

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen

1. **Investitionsabzugsbetrag: Was passiert bei Betriebsaufgabe im Folgejahr?**

Die Nutzungsvoraussetzungen des Investitionsabzugsbetrags sind auch dann erfüllt, wenn der Betrieb im Jahr nach der Anschaffung des begünstigten Wirtschaftsguts aufgegeben wird. Das Wirtschaftsgut muss im Aufgabejahr also nicht für ein volles Kalenderjahr, sondern lediglich während des mit der Betriebsaufgabe endenden Rumpfwirtschaftsjahres betrieblich genutzt werden.

Hintergrund

Die X betrieb im Jahr 2014 ein gewerbliches Einzelunternehmen mit Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung. In ihrer Gewinnermittlung für 2012 hatte sie einen Investitionsabzugsbetrag als Betriebsausgabe für einen Pkw abgezogen. Im Mai 2014 erwarb sie den Pkw. Im Juli 2015 gab sie ihren Betrieb auf.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen ist, weil der Betrieb vor dem Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung folgenden Wirtschaftsjahres aufgegeben wurde. Der Pkw war damit vor Ablauf der Mindestnutzungsdauer aus dem Betrieb ausgeschieden.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Die Betriebsaufgabe war nicht als Verletzung der Nutzungsfrist anzusehen. Das Wirtschaftsjahr 2015 endete mit der Betriebsaufgabe im Juli 2015 vorzeitig. Bis dahin lag die betriebliche Nutzung vor. Das Rumpfwirtschaftsjahr war ein vollständiges Wirtschaftsjahr.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof schloss sich dem Urteil des Finanzgerichts an. Die Nutzungsvoraussetzung ist in Fällen der Betriebsaufgabe im Jahr nach der Anschaffung oder Herstellung auch dann erfüllt, wenn das Wirtschaftsgut nicht für ein volles Kalenderjahr betrieblich genutzt wird.

Bei Gewerbetreibenden, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, ist zwar das Wirtschaftsjahr das Kalenderjahr. Dieser Grundsatz wird aber durch § 8b EStDV ergänzt. Danach umfasst das Wirtschaftsjahr einen Zeitraum von 12 Monaten. In bestimmten Fällen darf es einen Zeitraum von weniger als 12 Monaten umfassen (Rumpfwirtschaftsjahr).

Die Heranziehung des § 8b EStDV für den Begriff des Wirtschaftsjahres entspricht der Rechtsprechung zur früheren Ansparabschreibung und zum Gewinnzuschlag nach § 7g EStG a.F. Diese gilt hinsichtlich der Heranziehung des § 8b EStDV unverändert auch für den Investitionsabzugsbetrag fort.

Dem Gesetzgeber war die Rechtsprechung zum Begriff des Wirtschaftsjahres im Rahmen des § 7g EStG a.F. bekannt. Er hat aber davon abgesehen, die Nutzung über einen Zeitraum von vollen 12 Monaten vorauszusetzen. Auch der grundsätzliche Normzweck des § 7g EStG ist unverändert geblieben.

Der Bundesfinanzhof musste die Sache an das Finanzgericht zurückverweisen. Denn das Finanzamt hat sich lediglich mit der zeitlichen Komponente der Nutzungsvoraussetzung befasst. Es fehlen Feststellungen dazu, ob X den Pkw im Nutzungszeitraum ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt hat.

2. **Vermietungsumsätze: Voraussetzungen einer Option zum Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung**

Bei einer Vermietung kann die Option zur Umsatzsteuer auch ausgeübt werden, wenn die Absicht besteht, das Grundstück zu einem späteren Zeitpunkt teilweise zur Ausführung steuerfreier Umsätze zu verwenden. Dies gilt zumindest dann, wenn das Grundstück tatsächlich noch zur Ausübung steuerpflichtiger Umsätze verwendet wird.

Hintergrund

Die Klägerin betreibt ein Bauunternehmen auf einem gemieteten Grundstück. Der Eigentümer des Grundstücks hat bei der Vermietung an die Klägerin auf die Umsatzsteuerfreiheit verzichtet.

In den Jahren 2015 und 2016 führte die Klägerin tatsächlich nur umsatzsteuerpflichtige Umsätze aus. Am 23.10.2015 hatte sie einen Architekten mit der Planung von 2 Mehrfamilienhäusern mit jeweils 6 Wohneinheiten auf einem anderen Grundstück beauftragt. Insoweit bestand die Absicht, die Häuser selbst zu errichten und anschließend an Privatpersonen zu Wohnzwecken zu veräußern.

Dies nahm das Finanzamt zum Anlass, bereits in den Jahren 2015 und 2016 die Option des Vermieters der Klägerin als unzulässig zu beurteilen und der Klägerin den Vorsteuerabzug aus den Miet- und Pachtrechnungen zu versagen.

Entscheidung

Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass der Verzicht auf Steuerbefreiung bei der Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken zulässig ist, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Die Absicht der Klägerin, das Grundstück zu einem späteren Zeitpunkt teilweise zur Ausführung steuerfreier Ausgangsumsätze zu verwenden, steht der wirksamen Ausübung der Option in den Jahren 2015 und 2016 nicht entgegen. Eine Auslegung dahingehend, dass im Fall der Vermietung der Verzicht auf die Steuerbefreiung voraussetzt, dass der Leistungsempfänger sowohl die Mietsache tatsächlich zur Ausübung vorsteuerunschädlicher Ausgangsumsätze verwendet als auch die Absicht hegt, zukünftig keine vorsteuerschädlichen Umsätze auszuführen, findet weder im Wortlaut noch in der Systematik der Regelung Halt.

Die Regelung des § 9 Abs. 2 UStG knüpft im Fall einer grundsätzlich steuerfreien Vermietung die Behandlung der Umsätze durch den vermietenden Unternehmer als steuerpflichtig an eine weitere Voraussetzung. Entweder muss der Leistungsempfänger die Vermietungsleistung zur Ausführung vorsteuerunschädlicher Umsätze verwenden oder er muss, wenn es an einer tatsächlichen Verwendung für Ausgangsumsätze fehlt, beabsichtigen, die Eingangsleistung für vorsteuerunschädliche Umsätze zu verwenden.

Demnach ist die Ausübung der Option nicht nur im Fall der tatsächlichen Verwendung der Mietsache für vorsteuerunschädliche Umsätze möglich, sondern darüber hinaus auch für den Fall, wenn noch keine tatsächliche Verwendung stattfindet, dass eine solche Verwendung beabsichtigt ist.

3. Zum Ausscheiden eines Gesellschafters und Abfindungsansprüchen Dritter

Entsteht aufgrund des Ausscheidens eines Gesellschafters aus einer KG ein Abfindungsanspruch und ist dieser höher als der Wert des auf den fortsetzenden Gesellschafter übergegangenen Anteils der KG, wird kein negativer Wert des Erwerbs als Schenkung auf den Todesfall bei dem fortsetzenden Gesellschafter berücksichtigt, selbst wenn der fortsetzende Gesellschafter zugleich Erbe des ausgeschiedenen Gesellschafters ist.

Hintergrund

A war zusammen mit seinen 3 Geschwistern und der Mutter M zu jeweils 20 % Gesellschafter einer KG. Der Gesellschaftsvertrag sah vor, dass ein Gesellschafter bei seinem Tod aus der Gesellschaft ausscheidet und die KG ohne seine Erben fortgesetzt wird. Den Erben stand ein Abfindungsanspruch zu.

Dementsprechend erhöhte sich nach dem Tod der M im Jahr 2012 die Anteilsquote der 4 fortsetzenden Gesellschafter auf je 25 %. Den 4 Gesellschaftern stand als Erben nach M gegen die KG eine Abfindung von 2.000.000 EUR zu. Der Wert des Gesellschaftsanteils der M wurde durch Feststellungsbescheid auf 1.200.000 EUR festgesetzt.

A beantragte den Ansatz eines negativen Erwerbs in Höhe von \cdot 200.000 EUR (Anteilswert 1.200.000 EUR \cdot abzüglich Abfindung 2.000.000 EUR = \cdot 800.000 EUR : 4).

Das Finanzamt und auch das Finanzgericht lehnten dies ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass der Abfindungsanspruch als Erwerb von Todes wegen zu berücksichtigen ist. Ein negativer Erwerb ist nicht anzusetzen.

Bestimmt der Gesellschaftsvertrag, dass die Gesellschaft beim Tod eines Gesellschafters unter den übrigen Gesellschaftern mit der Folge einer Anwachsung fortbestehen soll, kann bei den fortsetzenden Gesellschaftern eine Schenkung auf den Todesfall vorliegen. Denn als Schenkung auf den Todesfall gilt auch der auf dem Ausscheiden beruhende Übergang des Anteils auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert des Anteils Abfindungsansprüche Dritter übersteigt.

Der gesetzliche Wortlaut ist insoweit eindeutig. Er erfasst die objektive Bereicherung, wenn der Wert des anwachsenden Anteils den Abfindungsanspruch übersteigt. Ist der Abfindungsanspruch höher als der Wert des Anteils, wird kein negativer Wert berücksichtigt. Das gilt auch für den Fall, dass die fortsetzenden Gesellschafter zugleich Erben des ausgeschiedenen Gesellschafters sind. Der Wortlaut bringt mit der Formulierung "übersteigen" zum Ausdruck, dass nur ein positiver Wert des Erwerbs steuerbar sein soll.

Der BFH lehnt eine erweiternde Auslegung für Fälle ab, in denen die fortsetzenden Gesellschafter zugleich Erben des durch Tod ausgeschiedenen Gesellschafters sind. Auch in diesen Fällen entspräche es nicht der Zielsetzung der Vorschrift, einen negativen Erwerb zu berücksichtigen, der mit anderen positiven Erwerben von Todes wegen zu verrechnen wäre und zu einer Reduzierung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer der Erben führte. Für eine unterschiedliche Behandlung des Erwerbs, je nachdem, ob jemand "nur" als Gesellschafter erwirbt oder zugleich Erbe des ausscheidenden Gesellschafters ist, besteht keine Grundlage. Dem Gesetzgeber kam es erkennbar nicht auf die Erbenstellung an.

Hiervon ausgehend konnte die negative Differenz beim übrigen Erwerb von Todes wegen des A nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

4. Zur Umsatzsteuer-Berichtigung nach Scheingeschäften

Macht der Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug geltend, muss der bei einem unberechtigten Steuerausweis geschuldete Steuerbetrag berichtigt werden, und zwar für den Zeitraum, in dem der Rechnungsempfänger die Vorsteuer zurückerstattet. Die Zeitpunkte des Berichtigungsantrags und der Rechnungsberichtigung sind insoweit unerheblich.

Hintergrund

X ist Insolvenzverwalter der H. H hatte in den Jahren 2006 bis 2008 der A-KG Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis über einvernehmlich nicht erbrachte Leistungen erteilt. Die A-KG nahm hieraus den Vorsteuerabzug in Anspruch.

Das für die A-KG zuständige Betriebsstätten-Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug. Die sich hieraus ergebende Steuerrückforderung wurde von der A-KG noch im Jahr 2010 beglichen. Im Jahr 2011 berichtigte X die erteilten Rechnungen und beantragte, die Umsatzsteuer 2011 aufgrund der Korrekturbeträge aus den Jahren 2006 und 2007 herabzusetzen.

Das Finanzamt ging von einem bereits im Jahr 2010 entstandenen Berichtigungsanspruch aus und rechnete den Erstattungsbetrag mit anderen Steuerrückständen auf. Im Jahr 2014 beantragte X, den Steuererminderungsanspruch bei der Umsatzsteuer 2011 unter der Massesteuernummer festzusetzen. Das Finanzamt stimmte dem nicht zu.

Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass der Steuerbetrag nicht für das Jahr 2011, sondern bereits für das Jahr 2010 zu berichtigen war.

Die Berichtigung des geschuldeten Steuerbetrags ist für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist. Voraussetzung ist, dass der Vorsteuerabzug beim Empfänger der Rechnung nicht durchgeführt wurde oder die geltend gemachte Vorsteuer an die Finanzbehörde zurückgezahlt wurde. Ist der unberechtigte Steuerausweis als Vorsteuerabzug in einer für den Rechnungsempfänger ergangenen Steuerfestsetzung berücksichtigt worden, ist die Berichtigung für den Zeitraum der Rückzahlung der Vorsteuer durch den Rechnungsempfänger an sein Finanzamt vorzunehmen.

Nicht entscheidend ist der Zeitpunkt, zu dem der Rechnungsaussteller den Antrag auf Berichtigung stellt. Dies ergibt der eindeutige gesetzliche Wortlaut.

Im vorliegenden Fall ist die Gefährdungslage durch Rückzahlung des Vorsteuerabzugs an das Finanzamt bereits im Jahr 2010 beseitigt worden. Damit kommt eine Berichtigung für das Jahr 2011 nicht in Betracht. Wegen der Anknüpfung an den Zeitraum, in dem die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist, konnte offenbleiben, ob an die Steuerberichtigung weitere Voraussetzungen zu stellen sind. Auch auf die Fragen, ob eine Rechnungsberichtigung erforderlich ist oder ob auf eine Rückzahlung durch den Rechnungsempfänger an den Rechnungsaussteller abzustellen ist, kam es daher nicht an.