

NEWSLETTER 5/2017

Wirtschaftliches Eigentum an Leasinggegenständen im Rahmen von Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Grundsätzlich gilt steuerlich, dass Wirtschaftsgüter dem Eigentümer zuzurechnen sind. Ausnahmsweise sind Wirtschaftsgüter nicht dem zivilrechtlichen, sondern dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen, wenn dieser den (zivilrechtlichen) Eigentümer im Rahmen der tatsächlichen Herrschaft wirtschaftlich ausschließen kann.

Beim Leasing beweglicher und unbeweglicher Wirtschaftsgüter ist nach den individuellen Umständen zu entscheiden, ob Substanz und Erträge des Leasingguts während der gesamten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ausnahmsweise vollständig dem Leasingnehmer zustehen. Für die Zurechnung zum Leasingnehmer kommen folgende Fallgruppen in Betracht:

- Der Leasinggegenstand ist speziell auf die Verhältnisse des Leasingnehmers zugeschnitten und nach Ablauf der Grundmietzeit kann dieser nur noch beim Leasingnehmer eine sinnvolle Verwendung finden (Spezialleasing).
- Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasinggegenstands und die Grundmietzeit decken sich annähernd.
- Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist zwar länger als die Grundmietzeit, dem Leasingnehmer steht aber ein Recht auf Verlängerung der Nutzungsüberlassung oder eine Kaufoption zu so günstigen Konditionen zu, dass bei wirtschaftlich vernünftiger Entscheidungsfindung mit der Ausübung des Rechts zu rechnen ist.

Bei einer Sale-and-lease-back Gestaltung hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 13. Oktober 2016 (Aktenzeichen IV-R-33/13) die Zurechnung zum Leasingnehmer im Grundsatz verneint, da die Grundmietzeit die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zwar unterschritten hat, aber nicht der Leasingnehmer eine Kaufoption, sondern der Leasinggeber ein Andienungsrecht innehatte. Dabei ist unerheblich, dass das Andienungsrecht für den Leasinggeber wirtschaftlich vorteilhaft und die Ausübung wirtschaftlich vernünftig ist. Entscheidend ist im vorliegenden Fall, dass der Leasingnehmer rechtlich nicht in der Lage ist, den Leasinggeber wirtschaftlich auszuschließen.

Im entschiedenen Fall wird dem Finanzgericht die Gelegenheit gegeben, die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts erneut zu ermitteln. Sollte diese tatsächlich nicht länger als die Grundmietzeit gewesen sein und hätte das Wirtschaftsgut mit Ablauf der Grundmietzeit keinen nennenswerten Verkaufswert besessen, wäre es gerechtfertigt das wirtschaftliche Eigentum weiterhin beim Leasingnehmer anzunehmen. Dann hätte der Leasinggeber keine Kaufpreiszahlung geleistet, sondern dem Leasingnehmer ein Darlehen gewährt, das mit der Zahlung der Leasingraten zurückgeführt wird. Die Darlehensraten wären in einen erfolgswirksamen Zins- und in einen erfolgsneutralen Tilgungsanteil aufzuteilen.

Absetzung für Abnutzung bei mittelbarer Grundstücksschenkung

Werden die Mittel zum Erwerb einer Immobilie schenkweise zur Verfügung gestellt, liegt eine sog. mittelbare Grundstücksschenkung vor. Gegenstand der Schenkung ist nicht der zugewendete Geldbetrag, sondern die Immobilie.

In einem solchen Fall hatte die Finanzverwaltung die vom Beschenkten geltend gemachte Abschreibung nicht berücksichtigt. Begründet wurde dies damit, dass die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung um die im Zusammenhang mit dem Erwerb der Immobilie geschenkten Geldbeträge zu kürzen sei.

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen mit Urteil vom 4. Oktober 2016 (Aktenzeichen IX R 26/15), dass auch im Fall mittelbarer Grundstücksschenkungen der Beschenkte die Regelung des § 11 Abs. 1 S. 1 EStDV in Anspruch nehmen kann, wonach er Abschreibungen auf die vom Schenker getragenen Anschaffungskosten vornehmen kann.

Keine Abzinsung nicht fremdüblicher Angehörigendarlehen

Verbindlichkeiten sind in der Bilanz grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu passivieren. Für unverzinsliche Verbindlichkeiten gilt im Steuerrecht seit dem 1. Januar 1999 eine Abzinsungspflicht. Die Abzinsung ist nicht vorzunehmen, wenn die Laufzeit der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt oder sich die Verbindlichkeit auf eine Anzahlung oder Vorausleistung bezieht.

Diese Grundsätze gelten auch für unverzinsliche Darlehen, die von Angehörigen des Betriebsinhabers gewährt werden. Allerdings ist nach Auffassung des Finanzgerichts Münster (Urteil vom 7. November 2016, Aktenzeichen 7 K 3044/14) für solche Darlehen in einem ersten Schritt zu prüfen, ob eine betriebliche Veranlassung vorliegt. Diese setzt insbesondere voraus, dass der Darlehensvertrag in der gesetzlich vorgeschriebenen Form zustande gekommen ist und sowohl die Gestaltung als auch die tatsächliche Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen (sog. Fremdvergleich). Fehlt es bereits an der Fremdüblichkeit (z. B. weil Ansprüche von Angehörigen des Betriebsinhabers über Jahre hinweg ohne vertragliche Grundlage und ohne Verzinsung stehen gelassen wurden und die Darlehensgewährung durch private Unterhalts- und Zuwendungserwägungen motiviert ist), unterliegt das Darlehen nicht dem oben dargestellten Abzinsungsgebot. Vielmehr ist statt eines Darlehens in gleicher Höhe eine nicht abzuzinsende Einlage zu bilanzieren.

Zuzahlungen des Arbeitnehmers kürzen den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kfz

Der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines betrieblichen Pkw an einen Arbeitnehmer zur privaten Nutzung und für Fahrten zwischen der Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte ist als Arbeitslohn steuerpflichtig.

Für die Berechnung des geldwerten Vorteils gibt es zwei verschiedene Möglichkeiten: Zum einen die Berechnung nach der sog. 1 %-Regelung oder bei entsprechender Belegführung nach der Fahrtenbuchmethode.

Der Bundesfinanzhof hat nun in zwei Urteilen vom 30. November 2016 (Aktenzeichen VI-R-49/14 und VI-R-2/15)

über die Zuzahlung von Nutzungsentgelt vom Arbeitnehmer an den Arbeitgeber entschieden. In beiden Fällen wurde entschieden, dass der geldwerte Vorteil um Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu kürzen ist. Unerheblich ist, ob es sich um monatlich gleichbleibende Beträge oder einzelne individuell getragene Kosten handelt.

Der Bundesfinanzhof hat jedoch auch entschieden, dass die selbst getragenen Kosten, die den Wertansatz für die private Kfz Nutzung übersteigen, unberücksichtigt bleiben. Dadurch ergibt sich kein negativer Wertansatz. Vielmehr wird unterstellt, dass eine derartige Überzahlung auf private Ursachen zurückzuführen ist.

Das häusliche Arbeitszimmer – Berücksichtigung weiterer Mietaufwendungen und Nutzung des individuellen Höchstbetrages

Steuerpflichtige, die von zuhause aus ihrer beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit nachgehen und denen für ihre Beschäftigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (bspw. Mietaufwendungen oder bei Eigentum Gebäudeabschreibung, Finanzierungskosten, Erhaltungsaufwendungen, Betriebskosten etc.) steuerwirksam abziehen. Der Abzug ist uneingeschränkt möglich, falls das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit bildet. Dies ist nach einschlägiger Rechtsprechung dann der Fall, wenn dort diejenigen Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden, die für den konkret ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind (Kernbereich). Andernfalls können die Aufwendungen maximal nur bis zu EUR 1.250 p. a. (Höchstbetrag) abgezogen werden.

Entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 15. Dezember 2016 (Aktenzeichen VI R 53/12) entschieden, dass der vorgenannte Höchstbetrag von EUR 1.250,00 pro Jahr und vor allem pro Person gilt. Falls ein häusliches Arbeitszimmer von mehreren Steuerpflichtigen gemeinsam genutzt wird, kann jeder die getragenen Aufwendungen bis zum Höchstbetrag steuermindernd geltend machen. Voraussetzung ist jedoch, dass im Arbeitszimmer jedem ein eigener Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Höchstbetrag ist somit nicht objekt- sondern personenbezogen anzuwenden. Nutzen Ehegatten bei hälftigem Miteigentum ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam, sind die Kosten jedem Ehepartner grundsätzlich zur Hälfte zuzurechnen.

Darüber hinaus hat das Finanzgericht München in seinem Urteil vom 18. August 2016 (Aktenzeichen 15 K 2752/14) entschieden, dass Aufwendungen für weitere beruflich genutzte Räume innerhalb des privaten Wohnbereiches unbeschränkt als Betriebsausgaben – ggfs. neben den o. g. Höchstbetrag für das eigentliche Arbeitszimmer – abgezogen werden können. Explizit ging es im vorliegenden Fall um einen selbstständig tätigen Steuerpflichtigen, der neben seinem häuslichen Arbeitszimmer Kellerräume und eine Garage angemietet hat. Die Aufwendungen für diese Nebenräume können laut dem vorgenannten Urteil ebenfalls abgezogen werden. Falls der Mietvertrag keine Trennung zwischen den ausschließlich privat und beruflich genutzten Räumen vorsieht, kann die Höhe der auf die beruflich genutzten Nebenräume entfallenden Aufwendungen geschätzt werden.

Schuldzinsenabzug bei Nutzung je einer Wohnung in einem Mehrfamilienhaus durch jeden Miteigentümer

Die Finanzierungskosten können grundsätzlich als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung steuermindernd geltend gemacht werden. Das Sächsische Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 21. März 2016 (Aktenzeichen 6 K 189/12) entschieden, dass der Abzug der Darlehenszinsen nur insoweit zulässig ist, als das Darlehen für die Anschaffung fremder, d. h. nicht selbst genutzter Flächen bzw. Miteigentumsanteile aufgenommen wurde.

Im betreffenden Fall ging es um einen Steuerpflichtigen, welcher ein Mehrfamilienhaus zusammen mit seinem Vater sowie seiner Großmutter besaß. Alle Bewohner des Hauses waren somit jeweils im Umfang deren Miteigentumsanteile Miteigentümer jeder Wohnung in dem Haus. Die Wohnungen wurden jeweils zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wobei jede der Wohnungen etwa gleich groß war bzw. $\frac{1}{3}$ der Gesamtfläche umfasste. Der Steuerpflichtige kaufte die Miteigentumsanteile seinem Vater und seiner Großmutter ab und vermietete die Räumlichkeiten anschließend an seine Angehörigen. Der Kauf der Miteigentumsanteile wurde kreditfinanziert. Bei der Ermittlung seiner Vermietungseinkünfte hat der Steuerpflichtige die Darlehenszinsen in vollem Umfang abgezogen.

Das Finanzamt hat die Darlehenszinsen nur anteilig, im Umfang von $\frac{2}{3}$ zum Abzug zugelassen. Das Sächsische FG hat die Ansicht des Finanzamts in seinem vorgenannten Urteil bestätigt. Nach Auffassung des Sächsischen FG ist der Werbungskostenabzug nur eingeschränkt möglich, da der Steuerpflichtige nicht nur die Miteigentumsanteile seines Vater sowie seiner Großmutter erwarb. Mit der Übertragung des gesamten Eigentums an der Immobilie, ging auch das nunmehr alleinige Eigentum an dem von den Steuerpflichtigen selbst genutzten Grundstücksteil an ihn über. Die Darlehenszinsen können insoweit nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

Termine Mai 2017

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritatzuschlag	10.5.2017	15.5.2017	5.5.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritatzuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritatzuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer	10.5.2017	15.5.2017	5.5.2017
Gewerbesteuer	15.5.2017	18.5.2017	12.5.2017
Grundsteuer	15.5.2017	18.5.2017	12.5.2017
Sozialversicherung	29.5.2017	entfällt	entfällt

Termine Juni 2017

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritatzuschlag	12.6.2017	15.6.2017	7.6.2017
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritatzuschlag	12.6.2017	15.6.2017	7.6.2017
Körperschaftsteuer, Solidaritatzuschlag	12.6.2017	15.6.2017	
Kapitalertragsteuer, Solidaritatzuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritatzuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer	12.6.2017	15.6.2017	7.6.2017
Sozialversicherung	28.6.2017	entfällt	entfällt

Die in dieser Mandanteninformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht ibernommen werden. Die Ausfuhungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. GKK PARTNERS steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.