

Beitrittsaufforderung an das BMF: **Nachträgliche Anschaffungskosten bei Gesellschaftereinlagen**

Das BMF wird aufgefordert, dem Verfahren beizutreten, um zu der Frage Stellung zu nehmen, ob Zuzahlungen, die der Gesellschafter in das Eigenkapital leistet und die bei der Kapitalgesellschaft als Kapitalrücklage auszuweisen sind (§ 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB), bei diesem in jedem Fall und zu jedem denkbaren Zeitpunkt zu – nachträglichen – Anschaffungskosten i. S. d. § 255 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB führen und mithin im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG zu berücksichtigen sind und ob solche Zuzahlungen einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts (§ 42 AO) darstellen könnten.

*BFH, Beschl. v. 11.10.2017 – IX R 5/15

Streitig ist die Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten im Rahmen der Ermittlung eines Veräußerungsverlusts nach § 17 EStG. Im Vordergrund steht dabei die Frage, ob nachträgliche Anschaffungskosten bei Gesellschaftereinlagen „in letzter Minute“ vorliegen können und ob insoweit die Grundsätze eines Gestaltungsmissbrauchs nach § 42 AO dem entgegenstehen können.

Der Kläger war zusammen mit seinen Brüdern an der A-GmbH beteiligt. Bereits im Jahr 1999 hatte der Kläger eine Bürgschaft für Verbindlichkeiten der A-GmbH gegenüber einer Bank übernommen. Zum 31.12.2003 beliefen sich die Verbindlichkeiten der A-GmbH gegenüber der Bank auf 207.921,83 €. Darüber hinaus stand der Bank eine Grundschuld auf einem der Mutter des Klägers gehörenden Grundstück von 177.418,28 € als Sicherheit zur Verfügung. Die Verbindlichkeiten der A-GmbH gegenüber der Bank waren bis zum 31.12.2009 auf 348.786,43 € angestiegen. In den Jahren 2008 und 2009 hat die A-GmbH nur Verluste in Höhe von 308.425 € bzw. 91.989 € erzielt. Zum Jahresende 2009 stellte die A-GmbH ihren Geschäftsbetrieb ein und veräußerte ihr gesamtes Anlagevermögen sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und unfertige Erzeugnisse an die I-GmbH. An dieser waren neben dem Kläger sein Bruder D und ein Dritter zu gleichen Teilen beteiligt. Im Zeitraum zwischen Juni und November 2010 leisteten der Kläger und seine drei Brüder – jeweils in gleicher Höhe – Zuführungen in die Kapitalrücklage der A-GmbH in Höhe von insgesamt 281.800 €, um eine ansonsten drohende Liquidation der Gesellschaft zu vermeiden. Am 14.12.2010 veräußerten der Kläger und seine Brüder schließlich ihre Anteile an der A-GmbH zu einem Kaufpreis von 0 € an die I-GmbH. In ihrer Bilanz zum 31.12.2010 wies die A-GmbH ein Stammkapital in Höhe von 51.640,48 €, einen Jahresüberschuss in Höhe von 72.199 € sowie einen Verlustvortrag in Höhe von ./ 404.030 € aus.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 machten die Kläger einen Veräußerungsverlust nach § 17 EStG in Höhe von 83.232,30 € geltend, den sie aus einem anteiligen Verlust der Stammeinlage in Höhe von 12.782,30 € und nachträglichen Anschaffungskosten aus der Kapitalzuführung in Höhe von 70.450 € errechnet hatten. Im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr berücksichtigte das Finanzamt nur den Verlust der eingezahlten Stammeinlage.

Der vorliegenden Beitrittsaufforderung lässt sich nicht entnehmen, zu welcher Auffassung der BFH tendiert. Er nimmt das Revisionsverfahren zum Anlass, sich grundlegend mit der Rechtsfrage zu befassen, ob Zuzahlungen, die der Gesellschafter in das Eigenkapital leistet und die bei der Kapitalgesellschaft als Kapitalrücklage auszuweisen sind (§ 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB), bei diesem in jedem Fall und zu jedem denkbaren Zeitpunkt zu – nachträglichen – Anschaffungskosten i. S. d. § 255 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB führen und mithin im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG zu berücksichtigen sind und ob solche Zuzahlungen einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts (§ 42 AO) darstellen könnten. Vor diesem Hintergrund hält es der BFH für angezeigt, das BMF an diesem Revisionsverfahren zu beteiligen.

Hinweis:

Die Beitrittsaufforderung ist auch vor dem Hintergrund der neueren BFH-Rechtsprechung zu nachträglichen Anschaffungskosten zu sehen. Das FG hatte die Klage unter Anwendung des nach der früheren Rechtsprechung geltenden Eigenkapitalersatzrechts abgewiesen. Unter Aufgabe seiner bisherigen

Rechtsprechung hat der BFH jedoch mit Urteil vom 11.07.2017 – IX R 36/15 entschieden, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts die gesetzliche Grundlage für die bisherige Annahme von Anschaffungskosten der Beteiligung sind deshalb – wie auch ansonsten im Einkommensteuerrecht – nur noch nach Maßgabe der handelsrechtlichen Begriffsdefinition in § 255 HGB anzuerkennen. Darin liegt eine wesentliche Einschränkung gegenüber der bisherigen Praxis. Hervorzuheben ist, dass der BFH aus Gründen des Vertrauensschutzes eine zeitliche Anwendungsregelung für ein Urteil getroffen hat. Er gewährt Vertrauensschutz in die bisherige Rechtsprechung in allen Fällen, in denen der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils am 27.09.2017 geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

Die Verwaltung sieht aufgrund dieser Rechtsprechungsänderung weiteren Erörterungsbedarf auf Bundesebene. Bis auf weiteres sind daher einschlägige Fälle nicht abschließend zu bearbeiten.

Das neue Transparenzregister

Am 26.06.2017 ist das neue Geldwäschegesetz (GwG) in Kraft getreten. Es weitet in Umsetzung europäischer Maßgaben die bisherigen geldwäscherechtlichen Vorgaben aus.

Das GwG sieht nunmehr unter anderem die Einrichtung eines **zentralen Transparenzregisters** vor (§§ 18-26 GwG). Daten über die natürlichen Personen, die als sog. wirtschaftliche Berechtigte hinter juristischen Personen des Privatrechts, eingetragenen Personengesellschaften, Trusts oder speziellen Treuhandgestaltungen agieren, sind an das Register zu melden. Wirtschaftlich Berechtigte von Gesellschaften des bürgerlichen Rechts (GbR) fallen hingegen nicht unter die Registrierungspflicht.

Wirtschaftlich Berechtigte sind nach § 3 Abs. 1 GwG natürliche Personen, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle der Vertragspartner letztlich steht, oder auf deren Veranlassung eine Transaktion letztlich durchgeführt oder eine Geschäftsbeziehung begründet wird, sowie nach § 3 Abs. 2 GwG jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar mehr als 25 Prozent der Kapitalanteile einer juristischen Person hält, mehr als 25 Prozent der Stimmrechte kontrolliert oder auf vergleichbare Weise, etwa durch Absprachen, Kontrolle ausübt. Kann keine natürliche Person trotz umfassender Prüfungen ermittelt werden, gilt als wirtschaftlich Berechtigter der gesetzliche Vertreter, geschäftsführende Gesellschafter oder Partner des Mandanten (§ 3 Abs. 2 Satz 5 GwG).

Die Meldung im Transparenzregister muss nach § 19 GwG folgende Daten über den wirtschaftlich Berechtigten umfassen:

1. Vor- und Zuname
2. Geburtsdatum
3. Anschrift
4. Art und Umfang des wirtschaftlichen Interesses.

Laut § 20 Abs. 2 GwG gilt die Meldung als erfolgt, wenn die geforderten Angaben bereits in anderen öffentlichen Registern elektronisch zugänglich sind. Im Falle von Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH), haftungsbeschränkten Unternehmensgesellschaften (UG), offenen Handelsgesellschaften (oHG), Kommanditgesellschaften (KG) und Partnerschaftsgesellschaften (PartG) ist Sorgfalt angeraten: zwar ergeben sich die Vertretungsmacht und Angaben zu den wirtschaftlichen Berechtigten grundsätzlich aus dem Handels- oder Partnerschaftsregister. Es sollte daher kontrolliert werden ob die Daten vollständig und den Anforderungen des Transparenzregisters genügen. Bitte nehmen Sie hierzu unbedingt Kontakt mit Ihrem Anwalt auf, da uns eine rechtliche Beratung nicht gestattet ist. Ein Verstoß gegen die Meldepflicht ist mit hohen Geldbußen belegt.

In eigener Sache:

Die Kanzlei ist vom 27.12.2017 bis einschließlich 29.12.2017 geschlossen.

Ihre Steuerberater

Steuertermine Dezember 2017

- 11.12. Umsatzsteuer für Monatszahler
- 11.12. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer
- 11.12. Einkommensteuer-Vorauszahlung, Kirchensteuer-Vorauszahlung

11.12. Körperschaftsteuer-Vorauszahlung