



InfoBrief

Juni 2024

Je schwieriger der Sieg, desto größer ist das Glücksgefühl beim Gewinnen.

Pelé

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

die Wirtschaft kommt immer noch nicht wieder richtig in Schwung. Es ist an der Politik wieder Zuversicht zu verbreiten und die Rahmenbedingungen für betriebliches Handeln zu verbessern. Man kann nur hoffen, dass der Motor alsbald wieder anzieht.

Wir weisen darauf hin, dass die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen 2022 zum 31. Juli 2024 endet.

Anbei erhalten Sie wieder eine Auswahl wichtiger aktueller Informationen zum Wirtschafts- und Steuerrecht. Wie immer stehen wir für Ihre Fragen hierzu jederzeit gerne zur Verfügung.

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Grundsteuerbewertung in Sachsen rechtmäßig?

Die Regelungen des neuen Grundsteuergesetzes sowie die Sächsischen Sonderregelungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte auf den 1.1.2022 und zur Festsetzung des Grundsteuermessbetrags auf den 1.1.2025 sind rechtmäßig.

Die Kläger sind zu je 50 % Eigentümer eines bebauten Grundstücks, für welches sie eine Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts eingereicht haben.

Daraufhin setzte der Beklagte den Grundsteuerwert (Hauptfeststellung) zum 1.1.2022 und den Grundsteuermessbetrag fest. Hiergegen legten die Kläger Einspruch ein, da der Berechnung verschiedene Ansätze zugrunde lägen, die rechtswidrig seien. So werde die Berechnung der Nettokaltmiete nicht von neutralen Dritten geprüft und verstoße zudem gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz. Der Bodenrichtwert werde des Weiteren nicht von einer unabhängigen Stelle ermittelt, da im örtlich zuständigen Gutachterausschuss Bedienstete der zuständigen Finanzbehörde an der Bewertung beteiligt seien. Darüber hinaus sei die Annahme, dass bei größer werdenden Grundstücken die Minderung des Quadratmeterpreises im Verhältnis zur Fläche zurückgehe, keine zu belegende Annahme.

Die zulässige Klage ist unbegründet. Die Regelungen des neuen Grundsteuergesetzes sowie die Sächsischen Sonderregelungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte auf den 1.1.2022 und zur Festsetzung des Grundsteuermessbetrags auf den 1.1.2025 sind rechtmäßig und begegnen keinen verfassungsrechtlichen Bedenken.

Es ist rechtmäßig, der Berechnung des Ertragswerts einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Immobilie die durchschnittliche Nettokaltmiete als Rohertrag zugrunde zu legen, ohne alle Eigenheiten des einzelnen Gebäudes zu berücksichtigen. Die vom Gutachterausschuss mitgeteilten Bodenrichtwerte sind nicht deswegen angreifbar, weil sich aus der Institution des Ausschusses und den gesetzlichen Vorgaben für seine Zusammensetzung ergibt, dass Mitarbeiter der Finanzämter mitwirken. Der Umrechnungskoeffizient zur Berücksichtigung des

bei kleineren Grundstücken überproportional ansteigenden Grundstückswerts sowie die Grundsteuermesszahl werden ebenfalls als unbedenklich angesehen.

2. Umfassende Gebäudesanierung als Aufwand?

Eine zu Herstellungskosten führende wesentliche Verbesserung ist bei einem Wohngebäude immer dann gegeben, wenn mindestens 3 der Kernbereiche der Ausstattung einer Wohnung, nämlich Elektro-, Heizungs-, Sanitärinstallationen und Fenster, von Grund auf erneuert werden (sog. Standardsprung).

Streitig war, ob Umbaukosten für ein 1861 erbautes und der Vermietung dienendes Wohnhaus Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwendungen darstellen. Das Finanzamt kam im Rahmen einer Außenprüfung zu dem Ergebnis, dass die durchgeführten Instandsetzungen zu lediglich abschreibbaren Herstellungskosten geführt hatten und versagte entsprechend die vom Steuerpflichtigen begehrte Verteilung der Aufwendungen als sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen nach § 82b EStDV auf mehrere Jahre.

Nach erfolglosem Einspruch hatte auch die sodann eingelegte Klage keinen Erfolg. Denn eine zu Herstellungskosten führende wesentliche Verbesserung ist bei einem Wohngebäude immer dann gegeben, wenn der Gebrauchswert (das Nutzungspotential) des Gebäudes durch die Baumaßnahmen in bestimmter Weise gehoben wird. Dies setzt voraus, dass mindestens 3 der Kernbereiche der Ausstattung einer Wohnung, nämlich Elektro-, Heizungs-, Sanitärinstallationen und Fenster, von Grund auf erneuert werden (sog. Standardsprung).

Das FG entschied, dass die Kosten für die grundlegende Renovierung der vermieteten Wohnung in einem alten Bauernhaus als Herstellungskosten zu qualifizieren sind, da u. a. folgende Instandsetzungsmaßnahmen durchgeführt worden waren:

- Decken- und Wandschalungen wurden demontiert, die Lattung und Isolierung abgerissen, die Teppichböden und Türen entfernt, die Trennwände der Süd- und Nordseite abgerissen, bei den restlichen Wänden der Putz und die Fliesen abgeschlagen, die Treppe herausgerissen, teils tragende Altlädenböden herausgeschnitten und neue Deckenbalken eingebaut, der bestehende Balkon gesichert sowie neu verankert und die Außenwände gesichert,
- Kunststofffenster und eine Kunststofftür wurden mit 2-fachem Wärmeschutzglas eingesetzt,
- die Elektroinstallation wurde erneuert, ein Antennen-, Telefon- und Sprechanlagenkabel neu verlegt,
- die Böden wurden trittschallisoliert sowie der Bodenbelag neu verlegt,
- neue Flachheizkörper und Badheizkörper wurden installiert sowie im Bad eine neue Duschanlage, Waschtischanlage, Wannenanlage und WC-Anlage hergestellt.

Durch die Baumaßnahmen wurde der Gebrauchswert (das Nutzungspotential) der Obergeschosswohnung gehoben und dadurch ein Standardsprung erreicht mit der Folge, dass die Herstellungskosten nur im Rahmen der Abschreibung nach § 7 Abs. 4 Nr. 2a EStG ab Fertigung der Baumaßnahmen abzugsfähig sind.

Unternehmer und Freiberufler

1. Wachstumschancengesetz

Das Gesetzesvorhaben wurde am 27.3.2024 im Bundesgesetzblatt verkündet. Der Bundesrat hatte am 22.3.2024 dem Kompromissvorschlag des Vermittlungsausschusses zum Wachstumschancengesetz zugestimmt.

Hierdurch soll die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessert werden. Außerdem sollen Impulse gesetzt werden, damit Unternehmen dauerhaft mehr investieren und mit unternehmerischem Mut Innovationen wagen können. Dies ist laut der Begründung des Gesetzentwurfs wichtig, um die Transformation der Wirtschaft zu begleiten sowie die Wettbewerbsfähigkeit, die Wachstumschancen und den Standort Deutschland zu stärken.

Daneben soll das Steuersystem an zentralen Stellen vereinfacht werden und durch Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen vor allem kleine Betriebe von Bürokratie entlastet werden. Außerdem sollen Maßnahmen ergriffen werden, die dazu beitragen, unerwünschte Steuergestaltungen aufzudecken und abzustellen. Darüber hinaus soll das Steuerrecht im Rahmen des im Koalitionsvertrag Vereinbarten weiter modernisiert werden.

Die wichtigsten Regelungen:

Geschenke:

Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, dürfen den Gewinn bisher nicht mindern, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35 EUR übersteigen. Dieser Betrag wird auf 50 EUR angehoben.

Private Nutzung von dienstlichen Elektrofahrzeugen:

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG (1 %-Regelung) ist bei der privaten Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs, das keine CO₂-Emissionen hat (reine Elektrofahrzeuge, inkl. Brennstoffzellenfahrzeuge) nur ein Viertel der Bemessungsgrundlage (Bruttolistenpreis) und nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 3 EStG (Fahrtenbuchregelung) nur ein Viertel der Anschaffungskosten oder vergleichbarer Aufwendungen anzusetzen. Dies gilt bislang jedoch nur, wenn der Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60.000 EUR beträgt. Zur Steigerung der Nachfrage unter Berücksichtigung der Ziele zur Förderung einer nachhaltigen Mobilität und um die gestiegenen Anschaffungskosten solcher Fahrzeuge praxisgerecht abzubilden, wird der bestehende Höchstbetrag von 60.000 EUR auf 70.000 EUR angehoben. Dies gilt entsprechend bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer. Dies gilt für Elektro-Pkw, die nach dem 31.12.2023 angeschafft werden. Die für Anschaffungen nach dem 31.12.2024 geltende alternative Reichweitengrenze von 80 km bei Hybridfahrzeugen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 5 und Satz 3 Nr. 5 EStG) wurde nach dem Ergebnis des VA doch nicht wie ursprünglich vom Bundestag vorgesehen gestrichen.

Einlagen junger Wirtschaftsgüter

Diese werden nur mit (fortgeführten) Anschaffungs-/Herstellungskosten, also gemindert um planmäßige Abschreibungen, bewertet, wenn diese aus dem Privatvermögen stammen

Degressive AfA

Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wurde mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz zum 1.1.2020 eingeführt und mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz bis zum 31.12.2022 verlängert. Aufgrund der derzeitigen Krisensituation kann die degressive Abschreibung auch für Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden, die nach dem 31.3.2024 (vor VA: 30.9.2023) und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind. Allerdings darf der anzuwendende Prozentsatz höchstens das Zweifache der bei der linearen Jahres-AfA in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen und 20 % nicht übersteigen (vor VA: Zweieinhalbfach und 25 %).

Degressive AfA für Wohngebäude

Eine degressive Abschreibung i. H. v. 5 % (vor Vermittlungsausschuss: 6 %) wird für Gebäude ermöglicht, die Wohnzwecken dienen und die vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind. Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung erfolgt die Abschreibung zeitanteilig. Der Steuerpflichtige hat ein Wahlrecht, zur linearen AfA nach Absatz 4 zu wechseln. Solange die degressive Absetzung vorgenommen wird, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzungen nicht zulässig. Soweit diese eintreten, kann zur linearen AfA gewechselt werden. Die degressive AfA kann für alle Wohngebäude, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen sind, in Anspruch genommen werden.

Die degressive AfA kann erfolgen, wenn mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wird. Im Fall der Anschaffung ist die degressive AfA nur dann möglich, wenn der obligatorische Vertrag nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wird.

Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

Die Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau können u. a. dann in Anspruch genommen werden, wenn durch Baumaßnahmen auf Grund eines nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 oder nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029 (bisher 1.1.2027) gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neue, bisher nicht vorhandene, Wohnungen hergestellt werden. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen in diesen Fällen 5.200 EUR (bisher 4 800 EUR) je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen. Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen beträgt maximal 4.000 EUR (bisher 2.500 EUR) je Quadratmeter Wohnfläche.

Sonderabschreibung

Die Sonderabschreibung beträgt bisher bis zu 20 % der Investitionskosten und gilt für Betriebe, die die Gewinngrenze von 200.000 EUR im Jahr, das der Investition vorangeht, nicht überschreiten. Zukünftig können bis zu 40 % (vor Vermittlungsausschuss: 50 %) der Investitionskosten abgeschrieben werden.

Gilt für Anschaffung von Wirtschaftsgütern nach 31.12.2023

Pauschbetrag für Berufskraftfahrer

Der Pauschbetrag für Berufskraftfahrer, die im Fahrzeug übernachten, wird von 8 EUR auf 9 EUR angehoben.

Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung

Die Besteuerung nicht entnommener Gewinne aus Personenunternehmen wird durch verschiedene von Maßnahmen verbessert. So wird u.a. der begünstigungsfähige Gewinn um die gezahlte Gewerbesteuer und die Beträge, die zur Zahlung der Einkommensteuer nach entnommen werden, erhöht. Damit steht künftig ein höheres Thesaurierungsvolumen zur Verfügung.

Forschungszulagengesetz

Aktuell können Eigenleistungen eines Einzelunternehmers in einem begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben in Höhe von 40 EUR je nachgewiesene Arbeitsstunde bei maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche als förderfähiger Aufwand berücksichtigt werden. Um die Forschungszulage auch für Einzelunternehmer attraktiver zu gestalten, wird der förderfähige Wert der geleisteten Arbeitsstunde für die Eigenleistungen auf 70 EUR je Arbeitsstunde angehoben. Unverändert werden maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche als förderfähiger Aufwand anerkannt. Entsprechendes soll für Eigenleistungen von Mitunternehmern gelten.

Die Förderung nach dem Forschungszulagengesetz (FZulG) erfolgt bisher nur in Bezug auf die dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Arbeitslöhne von im Forschungs- und Entwicklungsvorhaben beschäftigten Arbeitnehmern, die Eigenleistung eines Einzelunternehmers in sowie anteilig in Bezug auf das Entgelt für Auftragsforschung. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, wird die Forschungszulage auf im begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben genutzte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die für die Durchführung des Forschungs- und Entwicklungsvorhabens erforderlich und unerlässlich sind, erweitert. Außerdem können für in Auftrag gegebene Forschungs- und Entwicklungsvorhaben 70 % (bisher 60 %) der Kosten, die der Auftraggeber für den Auftrag aufwendet, als förderfähige Aufwendungen berücksichtigt werden. Ferner sollen für in Auftrag gegebene Forschungs- und Entwicklungsvorhaben 70 Prozent (bisher 60 Prozent) der Kosten, die der Auftraggeber für den Auftrag aufwendet, als förderfähige Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Die Bemessungsgrundlage umfasst die im Wirtschaftsjahr entstandenen förderfähigen Aufwendungen und beträgt grundsätzlich 2 Mio. EUR. Mit dem Zweiten Corona Steuerhilfegesetz wurde die maximale Bemessungsgrundlage für den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 30.6.2026 befristet auf 4 Mio. EUR verdoppelt. Je maximale Bemessungsgrundlage wird entfristet und auf 10 Mio. EUR (vor Vermittlungsausschuss: 12 Mio. EUR) erhöht. Die Forschungszulage beträgt für alle Anspruchsberechtigten 25 % der Bemessungsgrundlage. Anspruchsberechtigte, die als kleines und mittleres Unternehmen im Sinne der KMU-Definition des Anhang I der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung gelten, können zusätzlich eine Erhöhung der Forschungszulage um 10 Prozentpunkte beantragen.

2. Privatnutzung für Firmenwagen ausschließen?

Trotz Nutzungsverbot kann der Anscheinsbeweis bei einem an einen Alleingesellschafter-Geschäftsführer überlassenen Pkw für eine Privatnutzung sprechen.

Die Beteiligten streiten darüber, ob bei der Klägerin eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) aufgrund einer privaten Nutzung eines betrieblichen Pkw durch ihren alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer zu berücksichtigen war. Das Finanzamt nahm für einen Firmenwagen der gehobenen Mittelklasse eine private Mitnutzung durch den alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer an und rechnete außerbilanziell eine vGA i. H. v. 4.000 EUR dem zu versteuernden Einkommen der GmbH hinzu. Im Klageverfahren trägt die Klägerin vor, der Firmenwagen werde von dem Geschäftsführer ausschließlich betrieblich genutzt und er sei verpflichtet, den Pkw nach Geschäftsschluss auf dem Firmengelände abzustellen. Es liege zudem ein vertragliches Nutzungsverbot für Privatfahrten mit dem Pkw vor.

Das FG hat die Klage als unbegründet zurückgewiesen, da das Finanzamt dem Grunde nach zu Recht aufgrund eines von der Klägerin nicht erschütterten Anscheinsbeweises im Zusammenhang mit der privaten Nutzung des Pkw eine verdeckte Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG außerbilanziell hinzugerechnet hat. Da es sich bei der privaten Nutzung eines Pkw um eine steuerbegründende Tatsache handelt, trägt grundsätzlich das Finanzamt die objektive Beweislast dafür, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer den betrieblichen Pkw tatsächlich zu privaten Zwecken genutzt hat.

Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass ein Alleingesellschafter-Geschäftsführer einen ihm zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw unabhängig von einem vereinbarten Nutzungsverbot auch für private Fahrten nutzt, da nicht zu erwarten ist, dass ein Verstoß gegen ein Privatnutzungsverbot aufgrund des fehlenden Interessengegensatzes eine Konsequenz nach sich ziehen würde. Die private Nutzung eines Pkw führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, die nicht mit dem lohnsteuerrechtlichen Wert, sondern im Rahmen des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG auf der Ebene der Kapitalgesellschaft nach Maßstäben eines Fremdvergleichs zu bewerten ist.

Die Regeln der Feststellungslast kommen jedoch erst zum Zuge, wenn das zu beweisende Tatbestandsmerkmal nicht ersichtlich ist. Zuvor ist im Rahmen der Beweismwürdigung zu prüfen, ob sich das FG ggf. unter Anwendung der Regeln des Anscheinsbeweises, eine Überzeugung von den tatsächlichen Lebensumständen bilden kann. Ein solcher Beweis des ersten Anscheins trägt der allgemeinen Lebenserfahrung Rechnung. Er beruht auf der Erfahrung, dass gewisse typische Sachverhalte bestimmte Folgen auslösen. Der Anscheinsbeweis greift nur in Fällen ein, in denen ein gewisser Sachverhalt feststeht, der nach der Lebenserfahrung auf einen bestimmten Ablauf hinweist. Liegt ein solcher Erfahrungssatz vor und sind seine Voraussetzungen erwiesen, so ist es Sache des nicht beweisbelasteten Beteiligten, einen vom gewöhnlichen Verlauf abweichenden Gang des Geschehens substantiiert darzulegen und zu beweisen. Aufgrund des Anscheinsbeweises steht zur Überzeugung des Gerichts fest, dass der Alleingesellschafter-Geschäftsführer den betrieblichen Pkw auch privat genutzt hat. Die Klägerin hat diesen Anscheinsbeweis nicht entkräften können.

3. Pauschalsteuer auf Betriebsveranstaltungen verspätet

Aufwendungen von mehr als 110 EUR je Beschäftigten für eine Betriebsveranstaltung sind in der Sozialversicherung beitragspflichtig, wenn sie nicht mit der Entgeltabrechnung, sondern erst erheblich später pauschal versteuert werden.

Geklagt hatte ein Unternehmen, das mit seinen Beschäftigten am 5.9.2015 ein Firmenjubiläum feierte. Das Unternehmen bezahlte am 31.3.2016 für September 2015 auf einen Betrag von rund 163.000 EUR die für 162 Arbeitnehmer angemeldete Pauschalsteuer. Der Rentenversicherungsträger forderte nach einer Betriebsprüfung Sozialversicherungsbeiträge und Umlagen i. H. von rund 60.000 EUR nach.

Das BSG hat entschieden, dass dies rechtmäßig war. Es kommt entscheidend darauf an, dass die pauschale Besteuerung "mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum" erfolgt. In diesem Fall war das die Entgeltabrechnung für September 2015. Doch tatsächlich wurde die Pauschalbesteuerung erst Ende März 2016 durchgeführt und damit sogar nach dem Zeitpunkt, zu dem die Lohnsteuerbescheinigung für das Vorjahr übermittelt werden muss.



Das BSG weist darauf hin, dass es für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung unerheblich ist, dass im Steuerrecht bei der Pauschalbesteuerung anders verfahren werden kann.

4. Ungeklärte Vorgänge als verdeckte Gewinnausschüttung

Die Beweislast für eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) trägt das Finanzamt. Aus hohen Barrückführungen auf einem Gesellschafter-Verrechnungskonto kann nicht gefolgert werden, dass zusätzliche Betriebseinnahmen vorliegen. Kann die Herkunft dieser Zugänge nicht geklärt werden, können diese nur dem Gesellschafter zugerechnet werden.

B war Gesellschafter-Geschäftsführer der XY GmbH. Aufgrund einer Anzeige, nach der B Einnahmen der XY GmbH veruntreut und dadurch Steuern hinterzogen haben soll, ermittelte die Steuerfahndungsstelle, dass sich die Aufwendungen für den privaten Lebensunterhalt des B und dessen versteuerte Einkünfte nicht deckten. Ferner hatte B in bar Verbindlichkeiten gegenüber der XY GmbH auf den dortigen Verrechnungskonten getilgt und auch erhebliche Beträge auf seine privaten Konten eingezahlt.

Das Finanzamt behandelte diese Beträge als Betriebseinnahmen der XY GmbH und als vGA an B.

Gegen die entsprechenden Bescheide legte die XY GmbH Einspruch ein. B sei schon vor seinem Aufenthalt in Deutschland ein vermögender Mann gewesen. Auch habe er von Personen in Osteuropa wiederholt private Darlehen in bar erhalten. Hierzu wurden Darlehensverträge vorgelegt. Die angeforderten Nachweise über den Geldfluss der Barzahlungen aus den Darlehen wurden jedoch nicht vorgelegt.

Das Finanzamt wies die Einsprüche als unbegründet zurück. B habe seine privaten Vermögensverhältnisse mit der betrieblichen Sphäre der XY GmbH verknüpft. Die Bareinzahlungen seien als nicht verbuchte betriebliche Einnahmen zu behandeln.

B habe keine plausiblen und nachvollziehbaren Angaben über die Herkunft der Barmittel gemacht. Da er über keine anderweitigen Einkunftsquellen verfügte, sei der Schluss gerechtfertigt, dass diese aus un versteuerten Einnahmen der XY GmbH stammen.

Das FG hat der Klage stattgegeben. Die Beweislast für das Vorliegen einer vGA trage das Finanzamt. Dieses habe bei der XY GmbH keine verhinderte Vermögensmehrung nachweisen können, die als vGA zu werten seien.

Die unaufgeklärten Kapitalzuführungen rechtfertigten nicht den Schluss, dass diese auf nicht versteuerten Einnahmen der XY GmbH beruhen, die für Zwecke des B verwendet wurden. Diese könnten auch auf eine eigene, bislang steuerlich nicht erfasste gewerbliche Tätigkeit des B zurückzuführen sein. Das gelte auch für die Rückführungen auf dem Verrechnungskonto bei der XY GmbH. Bei diesem handele es sich um ein Darlehen der Gesellschaft an den Gesellschafter-Geschäftsführer, das wie ein Girokonto bei einer Bank geführt wird. Aus hohen Barrückführungen auf dem Verrechnungskonto könne nicht unbedingt gefolgert werden, dass die Kapitalgesellschaft zusätzliche Betriebseinnahmen erzielt habe.

Die fehlende Aufklärung der Herkunft von beim Gesellschafter-Geschäftsführer festgestellten ungeklärten Vermögenszuwächsen kann nach Auffassung des FG regelmäßig nur diesem persönlich zugerechnet werden.

5. Gewerbesteuer bei Nutzung von Standflächen

Mieten für das kurzfristige Anmieten von Standflächen eines im Reisegewerbe tätigen Imbissbetriebs fallen unter die Hinzurechnungsvorschrift nach § 8 Satz 1 Nr. 1 Buchst. e GewStG.

Die Klägerin (GmbH) ist gewerblich tätig, indem sie durch Verkaufsstände an ständig wechselnden Orten gastronomische Leistungen in Form von zubereiteten Speisen erbringt. Für die Verkaufsstände mietet sie kurzzeitig – jeweils für die Dauer von einzelnen Tagen bis hin zu mehreren Wochen – Standplätze auf Märkten, Festivals und anderen Veranstaltungen an. Die zu verkaufenden Speisen bereitet die Klägerin in den Ständen zu. Hierfür erforderliche Betriebsmittel wie Wasser und Strom stellen die Vermieter zur Verfügung.



Nach einer Betriebsprüfung erhöhte das Finanzamt die nach § 8 S. 1 Nr. 1 Buchst. e GewStG hinzuzurechnenden Mieten für langfristige Anmietungen und Standmieten.

Gegen die Hinzurechnung der Aufwendungen für angemietete Standplätze wandte sich die Klägerin. Hierbei handele es sich um fiktives Umlaufvermögen. Hilfsweise seien als Anmietungskosten nicht die Entgelte für Nebenleistungen und Betriebskosten zu qualifizieren. Würden diese nicht offen ausgewiesen, bedürfe es einer sachgerechten Schätzung.

Nach Auffassung des FG war die Klage nur teilweise begründet. Eine Hinzurechnung der Standplatzmieten habe dem Grunde nach zu erfolgen; die Hinzurechnung erfolge aber exklusive der im Zusammenhang mit der Anmietung stehenden Betriebskosten.

Der BFH schloss sich der Auffassung der Finanzverwaltung und des FG an. Die Revision der Klägerin wurde als unbegründet zurückgewiesen. Zu Recht sei das FG von einer gewerbesteuerlichen Hinzurechnung der Mieten für die von der Klägerin angemieteten Stellplätze ausgegangen.

Unstrittig war im Entscheidungsfall das jeweilige Vorliegen eines Mietvertrags, weil die Anmietung des jeweiligen Standplatzes gegen Entgelt das wesentliche Vertragselement war. Nebenleistungen, wie z. B. eine Bereitstellung von Strom oder eine Reinigung der Flächen, ändert hieran nichts.

Für die Hinzurechnung nach § 8 Satz 1 Nr. 1 Buchst. e GewStG ist die Frage zu beantworten, ob das Wirtschaftsgut zum Anlagevermögen gehören würde, wenn der Mieter Eigentümer des angemieteten Mietgegenstandes wäre.

Nach Auffassung des BFH ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass die Standplätze bei unterstelltem Eigentum der Klägerin zu deren Anlagevermögen gehört hätten.

§ 8 S. 1 Nr. 1 Buchst. e GewStG begründet insoweit eine voraussetzungslose Fiktion der Eigentümerstellung. Unerheblich ist es daher,

- ob es vergleichbare Eigentümerbetriebe gibt,
- ob eine Wahlmöglichkeit zwischen Miete/Pacht einerseits und Erwerb andererseits besteht oder
- ob die angemieteten Standflächen überhaupt als Eigentum erworben werden können.

Auch die kurzfristige Anmietung der Standflächen steht einer Zuordnung zum fiktiven Anlagevermögen nicht entgegen. Der hier zu beurteilende Imbiss benötigt für seinen Betrieb ständig Standplätze. Ohne die Standflächen wäre es dauerhaft nicht möglich, unmittelbaren Kundenkontakt aufzunehmen und dem Geschäftszweck nachzugehen. Die Kurzfristigkeit der jeweiligen Anmietung steht dem ebenso wenig wie die Verteilung der Standflächen im Losverfahren entgegen. Denn die wiederholte kurzfristige Anmietung ähnlicher Standflächen stellt ein Surrogat einer langfristigen Nutzung solcher Standflächen dar.

Miet- und Pachtzinsen werden von dem Hinzurechnungsstatbestand nicht erfasst, soweit sie in die Herstellungskosten eines Wirtschaftsgutes eingeflossen sind.

Sind Miet- oder Pachtzinsen den Herstellungskosten von Umlaufvermögen zuzuordnen, können sie nicht mehr als Miet- oder Pachtzinsen zu einer Gewinnminderung führen. Dies gilt selbst dann, wenn keine Aktivierung der hergestellten Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens am Bilanzstichtag stattgefunden hat, weil die Wirtschaftsgüter bereits unterjährig aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind.

Forschungs- und Vertriebskosten dürfen in die Herstellungskosten nicht einbezogen werden. Zu den Vertriebskosten zählen auch die Vertriebsgemeinkosten wie z. B. die Mietaufwendungen für die Verkaufsstände. Dominierender Zweck der Aufwendungen liegt in der Vermarktung der Produkte und nicht deren Herstellung; mangels Aufteilbarkeit zwischen Herstellungs- und Vertriebskosten unterwirft der BFH die gesamten Standplatzkosten den Vertriebskosten.