

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

11 | 2017

Für GmbH-Gesellschafter

Geänderte Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen des Gesellschafters

| Wird ein Gesellschafter im Insolvenzverfahren als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen, führt dies **nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung**. Diese Rechtsprechungsänderung des Bundesfinanzhofs beruht auf der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das „Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (kurz: MoMiG)“.

Hintergrund

Zu nachträglichen Anschaffungskosten einer Beteiligung führten nach bisheriger Rechtsprechung auch **nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung**. Dies war insoweit vorteilhaft, als sich dadurch der Veräußerungs- oder Auflösungsgewinn verminderte oder ein entsprechender Verlust erhöhte.

Nachträgliche Anschaffungskosten nahm der Bundesfinanzhof u. a. an

- beim Ausfall des Gesellschafters mit seinem Anspruch auf Rückzahlung eines der Gesellschaft gewährten Darlehens oder
- bei Zahlung des Gesellschafters auf eine Bürgschaft und Wertlosigkeit des gegen die Gesellschaft gerichteten Rückgriffsanspruchs.

Voraussetzung war, dass die Darlehenshingabe oder die Übernahme der Bürgschaft durch **das Gesellschaftsverhältnis** veranlasst waren. Für diese Beurteilung war entscheidend, ob die Finanzierungshilfe **eigenkapitalersetzend** war.

Bei der Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten wurden mehrere Fälle unterschieden. So konnte der **Nennwert des Darlehens** relevant sein. Bei einem „stehen gelassenen Darlehen“ war in der Regel der gemeine Wert in dem Zeitpunkt maßgeblich, in dem es der Gesellschafter mit Rücksicht auf das Gesellschaftsverhältnis nicht abzieht; dies konnte sogar ein Wert von 0 EUR sein.

Durch das ab dem 1.11.2008 geltende MoMiG wurde das **Eigenkapitalersatzrecht dereguliert**. So wurden z. B. die

Daten für den Monat Dezember 2017

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 11.12.2017
- ESt, KSt = 11.12.2017

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 14.12.2017
- ESt, KSt = 14.12.2017

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 12/2017 = 27.12.2017

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

9/16	2/17	5/17	9/17
+ 0,5 %	+ 2,2 %	+ 1,4 %	+ 1,8 %

Bestimmungen über kapitalersetzende Darlehen aus dem GmbH-Gesetz entfernt und **im Insolvenzrecht sowie im Anfechtungsgesetz neu geregelt**.

Die Neuregelung ist dadurch gekennzeichnet, dass **alle Gesellschafterdarlehen** – mit Ausnahme der durch das Sanierungsprivileg und das Kleinanle-

gerprivileg begünstigten Darlehen – in der Insolvenz **nachrangig sind** und eine Rückzahlung innerhalb eines Jahres vor Stellung des Insolvenzantrags **angefochten** werden kann. Infolgedessen wird nicht mehr zwischen kapitaleretzenden und übrigen Gesellschafterdarlehen unterschieden.

Seitdem war umstritten und **höchstrechtlich ungeklärt**, welche Auswirkungen dies steuerrechtlich auf die Rechtsprechung zu nachträglichen Anschaffungskosten hat.

Neue Rechtsprechung

■ Sachverhalt

In dem – das Jahr 2010 betreffenden – Streitfall hatte ein Alleingesellschafter einer GmbH Bürgschaften für deren Bankverbindlichkeiten übernommen. In der Insolvenz der GmbH wurde er von der Gläubigerbank in Anspruch genommen. Da er mit seinem Regressanspruch gegen die insolvente GmbH ausgefallen war, begehrte er die steuerliche Berücksichtigung der in diesem Zusammenhang geleisteten Zahlungen auf der Grundlage der bisherigen Rechtsprechung.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist die gesetzliche Grundlage für die bisherige Annahme von nachträglichen Anschaffungskosten **mit der**

Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts entfallen. Nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung sind deshalb nur noch nach Maßgabe der handelsrechtlichen Begriffsdefinition (§ 255 HGB) anzuerkennen.

PRAXISHINWEIS | Der Bundesfinanzhof hat eine zeitliche Anwendungsregelung getroffen. Danach gilt Vertrauensschutz in die bisherige Rechtsprechung für alle Fälle,

- in denen der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft eine eigenkapitaleretzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Urteils-Veröffentlichung (am 27.9.2017) geleistet hat oder
- wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitaleretzend geworden ist.

Diese Fälle sind, wenn es für die Steuerpflichtigen günstiger ist, weiterhin nach den bisher geltenden Grundsätzen zu beurteilen. Somit konnte auch der Gesellschafter im Streitfall seinen Forderungsausfall als nachträgliche Anschaffungskosten geltend machen.

Beachten Sie | Der Bundesfinanzhof hat angekündigt, dass er die neuen Grundsätze demnächst in einer Reihe **weiterer Fälle** konkretisieren wird.

Quelle | BFH-Urteil vom 11.7.2017, Az. IX R 36/15, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 196756; BFH, PM Nr. 60 vom 27.9.2017

Für Unternehmer

Finanzverwaltung wendet das „Geschenke-Urteil“ nicht so streng an wie erwartet!

| Unternehmen können die **Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde** mit einem pauschalen Steuersatz von 30 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) für den Zuwendungsempfänger übernehmen. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist das Unternehmen jedoch nicht zum Betriebsausgabenabzug berechtigt, wenn die **Zuwendung zusammen mit der pauschalen Steuer 35 EUR übersteigt**. Die gute Nachricht ist: Die Finanzverwaltung wendet das Urteil nicht so streng an, wie befürchtet. |

Da das Urteil im Bundessteuerblatt veröffentlicht wurde, ist es von den Finanzämtern allgemein anzuwenden. Es wurde allerdings auch **eine Fußnote** mit folgendem Inhalt gesetzt: „Die Finanzverwaltung wendet die Vereinfachungsregelung in Rdnr. 25 des BMF-Schreibens vom 19. Mai 2015 (BStBl I S. 468) weiter an“.

Nach dieser Vereinfachungsregelung richtet sich die Abziehbarkeit der Pau-

schalsteuer als Betriebsausgabe danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abziehbar sind. Das bedeutet Folgendes: Für das Überschreiten der 35 EUR-Grenze ist weiterhin **allein der Geschenkwert** maßgeblich.

Quelle | BFH-Urteil vom 30.3.2017, Az. IV R 13/14, BStBl II 2017, S. 892; BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Az. IV C 6 - S 2297-b/14/10001

Für Arbeitgeber

Geldwerter Vorteil für BahnCard: Entscheidend ist die Prognoserechnung

| Beschaffen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine BahnCard 50 oder 100 sowohl zur dienstlichen als auch zur privaten Nutzung, dann hängt es von der **Amortisations-Prognose** ab, ob der Arbeitnehmer für deren private Nutzungsmöglichkeit **einen geldwerten Vorteil** versteuern muss. So lautet eine bundesweit abgestimmte Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main. |

Prognose einer Vollamortisation

Die Anschaffung der BahnCard erfolgt im **überwiegend eigenbetrieblichen Interesse**, wenn der Arbeitgeber per Kalkulation prognostiziert, dass ihn die BahnCard weniger kostet, als etwaige Einzelfahrscheine für die beruflichen Fahrten (Auswärtstätigkeiten). Ist dies der Fall, muss für die private Nutzungsmöglichkeit **kein geldwerter Vorteil** versteuert werden.

PRAXISHINWEIS | Tritt die prognostizierte Vollamortisation aus unvorhersehbaren Gründen (z. B. Krankheit des Arbeitnehmers) nicht ein, ist keine Nachsteuerung vorzunehmen. Denn das überwiegend eigenbetriebliche Interesse bei Hingabe der BahnCard wird hierdurch nicht berührt.

Prognose einer Teilamortisation

Wenn die ersparten Fahrtkosten unter dem BahnCard-Preis liegen, stellt die Überlassung der BahnCard zunächst in **voller Höhe steuerpflichtigen Arbeitslohn** dar.

Beachten Sie | Die während der Gültigkeitsdauer der BahnCard durch deren Nutzung für dienstliche Fahrten **ersparten Fahrtkosten** können dann gegebenenfalls monatsweise oder auch am Ende des Gültigkeitszeitraums **als Korrekturbetrag** den steuerpflichtigen Arbeitslohn mindern.

Quelle | OFD Frankfurt am Main, Verfügung vom 31.7.2017, Az. S 2334 A – 80 – St 222, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 196491

Für alle Steuerpflichtigen

Vorweggenommene Erbfolge bei Anteilen an einer GmbH: Übergeber darf kein Geschäftsführer bleiben

| Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs sind **Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung von GmbH-Anteilen** nur dann als Sonderausgaben abziehbar, wenn der Übergeber nach der Übertragung nicht mehr Geschäftsführer der Gesellschaft ist. |

Hintergrund: Der Sonderausgabenabzug von Versorgungsleistungen bei vorweggenommener Erbfolge ist auf **bestimmte Vermögensübertragungen** beschränkt. Begünstigt ist u. a. die Übertragung eines mindestens 50 %igen GmbH-Anteils, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

■ Sachverhalt

Vater (V) hatte seinen 100 %igen GmbH-Anteil mittels vorweggenommener Erbfolge auf seinen Sohn (S) übertragen. S wurde deren alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer. V blieb allerdings weiter Geschäftsführer. Die Zahlungen an seine Eltern machte S als Versorgungsleistungen bei den Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt und das Finanzgericht Münster lehnten dies ab, da V als Vermögensübergeber seine Geschäftsführer-Tätigkeit nicht vollständig eingestellt hatte. Diese Ansicht teilte schließlich auch der Bundesfinanzhof.

Bleibt der Vermögensübergeber Geschäftsführer, überträgt er nur eine Kapitaleinkunftsquelle, deren Überlassung nach dem Willen des Gesetzgebers nicht begünstigt werden sollte, so der Bundesfinanzhof.

PRAXISHINWEIS | Auch die Finanzverwaltung ist der Ansicht, dass der Vermögensübergeber seine Geschäftsführerfunktion aufgeben muss. Er darf jedoch noch selbstständig oder nicht-selbstständig für die GmbH tätig sein.

Quelle | BFH-Urteil vom 20.3.2017, Az. X R 35/16, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 196051; BMF-Schreiben vom 11.3.2010, Az. IV C 3 - S 2221/09/10004

Für Vermieter

Mutwillige Schäden des Mieters nach der Anschaffung des Gebäudes: Kosten sind sofort abzugsfähig

| Aufwendungen zur Beseitigung eines Substanzschadens, der nach Anschaffung einer vermieteten Immobilie durch das **schuldhafte Handeln des Mieters** verursacht worden ist, können **als Werbungskosten sofort abziehbar** sein. In diesen Fällen handelt es sich nicht um anschaffungsnahe Herstellungskosten. |

Hintergrund

Anschaffungsnahe Herstellungskosten liegen vor, wenn innerhalb **von drei Jahren** nach Anschaffung des Gebäudes Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen durchgeführt werden, deren **Nettoaufwendungen 15 % der Gebäude-Anschaffungskosten** übersteigen. Gesetzlich ausgenommen sind: Aufwendungen für Erweiterungen und Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.

Beachten Sie | Durch eine Umqualifizierung der Aufwendungen in Herstellungskosten sind die Kosten nicht sofort (im Jahr der Zahlung) abzugsfähig. Sie wirken sich **nur über die Gebäudeabschreibung (regelmäßig 50 Jahre)** als Werbungskosten aus.

■ Sachverhalt

Eine Steuerpflichtige hatte eine vermietete Eigentumswohnung in einem mangelfreien Zustand erworben. Sie kündigte das Mietverhältnis, weil die Mieterin die Leistung fälliger Nebenkostenzahlungen verweigerte. Im Zuge der Rückgabe der Mietsache wurden umfangreiche, von der Mieterin jüngst verursachte Schäden (z. B. eingeschlagene Scheiben an Türen und zerstörte Bodenfliesen) festgestellt.

Die Vermieterin machte die Kosten für die Schadenbeseitigung in ihrer Steuererklärung als **Erhaltungsaufwand** geltend. Da die 15 %-Grenze überschritten war, versagte das Finanzamt den Sofortabzug – jedoch zu Unrecht, wie das Finanzgericht Düsseldorf und der Bundesfinanzhof entschieden.

Grundsätzlich sind **sämtliche Kosten** für bauliche Maßnahmen zusammenzurechnen. Darunter fallen z. B. **Schönheitsreparaturen** oder auch Kosten für die Herstellung der Betriebsbereitschaft. Selbst die Beseitigung verdeckter – **im Anschaffungszeitpunkt bereits vorhandener** – Mängel fällt hierunter. Nichts anderes gilt für die Kosten zur Beseitigung von bei der Anschaffung angelegten, aber erst nach dem Erwerb auftretenden altersüblichen Mängeln.

Diese typisierende Betrachtungsweise hat der Bundesfinanzhof jetzt zumindest insoweit eingeschränkt, als der Schaden **nach dem Erwerb des Gebäudes** eingetreten und auf das **schuldhafte Verhalten Dritter** zurückzuführen ist. In diesen Fällen können die Aufwendungen als **Erhaltungsaufwand** und damit sofort als Werbungskosten abgezogen werden.

Quelle | BFH-Urteil vom 9.5.2017, Az. IX R 6/16, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 196887

Für Arbeitgeber

Geplante Sachbezugswerte für 2018

| Nach dem vorgelegten Entwurf des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales soll der monatliche Sachbezugswert für **freie Unterkunft** in 2018 von 223 EUR auf 226 EUR und der monatliche Sachbezugswert für **freie Verpflegung** auf 246 EUR (derzeit 241 EUR) steigen. Mit der noch ausstehenden Zustimmung des Bundesrats ist zu rechnen. |

Damit ergeben sich für **Mahlzeiten** folgende Sachbezugswerte:

■ Sachbezugswerte für Mahlzeiten

Mahlzeit	monatlicher Wert	kalendertäglicher Wert
Frühstück	52 EUR (2017: 51 EUR)	1,73 EUR (2017: 1,70 EUR)
Mittag- bzw. Abendessen	97 EUR (2017: 95 EUR)	3,23 EUR (2017: 3,17 EUR)

Für Unternehmer

Europäischer Gerichtshof zur Soll-Besteuerung bei der Umsatzsteuer gefragt

| Der Bundesfinanzhof zweifelt an der uneingeschränkten **Pflicht zur Vorfinanzierung der Umsatzsteuer** durch Unternehmer bei der **Soll-Besteuerung**. Daher hat er ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof gerichtet. |

Hintergrund: Bei der Soll-Besteuerung ist die Umsatzsteuer grundsätzlich **mit der Leistungsausführung** abzuführen, was die Liquidität belasten kann. Unter Voraussetzungen (z. B. Umsatz im vorangegangenen Jahr nicht mehr als 500.000 EUR) kann eine Besteuerung per Antrag auch erst **im Vereinnahmungszeitpunkt** erfolgen (**Ist-Besteuerung**).

Beachten Sie | Bei der Soll-Besteuerung hat der Bundesfinanzhof in 2013 eine **Steuerberichtigung bei Leistungserbringung** zugelassen, soweit ein Unternehmer seinen Entgeltanspruch wegen eines vertraglichen Einbehalts zur **Absicherung von Gewährleistungsansprüchen** über einen Zeitraum von zwei bis fünf Jahren nicht verwirklichen kann. Die Verwaltung wendet dieses Urteil an – **aber nur mit Einschränkungen**. So darf z. B. eine Absicherung durch eine Bankbürgschaft nicht möglich sein.

■ Sachverhalt

Im Streitfall setzte der Vergütungsanspruch einer im bezahlten Fußball tätigen Spielervermittlerin voraus, dass der Spieler beim neuen Verein einen Vertrag unterschrieb und die DFL-GmbH als Lizenzgeber eine Spieleraubnis erteilte. Die Zahlungen waren in Raten verteilt auf die Laufzeit des Arbeitsvertrags zu leisten, wobei die Fälligkeit und das Bestehen der einzelnen Ratenansprüche unter der Bedingung des Fortbestehens des Vertrags zwischen Verein und Spieler standen.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Vermittlerin ihre in 2012 erbrachten Leistungen auch insoweit bereits in 2012 zu versteuern habe, als sie Entgeltbestandteile vertragsgemäß erst in 2015 beanspruchen konnte.

Der Bundesfinanzhof bezweifelt, ob diese Besteuerungspraxis mit den **Vorgaben des Unionsrechts** vereinbar ist. Auf seine Vorlage hin soll der Europäische Gerichtshof vor allem entscheiden, ob der Steuerpflichtige verpflichtet ist, die für die Leistung geschuldete Steuer **für einen Zeitraum von zwei Jahren vorzufinanzieren**, wenn er die Vergütung für seine Leistung (teilweise) erst zwei Jahre nach Entstehung des Steuertatbestands erhalten kann.

PRAXISHINWEIS | Die vorgelegten Fragen beziehen sich primär auf bedingte Vergütungsansprüche, können aber auch bei befristeten Zahlungsansprüchen wie z. B. beim Ratenverkauf im Einzelhandel oder bei einzelnen Formen des Leasings bedeutsam sein. Auch hier besteht bisher die Pflicht, die Umsatzsteuer für die Warenlieferung bereits mit der Übergabe der Ware vollständig abzuführen. Dies gilt auch dann, wenn der Unternehmer einzelne Ratenzahlungen erst über eine Laufzeit von mehreren Jahren vereinnahmen kann.

Quelle | BFH, Beschluss (EuGH-Vorlage) vom 21.6.2017, Az. V R 51/16, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 196609; BFH, PM Nr. 59 vom 20.9.2017; BFH-Urteil vom 24.10.2013, Az. V R 31/12

Für Kapitalanleger

Ab 2018 gelten neue Steuerregeln für Fonds-Altanteile

| Mit Einführung der Abgeltungsteuer wurde ein **Bestandsschutz für die Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen** aus vor 2009 angeschafften Investmentanteilen eingeräumt. Dieser Bestandsschutz wurde durch das Investmentsteuerreformgesetz vom 19.7.2016 (BGBl I 2016, S. 1730) aber **zum 31.12.2017 zeitlich gekappt**. |

Danach bleiben nur noch die **bis zum 31.12.2017** eingetretenen Wertveränderungen steuerfrei. Für **ab 2018** erzielte Wertveränderungen wird bei einer späteren Veräußerung über die Veranlagung

ein **personenbezogener Freibetrag von 100.000 EUR** gewährt. Da der Freibetrag nur für diese Altanteile gilt, sollten Altanteile also nicht vorschnell veräußert werden.

Für alle Steuerpflichtigen

Sind die Kosten für einen „Hunde-Gassi-Service“ steuerbegünstigt?

| Nach einem Urteil des Finanzgerichts Hessen sind **Aufwendungen für einen „Hunde-Gassi-Service“** als **haushaltsnahe Dienstleistungen** begünstigt. Das bedeutet: Auf Antrag wird die Einkommensteuer in diesen Fällen um 20 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen (höchstens 4.000 EUR) ermäßigt. |

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist die Versorgung und Betreuung eines **in den Haushalt des Steuerpflichtigen** aufgenommenen Haustieres eine haushaltsnahe Dienstleistung. „Dogsitter-Kosten“ sollen nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster jedoch nicht begünstigt sein, wenn die Hunde außerhalb der Wohnung und des Gartens des Steuerpflichtigen betreut werden.

Die **raumbezogene Betrachtungsweise** des Finanzgerichts Münster überzeugte die Finanzrichter aus Hessen nicht. Begründung: Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist der Begriff **„im Haushalt“** räumlich-funktional **auszulegen**, sodass die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt werden. Somit (so die Schlussfolgerung) handelt es sich beim „Gassi gehen“ um eine Leistung mit einem **unmittelbar räumlichen Bezug zum Haushalt**, die dem Haushalt (dem haushaltszugehörigen Tier) dient.

Beachten Sie | Die Verwaltung hat gegen diese Entscheidung **Nichtzulassungsbeschwerde** eingelegt. Somit ist nun der Bundesfinanzhof gefragt.

Quelle | FG Hessen, Urteil vom 1.2.2017, Az. 12 K 902/16, NZB BFH Az. VI B 25/17, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 195268; FG Münster, Urteil vom 25.5.2012, Az. 14 K 2289/11 E; BFH-Urteil vom 3.9.2015, Az. VI R 13/15

➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.