

**Informationsbrief Mai 2018**

für

**GmbH-Gesellschafter bzw. -Geschäftsführer****1. Vermietung und Verpachtung: Wie nachträgliche Schuldzinsen berücksichtigt werden können****Ob nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können, hängt davon ab, wie der Erlös aus der Veräußerung des mit einem Darlehen fremdfinanzierten Vermietungsobjekts verwendet wird.****Hintergrund**

X war Eigentümerin des vermieteten Objekts A und in den Jahren 2009 bis 2011 auch Eigentümerin des vermieteten Objekts B. Die Anschaffungskosten waren jeweils durch Darlehen finanziert. Im Jahr 2007 veräußerte X das Objekt A. Der Veräußerungserlös überstieg das Restdarlehen bei Weitem, wurde jedoch nicht zur Tilgung der Darlehen verwendet. X legte den Betrag vielmehr als Festgeld an, um ihn zur Finanzierung weiterer Objekte einzusetzen. Im Jahr 2009 neu angeschaffte Objekte finanzierte sie aber durch neue Darlehen. Mitte 2009 verwandte X schließlich den Veräußerungserlös aus dem Objekt A zur Ablösung der Darlehen des Objekts B sowie zur teilweisen Tilgung eines der Darlehen des Objekts A.

X machte die Darlehenszinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich die Schuldzinsen des Objekts B insoweit an, als sie anteilig auf die Ablösung des Darlehens für das Objekt B entfielen. Die auf den darüber hinaus gehenden Schuldzinsenabzug gerichtete Klage wies das Finanzgericht mit der Begründung ab, dass der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den Schuldzinsen und den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus dem Objekt A mit dessen Veräußerung entfallen war.

**Entscheidung**

Ein Veranlassungszusammenhang von Schuldzinsen mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung liegt vor, wenn ein objektiver Zusammenhang der Aufwendungen mit der Überlassung eines Vermietungsobjekts zur Nutzung besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung dieser Nutzungsüberlassung getätigt werden. Der einmal begründete Veranlassungszusammenhang entfällt nicht mit der Veräußerung der Immobilie. Deshalb werden nachträgliche Schuldzinsen auch nach einer Veräußerung der Immobilie weiter als Werbungskosten berücksichtigt, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungspreis nicht getilgt werden können. Für die Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen ist daher maßgeblich, was mit dem Veräußerungspreis geschieht.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze waren die geltend gemachten Schuldzinsen auch nach Ansicht des Bundesfinanzhofs nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen. Der wirtschaftliche Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung endete mit der Veräuße-

rung des Objekts, denn mit dem Veräußerungserlös wurde keine neue Einkunftsquelle angeschafft, obwohl der Erlös zur Ablösung der Darlehen ausgereicht hätte. Nach der Veräußerung des Objekts waren die Schuldzinsen Gegenleistung für die Überlassung der Darlehensmittel, die nicht mehr mit der Einkünfteerzielung aus Vermietung und Verpachtung zusammenhängen.

Die Schuldzinsen können auch nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus anderen Objekten abgezogen werden. Der Verkaufserlös wurde nicht zur Anschaffung anderer Vermietungsobjekte eingesetzt. Diese wurden vielmehr durch neue Kredite finanziert. Die Reinvestitionsabsicht des Veräußerungserlöses in ein noch zu erwerbendes und nicht bestimmtes Vermietungsobjekt reicht nicht aus, um den notwendigen wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu begründen. Denn das Darlehen muss im Zeitpunkt der Entstehung der Zinsen tatsächlich zum Erzielen von Einkünften verwendet worden sein.

## 2. Wertgutschriften auf einem Zeitwertkonto: Wann führen diese zu Arbeitslohn?

**Werden auf einem Zeitwertkonto Wertgutschriften zugunsten des Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH vorgenommen, führen diese noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn. Das gilt zumindest dann, wenn die Beträge aus der Entgeltumwandlung bei einem Dritten angelegt werden und der Gesellschafter-Geschäftsführer erst einmal keinen Anspruch auf die Auszahlung der Versicherungssumme hat.**

### Hintergrund

E war Minderheitsgesellschafter und alleiniger Geschäftsführer der K-GmbH. Diese schloss 2008 mit E eine Vereinbarung über Zeitwertkonten. Durch die Einzahlung eines Teils seines Bruttolohns konnte E so eine spätere Freistellung von der Arbeitsleistung erhalten. Die GmbH verpflichtete sich, die Einzahlungsbeträge zwecks Rückdeckung und Sicherung der Wertguthaben in ein Investmentdepot (Rückdeckungskonto) einzuzahlen.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass schon die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto bei dem Gesellschafter-Geschäftsführer zu einem Lohnzufluss führte und deshalb steuerpflichtiger Arbeitslohn vorlag. Gegen die entsprechenden Haftungsbescheide legte die GmbH Einsprüche ein, die durch das Finanzamt als unbegründet zurückgewiesen wurden.

### Entscheidung

Das Finanzgericht kam zu dem Ergebnis, dass der auf dem Zeitwertkonto eingezahlte Arbeitslohn E bislang nicht zugeflossen war, und gab der Klage damit statt. Ein Zufluss ist erst dann gegeben, wenn und sobald der Arbeitnehmer wirtschaftlich über die Einnahme verfügen kann. Der in Zeitwertgutschriften umgewandelte Arbeitslohn steht E jedoch noch nicht zur Verfügung. Laut Versicherungsvertrag war dies erst in der Freistellungsphase und nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit der GmbH zulässig. Infolgedessen ist nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung zu versteuern.

Die Stellung als GmbH-Geschäftsführer führt nicht zu einem abweichenden Zufluss. Das gilt zumindest im Falle eines Minderheits-Gesellschafter-Geschäftsführers.

### **3. Für die Berechnung nach vereinnahmten Entgelten genügt eine konkludente Antragstellung**

**Kann die Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten auch konkludent gestattet werden? Ja, meinte zumindest das Finanzgericht Köln.**

#### **Hintergrund**

Der Kläger war beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer der H-GmbH. An diese erbrachte er Rechtsanwaltsleistungen. Die in Rechnung gestellten Entgelte zahlte die GmbH jedoch teilweise nicht. Der Kläger gab an, dass er seine Umsatzsteuer seit mehreren Jahren nach vereinnahmten Entgelten berechnete und somit mit der Abgabe dieser Umsatzsteuererklärungen einen konkludenten Antrag auf Gestattung der Ist-Versteuerung stellte. Dies hatte das Finanzamt mit der ersten Umsatzsteuerabrechnung formlos gestattet. Darüber hinaus konnte das Finanzamt die Ist-Versteuerung erkennen, da die Einnahmen der Gewinnermittlung den erklärten Umsätzen entsprachen.

Das Finanzamt war dagegen der Auffassung, dass es die Berechnung nach vereinnahmten Entgelten weder konkludent beantragt noch konkludent gestattet hatte. Deshalb erhöhte es die vom Kläger erklärten Umsätze um die der GmbH in Rechnung gestellten, aber nicht bezahlten Beträge.

#### **Entscheidung**

Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass der Kläger die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten berechnen durfte, statt die Sollbesteuerung bei Ausführung der Leistung anzuwenden. Ausreichend war eine erkennbare konkludente Antragstellung des Unternehmers. Der nach dem Gesetzeswortlaut erforderliche Antrag für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten konnte nach bisheriger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs auch konkludent gestellt werden.

Ein solcher konkludenter Antrag erfordert allerdings, dass der Steuererklärung deutlich erkennbar entnommen werden kann, dass die Umsätze auf Grundlage vereinnahmter Entgelte erklärt wurden. Die deutliche Erkennbarkeit ist ausreichend. Eine solche liegt vor, wenn der Unternehmer die Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen mit den Gewinnermittlungen aufgrund der Einnahmen-Überschuss-Rechnung zusammen abgibt und die in den Gewinnermittlungen zugeflossenen Einnahmen den deklarierten Ausgangsumsätzen in der Umsatzsteuererklärung entsprechen.

=====