

Mandanteninformation

Mai 2019



Themen dieser Ausgabe



Verlustübernahmeregelung bei
Organschaften



Ausfall von Gesellschafterdarlehen



Vertraglich übernommene
Gewerbesteuer als Veräußerungs-
kosten



Teilwertabschreibung auf Anteile
an offenen Immobilienfonds



Zeitnahe Führung eines
elektronischen Fahrtenbuchs



Impressum



Verlustübernahmeregelung bei Organschaften

BMF, Schreiben v. 3.4.2019 - IV C 2 - S 2770/08/10004 :001, [hier zu finden](#).

Das Bundesfinanzministerium hat ein Schreiben zur Verlustübernahmeregelung bei Organschaften veröffentlicht.

Hintergrund: Mit Urteil vom 10.5.2017 (Az. I R 93/15) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass Gewinnabführungsverträge von Organschaften i. S. d. § 17 KStG nur dann die Voraussetzungen zur Verlustübernahme erfüllen, wenn der Gewinnabführungsvertrag bei wörtlicher Wiedergabe des § 302 AktG auch die Regelung des § 302 Abs. 4 AktG enthält. Fehlte dieser Verweis in Alt-Fällen, so war dies nach Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 16.12.2005 (BStBl. I 2006, S. 12) nicht zu beanstanden.

Inhalt des BMF-Schreibens: Gewinnabführungsverträge, die keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalten, jedoch unter die Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16.12.2005 fallen, stehen der Anerkennung der Organschaft nicht entgegen, wenn diese bis zum Ablauf des 31.12.2019 angepasst werden (Ergänzung eines dynamischen Verweises). Diesbezüglich liegt kein Neuabschluss des Gewinnabführungsvertrages vor und die 5jährige Mindestlaufzeit beginnt nicht von neuem zu laufen.

Hinweis: Sofern das Organschaftsverhältnis vor dem 1.1.2020 beendet wird, kann eine Anpassung des Gewinnabführungsvertrages unterbleiben.

Ausfall von Gesellschafterdarlehen

BMF-Schreiben v. 5.4.2019 - IV C 6 - S 2244/17/10001, [hier zu finden](#).

Das Bundesfinanzministerium hat sich zur geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs geäußert, nach der der Ausfall von Gesellschafterdarlehen bei GmbH-Gesellschaftern und Aktionären grundsätzlich nicht mehr steuerlich berücksichtigt wird. Das Bundesfinanzministerium folgt damit der neuen Rechtsprechung, erkennt aber ebenso wie der Bundesfinanzhof aus Gründen des Vertrauensschutzes die vormaligen Grundsätze für eine Übergangszeit an.

Hintergrund: Ein GmbH-Gesellschafter, der mit mindestens 1 % und damit wesentlich an der GmbH beteiligt ist und dessen Beteiligung zu seinem Privatvermögen gehört, erzielt bei der Veräußerung oder Aufgabe seiner GmbH-Beteiligung einen Gewinn oder Verlust, der nach dem Teileinkünfteverfahren zu 60 % steuerlich berücksichtigt wird. Hierbei werden zu Gunsten des Gesellschafters auch nachträgliche

Anschaffungskosten auf seine Beteiligung berücksichtigt. Hierzu zählten nach der früheren Rechtsprechung auch der Ausfall von Darlehensforderungen und die Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft, die für eine Verbindlichkeit der GmbH bzw. AG übernommen worden war. Diese Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof allerdings im Jahr 2017 geändert und erkennt nunmehr nur noch offene und verdeckte Einlagen des GmbH-Gesellschafters als nachträgliche Anschaffungskosten an. Die bisherigen Grundsätze hatten an das sog. Eigenkapitalersatzrecht angeknüpft, das zivilrechtlich bereits seit dem 1.11.2008 nicht mehr gilt.

Inhalt des BMF-Schreibens: Das Bundesfinanzministerium wendet aus Gründen des Vertrauensschutzes die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung nachträglicher Anschaffungskosten auch weiterhin in allen offenen Fällen an, in denen das Darlehen oder die Bürgschaft des

MANDANTENINFORMATION

GmbH-Gesellschafters bis einschließlich 27.9.2017 eigenkapitalersetzend geworden ist.

Hinweis: Dem Grunde nach steuerlich absetzbar ist damit der Ausfall eines Darlehens, das bis einschließlich 27.9.2017 als sog. Finanzplandarlehen oder als krisenbestimmt gewährt wurde oder das bis zu diesem Tag trotz Eintritts der Krise stehengelassen wurde. Relevant wird dies in Fällen, in denen das Insolvenzverfahren nach dem 1.11.2008 eröffnet worden ist und damit das bisherige Eigenkapitalersatzrecht nicht mehr gilt. Ist das Insolvenzverfahren hingegen vor dem 1.11.2008 eröffnet worden, gilt zivilrechtlich ohnehin noch das Eigenkapitalersatzrecht, so dass der Darlehensausfall bzw. die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft ebenfalls steuerlich absetzbar sein dürften; das Bundesfinanzministerium nimmt hierzu allerdings nicht ausdrücklich Stellung. In allen anderen Fällen ist die steuerliche Absetzbarkeit des Darlehensausfalls oder der

Bürgschaftsinanspruchnahme grundsätzlich zu verneinen. Dies betrifft Fälle, in denen das Darlehen erst nach dem 27.9.2018 gewährt wurde oder die Bürgschaft nach dem 27.9.2018 eingegangen wurde oder in denen ein bis zum 27.9.2018 gewährtes Darlehen oder eine bis zum 27.9.2018 übernommene Bürgschaft nicht bis zum 27.9.2018 eigenkapitalersetzend geworden ist. Steuerlich wirken sich nunmehr nur noch offene oder verdeckte Einlagen aus. Dies sind z. B. Nachschüsse oder Zahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung. Der Darlehensausfall wird nur dann berücksichtigt, wenn ein Rangrücktritt vereinbart wird, bei dem eine Tilgung aus freiem Vermögen ausgeschlossen wird. Denn dann wird das Darlehen wie Eigenkapital und damit wie eine Einlage behandelt. Die Umgliederung einer freien Gewinnrücklage in eine zweckgebundene Rücklage genügt nicht.

Vertraglich übernommene Gewerbesteuer als Veräußerungskosten

BFH, Urteil v. 7.3.2019 – IV R 18/17, BeckRS 2018, 12525

§ 4 Abs. 5b EStG steht dem Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgaben nur bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegen, nicht auch bei demjenigen, der sich vertraglich zur Übernahme der Gewerbesteuerbelastung verpflichtet.

Hintergrund: Der Abzug von Aufwendungen als Veräußerungskosten i. S. d. § 16 Abs. 2 EStG setzt voraus, dass die Aufwendungen nach ihrem auslösenden Moment und damit nach dem Veranlassungsprinzip dem Veräußerungsvorgang zuzuordnen sind. Dabei muss eine betriebliche Veranlassung entsprechend § 4 Abs. 4 EStG gegeben sein.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG. Im Streitjahr 2012 veräußerte ein Kommanditist mit Anteilsverkauf- und Abtretungsvertrag seinen Gesellschaftsanteil an einen neuen Kommanditisten. In dem Vertrag vereinbarten die Vertragsparteien, dass die Gewerbesteuer, die bei dieser

Veräußerung anfiel, von ihnen jeweils zur Hälfte zu tragen sei. Die vom verkaufenden Kommanditisten übernommene Gewerbesteuer wurde als Veräußerungskosten angesetzt. Das Finanzamt gewährte den Abzug unter Hinweis auf § 4 Abs. 5b EStG nicht. Der Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen. Der Klage wurde stattgegeben. Gegen die Klage legte das Finanzamt Revision vor dem Bundesfinanzhof ein.

Entscheidung: Die Revision ist begründet. Die Feststellungen des Finanzgerichts reichen nicht aus, um beurteilen zu können, ob bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns die vertraglich übernommene Gewerbesteuer als Veräußerungskosten abzuziehen sind. Ein Abzugsverbot nach § 4 Abs. 5b EStG kann dem Abzug von Aufwendungen nur bei demjenigen entgegenstehen, der die betreffenden Aufwendungen geltend machen kann. Geht es um den Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe, steht das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b

MANDANTENINFORMATION

EStG dem Abzug dieser Steuer als Betriebsausgabe also nur bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegen, denn nur bei ihm kann die Gewerbesteuer i. S. des § 4 Abs. 4 EStG betrieblich veranlasst sein. Im vorliegenden Fall ist Steuerschuldnerin die Klägerin. Für sie trifft daher das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG zu. Bezogen auf den Kommanditisten kann das Abzugsverbot nicht entgegenstehen.

Teilwertabschreibung auf Anteile an offenen Immobilienfonds

BFH, Urteil v. 13.2.2019 – XI R 41/17, DStR 2019, S. 859

Der Teilwert von Anteilen an offenen Immobilienfonds ist der Börsenkurs der Anteile im Handel im Freiverkehr, sofern die Ausgabe und Rücknahme der Anteile endgültig eingestellt ist. Eine voraussichtlich dauernde Wertminderung ist dann gegeben, wenn der Börsenwert am Bilanzstichtag unter denjenigen im Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile gesunken ist und der Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 % der Anschaffungskosten überschreitet.

Hintergrund: Grund und Boden, Beteiligungen und Umlaufvermögen sind nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Sofern der Teilwert aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung niedriger ist, ist eine Teilwertabschreibung zulässig. Der Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber eines ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde und davon auszugehen ist, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Sachverhalt: Streitig war, ob Anteile an in Liquidation befindlichen offenen Immobilienfonds, bei denen ab Ende 2012 die Anteilrücknahme endgültig ausgesetzt war, auf den Zeitmarktwert abgeschrieben werden können. Das Finanzamt erkannte nach einer Außenprüfung die Teilwertabschreibung nicht an. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Hinweise: Die Sache wurde an das Finanzgericht zurückgewiesen, da das Finanzgericht eine betriebliche Veranlassung beim Kommanditisten nicht geprüft hatte. Sollte eine rein gesellschaftsrechtliche Veranlassung gegeben sein, ist der Abzug als Veräußerungskosten ausgeschlossen.

Entscheidung: Die Revision ist begründet. Der Teilwert der Anteile der Klägerin an dem offenen Immobilienfonds ist grundsätzlich der Rücknahmepreis der Anteile. Dies ist Ausprägung des Grundsatzes, dass der Teilwert von zum Absatz bestimmten Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens nicht nur von ihren Wiederbeschaffungskosten, sondern auch von ihrem voraussichtlichen Veräußerungserlös abhängt. Diesem Grundsatz liegt jedoch die Annahme zugrunde, dass Fondsanteile zum Ausgabepreis von der Fondsgesellschaft erworben bzw. zum Rücknahmepreis an die Fondsgesellschaft zurückgegeben werden können. Ist hingegen die Ausgabe von Anteilen durch die Fondsgesellschaft endgültig ausgesetzt, ist für jedermann ein Erwerb von der und eine Rückgabe an die Fondsgesellschaft ausgeschlossen. In diesem Fall hat der gedachte Erwerber des Betriebes andere Möglichkeiten zu nutzen. Dies sind im Streitfall der Erwerb und die Veräußerung an der Börse als Zweitmarkt. Daher bemisst sich der Veräußerungserlös anhand des Börsenkurses der Börse, an der die Fondsanteile gehandelt werden. Für das Vorliegen einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ist auf die Rechtsprechung bei börsennotierten Aktien abzustellen. Hierbei liegt eine voraussichtlich dauernde Wertminderung dann vor, wenn der Börsenkurs zum Bilanzstichtag unter denjenigen im Zeitpunkt des Aktienerwerbs gesunken ist und der Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 % der Notierung bei Erwerb überschreitet.

MANDANTENINFORMATION

Hinweis: Der Bundesfinanzhof berücksichtigte im Rahmen seiner Beurteilung auch, dass bei einem Anstieg des Teilwerts das Wertaufholungsgebot

eingreift. Soweit der Börsenkurs in den Folgejahren gestiegen sein sollte, ist die Teilwertabschreibung wieder aufzuholen.

Zeitnahe Führung eines elektronischen Fahrtenbuchs?

FG Niedersachsen, Urteil v. 23.1.2019 – 3 K 107/18, BeckRS 2019, 5921

Die unmittelbare elektronische Erfassung der Fahrwege eines betrieblichen Fahrzeugs durch ein technisches System reicht zur Führung eines Fahrtenbuchs nicht aus. Neben dem Bewegungsprofil müssen die Fahrtenlässe ebenfalls zeitnah erfasst werden. Eine technische Lösung, die auch nach Jahren noch Änderungen zulässt, kann nicht als elektronisches Fahrtenbuch anerkannt werden.

Hintergrund: Die Überlassung eines betrieblichen PKW durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung führt beim Arbeitnehmer zu einem Zufluss von Arbeitslohn. Steht der Vorteil dem Grunde nach fest, ist dieser entweder mit der sog. 1%-Regelung oder mit der Fahrtenbuchmethode zu bewerten (§ 8 Abs. 2 S. 2 bis 5 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG).

Sachverhalt: Der Arbeitgeber des Klägers stellte dem Kläger in den Streitjahren 2013 bis 2015 einen geleasteten Dienstwagen zur Verfügung, den der Kläger auch für private Fahrten nutzen durfte. Das Fahrzeug war mit einer Hardware ausgestattet, die die Funktion eines elektronischen Fahrtenbuchs beinhaltet. Das elektronische Fahrtenbuch war so ausgestaltet, dass der Erwerber über einen Online-Zugang die Zuordnung einer Fahrt nach der Ersterfassung ändern konnte. Den Anlass der Fahrt musste der Fahrzeughalter manuell nachtragen. Nach Abschluss einer Fahrperiode, konnte das Fahrtenbuch in eine nicht mehr änderbare PDF-Datei übertragen werden. Im Rahmen einer Außenprüfung stellten die Prüfer fest, dass die im Fahrtenbuch enthaltenen Kilometerstände nicht den Kilometerständen laut Werkstattrechnung entsprachen. Die Außenprüfung versagte daraufhin die Anerkennung des Fahrtenbuchs und unterwarf

die private PKW-Nutzung der 1%-Regelung. Dagegen richtete sich nach erfolglosem Einspruch die Klage.

Entscheidung: Die Klage ist unbegründet. Von der 1%-Regelung kann nur abgewichen werden, wenn ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird. Das Fahrtenbuch ist dann ordnungsgemäß, wenn eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen geboten wird und mit vertretbarem Aufwand auch die materielle Richtigkeit überprüft werden kann. Daneben muss es zeitnah und in geschlossener Form geführt werden, um so nachträgliche Änderungen auszuschließen. Weisen die Fahrtenbücher inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben in Frage stellen. Kleinere Mängel sind hingegen unschädlich, sofern die Angaben insgesamt plausibel sind. Der Kläger hat nicht nachgewiesen, dass das Fahrtenbuch zeitnah und ordnungsgemäß geführt wurde. Das Fahrtenbuch enthält keine Angaben dazu, wann die Angaben zu den Fahrtenlässen (die manuell eingepflegt werden müssen) in der Datenbank ergänzt worden sind. Die manuellen Ergänzungen sind ebenfalls zeitnah vorzunehmen und nachzuweisen. Insgesamt sei sowohl das Fahrtenbuch selbst, als auch die Pflege durch den Kläger als nicht ordnungsgemäß anzusehen.

Hinweis: Das Urteil verdeutlicht, dass ein (grundsätzlich) ordnungsgemäßes elektronisches Fahrtenbuch allein nicht ausreicht, um die 1%-Methode zu vermeiden. Sofern manuelle Eingaben für die Führung des Fahrtenbuchs vorzunehmen sind, gelten dieselben Grundsätze der Fahrtenbuchthematik für diese Ergänzungen. Dies betrifft insbesondere die zeitnahe Erfassung.

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
V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M.

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN



Hamburg
Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin
Pariser Platz 4 A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Hannover
Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Bochum
Meinolphusstraße 6 - 10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Dortmund
Semerteichstraße 54 - 56
44141 Dortmund
+49 231 08771-0

Frankfurt
Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 1200 7471-10

info@BRL.de
www.BRL.de