 2015 zuzurechnen sei. Grund hierfür war, dass der 10.1.2015 auf einen Sonnabend fiel. Aufgrund des § 108 Abs. 3 AO ist die Fälligkeit dadurch auf den nächsten Werktag zu verlegen. Somit sei die Fälligkeit außerhalb des 10-Tages-Zeitraums. Die nach erfolglosem Einspruch eingelegte Klage hatte Erfolg. Hiergegen legte das Finanzamt Revision ein.

Entscheidung: Die Revision ist unbegründet. Das Finanzgericht hat zutreffend erkannt, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 als Betriebsausgabe für 2014 zu berücksichtigen ist. Umsatzsteuervorauszahlungen stellen regelmäßig wiederkehrende Ausgaben dar, deren Wiederholung bei der Art der von dem Steuerpflichtigen

erbrachten Leistungen von vornherein feststeht. Die Zahlung wurde unstreitig am 8.1.2015 erbracht. Es kann dahinstehen, ob es zur Anwendung des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG erforderlich ist, dass die Umsatzsteuervorauszahlung innerhalb dieses 10-Tages-Zeitraums nicht nur gezahlt, sondern auch fällig sein muss. Denn § 18 Abs. 1 Satz 4 UStG regelt klar, dass die Vorauszahlung am 10. Tag des Voranmeldungszeitraums fällig ist. Eine mögliche Fristverlängerung durch Fristende am Wochenende oder Feiertagen bleibt außerdem für § 11 EStG außer Betracht. Die Verlängerung der Frist ist nicht auf § 11 EStG anwendbar, da jene Vorschrift keine Frist regelt, sondern lediglich eine gesetzlich normierte Zufluss- bzw. Abflussfiktion schafft.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof weist zudem darauf hin, dass der Zweck des § 108 Abs. 3 EStG die Wahrung von Sonn- und Feiertagsruhe und die Berücksichtigung der in Wirtschaft und öffentlicher Verwaltung üblichen Fünftagewoche ist. Die Vorschrift will daher zugunsten des Steuerpflichtigen wirken, nicht aber verhindern, dass § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG in bestimmten Jahren aufgrund einer kalendrischen Konstellation zur Anwendung kommen kann.

Steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen v. 29.8.2018, [hier](#) zu finden.

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus sollen die im Rahmen der von der Bundesregierung gestarteten Wohnraumoffensive vorgesehenen steuerlichen Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment in die Tat umgesetzt werden. Dies soll durch die Einführung einer Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau in § 7b EStG erfolgen. So sollen die Maßnahmen der Länder im Mietwohnungsneubau unterstützt werden, um insbesondere private Investoren zum Bau bezahlbaren Mietwohnraums anzuregen.

Hintergrund: Hintergrund sind der Mangel an bezahlbarem Wohnraum für Menschen mit geringem oder mittlerem Einkommen sowie die steigenden Mieten. Nur durch verstärkten Wohnungsneubau kann die Nachfrage gedeckt werden. Die Maßnahme soll vorwiegend auf private Investoren abzielen, sich verstärkt im bezahlbaren Mietwohnungsneubau zu engagieren.

Inhalt des Referentenentwurfs: Der Referentenentwurf sieht die Einführung einer zeitlich befristeten Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohngebäude vor. Die Sonderabschreibungen sollen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren bis zu 5% jährlich betragen. Neben der

Sonderabschreibung ist die reguläre lineare Afa vorzunehmen. Die Sonderabschreibungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn erstens durch Baumaßnahmen auf Grund eines nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neuer, bisher nicht vorhandener Wohnraum in einem Gebäude geschaffen wird, der für die entgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken geeignet ist. Zweitens sollen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 3.000 je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen und drittens soll die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Dient die Wohnung nicht im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken, ist die Sonderabschreibung rückgängig zu machen. Für diese und weitere Rückgängigmachungen sieht die Vorschrift eine gesonderte Ablaufhemmung vor. Die Bemessungsgrundlage soll für die Sonderabschreibung auf maximal EUR 2.000 pro Quadratmeter beschränkt sein.

Hinweis: Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung soll insgesamt zeitlich begrenzt werden auf im Jahr 2026 endende Wirtschafts- oder Kalenderjahre.

Referentenentwurf für das Brexit-Steuerbegleitgesetz

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen v. 29.8.2018, [hier](#) zu finden.

Das Bundesministerium der Finanzen hat den Referentenentwurf für das Gesetz über die steuerlichen Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union veröffentlicht.

Hintergrund: Am 29.3.2017 unterrichtete das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland (Vereinigtes Königreich) den Europäischen Rat von seiner Absicht, aus der Europäischen Union auszutreten, und leitete damit offiziell das Verfahren nach Artikel 50 des Vertrags über die Europäische Union (EUV) ein. Nach Art. 50 Abs. 3 EUV endet die Mitgliedschaft des Vereinigten Königreichs in der Europäischen Union („Brexit“) zwei Jahre später, es sei denn, der Europäische Rat beschließt im Einvernehmen mit dem betroffenen Mitgliedstaat einstimmig, diese Frist zu verlängern.

Inhalt des Referentenentwurfs: Zum einen sieht der Referentenentwurf im Umwandlungssteuergesetz die Verhinderung einer rückwirkenden Besteuerung des Einbrin-

gungsgewinns vor, indem der Brexit allein nicht als schädliches Ereignis im Sinne des § 22 Abs. 1 Satz 6 Nr. 6 und Abs. 2 Satz 6 EStG anzusehen ist. Daneben soll die zwingende Auflösung des Ausgleichspostens im Rahmen der Entstrickungsbesteuerung verhindert werden, sofern dieser vor dem Brexit gebildet wurde. Hierzu wird ein neuer Absatz 6 in § 4g EStG aufgenommen, der besagt, dass allein der Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union nicht zur zwangsweisen Auflösung des Ausgleichspostens gemäß § 4g Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG führt. Steuerliche Nachteile, die im Rahmen der Riester-Förderung auftreten, sollen vermieden werden. Redaktionelle Änderungen ergeben sich im Umsatzsteuergesetz und weitere Änderungen im Pfandbriefgesetz sowie im Gesetz über Bausparkassen.

Hinweis: Die Regelungen des Brexit-Steuerbegleitgesetzes sollen somit verhindern, dass allein der Brexit für den Steuerpflichtigen nachteilige Rechtsfolgen auslöst, obwohl dieser bereits alle steuerlich relevanten Handlungen vor dem Brexit vollzogen hat.



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