

HWS Vogtland GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Bahnhofstraße 12, 08209 Auerbach
Tel.: 03744/ 8303-0
Fax: 03744/ 8303-99



Mandanteninformationen für Unternehmer **Dezember 2023**

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. **Betriebsausgabenabzug für die Anschaffung eines Sportwagens verboten**

Die Kosten für einen Supersportwagen sind nicht abziehbarer Repräsentationsaufwand.

Hintergrund

Eine GmbH erwarb einen Sportwagen zu einem Kaufpreis von 218.800 EUR. Das Fahrzeug war mit Formel-1-Technologie ausgestattet und das bisher einzige Serienfahrzeug seiner Art. Der Wagen wurde in der Folgezeit kaum bewegt. Der Gesellschafter-Geschäftsführer setzte ihn sporadisch für Fahrten zwischen Büro und Wohnort ein, zudem für Fahrten zum Flughafen und zur Bank.

Die GmbH nahm zudem an Rennsportveranstaltungen teil, an denen der Supersportwagen präsentiert und zuvor per Lkw oder Anhänger angeliefert wurde. Später begründete die GmbH den neuen Geschäftsbereich "Motorsport" und veranstaltete selbst eigene Rennsportveranstaltungen. Der Geschäftsführer beantragte eine Rennlizenz beim Deutschen Motor Sport Bund e. V.

Das Finanzamt stufte die Kosten für den Wagen (anteilig) als nicht abziehbaren Repräsentationsaufwand i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG ein und versagte insoweit den Betriebsausgabenabzug. Die GmbH machte dagegen geltend, dass sich ihr Konzern gezielt auf Produktionsunternehmen mit hoher technischer Kompetenz fokussiere (insbesondere in der Automobilindustrie) und die Präsentation des Supersportwagens ihnen gegenüber das "Corporate Image" des Konzerns stärken solle. Die Rennsportveranstaltungen dienten dem Kontaktaufbau, dem Beteiligungserwerb, der Netzwerkpflge und informellen Gesprächen mit Wettbewerbern.

Entscheidung

Das FG entschied, dass die Kosten für den Supersportwagen dem Abzugsverbot für Repräsentationsaufwand nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG unterliegen. Nach der Vorschrift dürfen Aufwendungen für Jagd und Fischerei, für Segel- oder Motorjachten, sowie für ähnliche Zwecke nicht den Gewinn mindern, soweit die damit verfolgten Zwecke nicht selbst Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Tätigkeit des Unternehmens sind.

Unter das Abzugsverbot fallen Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen. Kosten für "ähnliche

Zwecke" können auch Kosten für Oldtimer oder Rennwagen sein, die eine ähnliche Nähe zur privaten Lebensführung aufweisen, wie die Jagd, die Fischerei oder Jachten.

Das Fahrzeug im vorliegenden Fall war der Prototyp eines Sportwagens, der für Aufsehen im Straßenbild sorgte, der sportlichen Betätigung diene und geeignet war, ein Affektionsinteresse des Halters auszulösen – für ihn also einen ideellen Wert hatte. Das Fahrzeug diene damit typisierend den privaten Interessen des Gesellschafter-Geschäftsführers. Er war zu Unterhaltungszwecken von Geschäftsfreunden genutzt worden.

Das Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen konnte auch nicht mit dem Argument umgangen werden, dass der Einsatz des Sportwagens einer eigenen, mit Gewinnabsicht ausgeübten Tätigkeit des Unternehmens diene. Das FG vertrat insoweit die Auffassung, dass kein Zusammenhang mit dem neuen Geschäftsbereich "Motorsport" bestanden hatte, da hierfür andere Rennwagen eingesetzt worden waren.

2. **Steuerliches Einlagekonto: vergessener Zugang zur Kapitalrücklage**

Eine Berichtigung nach § 129 AO erfordert, dass aus dem Akteninhalt nicht nur die Erhöhung der Kapitalrücklage ersichtlich ist, sondern auch der tatsächliche Mittelzufluss.

Hintergrund

Eine GmbH hat im Jahr 2007 ihr Stammkapital erhöht. Die neu in die GmbH eintretenden Gesellschafter hatten ein Agio zu erbringen, das der Kapitalrücklage zugewiesen wurde. Dies ist so aus dem Jahresabschluss zum 31.12.2007 ersichtlich. In den Steuererklärungen für 2007 wurde dieser Vorgang jedoch nicht übernommen, sondern ein unverändertes steuerliches Einlagekonto mit 0 EUR erklärt. Das Finanzamt hat die Feststellung nach § 27 Abs. 2 KStG erklärungsgemäß vorgenommen. Im Jahr 2017 hat die GmbH den Fehler bemerkt und beantragte eine Berichtigung nach § 129 AO. Das Finanzamt hat eine offenbare Unrichtigkeit verneint und eine Korrektur auch im Einspruchsverfahren abgelehnt.

Entscheidung

Das FG hat die Klage als unbegründet abgewiesen. Für eine offenbare Unrichtigkeit müsste sich aus dem Akteninhalt sowohl die Erhöhung der Kapitalrücklage als auch der tatsächliche Mittelzufluss bei der GmbH ergeben. Aus den Bilanzakten waren jedoch nur die Agio-Zuzahlung und deren Zuweisung zur Kapitalrücklage ersichtlich. Nicht ersichtlich war hingegen, dass die neuen Gesellschafter das von ihnen in die Kapitalrücklage einzuzahlende Agio auch tatsächlich gezahlt haben. Aus den Bilanzerläuterungen konnte lediglich eine Einforderung der Einlage ersehen werden. Eine eingeforderte Einlage bedeutet aber nicht zwingend, dass diese auch tatsächlich gezahlt wurde.

Das FG stützt sich auch auf die Rechtsprechung des BFH (Urteil v. 8.12.2021, I R 47/18). Darin hat der BFH zwar festgestellt, dass auf einer zweiten Stufe noch anzustellende Sachverhaltsermittlungen zur tatsächlichen Höhe des steuerlichen Einlagekontos eine offenbare Unrichtigkeit i. S. d. § 129 Satz 1 AO nicht ausschließen. Sind jedoch bereits auf der ersten Stufe weitere Sachverhaltsermittlungen erforderlich, scheidet eine Berichtigung mangels eines rein mechanischen Versehens aus. Dazu gehört auch die Frage, ob eine offenbare Unrichtigkeit dem Grunde nach vorliegt. Denn ein handelsbilanziell dargestellter Zufluss zur Kapitalrücklage geht nicht automatisch mit einem Zufluss zum steuerlichen Einlagekonto einher.

3. **Zum Zeitpunkt der Vereinnahmung bei Überweisungen**

Bei Überweisungen liegt eine Vereinnahmung des Entgelts auch dann erst im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers vor, wenn die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Hintergrund

Beim Kläger, der die Steuer nach vereinnahmten Entgelten berechnete, fand im Juli 2020 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung für das 2. Halbjahr 2019 statt. In Auswertung des Prüfungsberichts berücksichtigte das Finanzamt im Umsatzsteuer-Jahresbescheid für das Jahr 2019 (Streitjahr) auch das Entgelt für einen steuerbaren Umsatz der erst am 2.1.2020 auf dem Girokonto des Klägers gebucht wor-

den war. Er sei nach Auffassung des Finanzamts bereits aufgrund einer rückwirkenden Wertstellung zum 31.12.2019 – und damit im Streitjahr – i. S. d. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG vereinnahmt worden.

Der Einspruch gegen den Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2019 hatte keinen Erfolg. Der hiergegen erhobenen Klage gab das FG mit der Begründung statt, dass bei Überweisungen ein Entgelt nicht im Zeitpunkt der "Gutschrift (Datum der Wertstellung)" auf dem Konto des Empfängers vereinnahmt sei, sondern im "Zeitpunkt der Buchung", da das Geld davor faktisch noch nicht verfügbar sei.

Entscheidung

Der BFH hat die Revision des Finanzamts als unbegründet zurückgewiesen. Das FG habe im Ergebnis zu Recht entschieden, dass der Kläger das Entgelt nicht im Streitjahr vereinnahmt habe.

Die Vereinnahmung i. S. v. § 13 UStG erfordert, dass der Unternehmer über die Gegenleistung für seine Leistung wirtschaftlich verfügen kann. Bei Überweisungen kommt es daher zur Vereinnahmung im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers. Für das Vorliegen der Gutschrift ist es unerheblich, ob die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Bei Überweisungen auf ein Girokonto wie im Streitfall ist zwischen dem Anspruch auf Gutschrift, dem Anspruch auf Wertstellung (Valutierung) und dem Anspruch aus der Gutschrift zu unterscheiden. Die Wertstellung (Valutierung) gibt dabei den Zeitpunkt an, zu dem der gebuchte Betrag zinswirksam wird. Sie ist eine von der Gutschrift unabhängige Buchung.

Erfolgt die Wertstellung vor dem Tag der Buchung der Gutschrift, steht der Betrag dem Kontoinhaber gleichwohl erst mit der Buchung der Gutschrift zur Verfügung, da er erst ab diesem Zeitpunkt über den Betrag verfügen kann. Die zeitlich mit Rückwirkung vorgenommene Valutierung ist für die Vereinnahmung i. S. v. § 13 UStG unbeachtlich. Denn maßgeblich ist, dass über die Gegenleistung (als den zu vereinnahmenden Betrag) wirtschaftlich verfügt werden kann. Dies erfordert die Verfügungsmöglichkeit über den gutgeschriebenen Betrag und nicht nur eine auf die Zinswirksamkeit bezogene Wertstellung.

Danach hat das FG die Vereinnahmung des erst am 2.1.2020 gutgeschriebenen, aber bereits zum 31.12.2019 valutierten Entgelts im Streitjahr zutreffend verneint. Es hat zutreffend auf den Zeitpunkt abgestellt, zu dem der überwiesene Betrag für den Leistungsempfänger auf seinem Konto faktisch verfügbar ist. Dass es dabei den maßgeblichen Anspruch aus der Gutschrift "als Zeitpunkt der Buchung" umschrieben hat, ist im Hinblick hierauf unbeachtlich, zumal das FG das "Datum der Wertstellung" zutreffend als nicht maßgeblich angesehen hat.