

Vorsteuerabzug für den Erwerb eines im Rahmen der Sachgründung einer GmbH eingelegten Pkw

Bei Sachgründung einer Ein-Mann-GmbH durch Sacheinlage eines Pkw, der während des Bestehens der Vor-GmbH geliefert wird und den die Gesellschaft nach Gründung für ihre wirtschaftliche Tätigkeit ausschließlich unternehmerisch nutzt, steht der Gesellschaft nach dem Neutralitätsgrundsatz der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Pkw zu, auch wenn die diesbezügliche Rechnung an den Gründungsgesellschafter adressiert ist, sofern der Gründungsgesellschafter selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Insofern hat umsatzsteuerlich eine personenübergreifende Zurechnung in der Unternehmensgründungsphase zu erfolgen.

*FG Niedersachsen, Urt. v. 03.04.2025 - 5 K 111/24, Rev. eingelegt (Az. beim BFH: XI R 13/25)

Kurzfassung:

A hatte als alleinige Gesellschafterin mit Gesellschaftsvertrag vom 28.04.2021 eine GmbH (Klägerin) gegründet. Sie war zuvor nicht unternehmerisch tätig gewesen. Mit der GmbH-Gründung bestellte sie sich zur alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführerin, die von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit war. Sie leistete ihre Einlage, indem sie als Gesellschafterin auf das Stammkapital eine Sacheinlage durch Übereignung des in ihrem Eigentum stehenden Pkw MINI Cooper erbrachte. Die Rechnung für den Pkw war adressiert an "Frau A, ... in X". Die Klägerin stellte den Pkw A als Geschäftsführerin für die Dauer des Dienstverhältnisses als Dienstwagen zur Verfügung, der auch für Privatfahrten genutzt werden konnte. Am 08.06.2021 wurde die Klägerin im Handelsregister eingetragen. Das Finanzamt versagte der Klägerin den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Pkw mit der Begründung, dass das Fahrzeug von A erworben worden sei und die Rechnung nicht auf die Klägerin in Gründung laute.

Nach Ansicht des FG hat das Finanzamt der Klägerin den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Pkw zu Unrecht versagt. Das FG wies zunächst darauf hin, dass eine GmbH auch aus Leistungsbezügen zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, die bereits die Vorgesellschaft bezogen und in Rechnung gestellt bekommen hat. Erbringe allerdings ein Gesellschafter seinen Gesellschaftsbeitrag nicht als Unternehmer, liege schon mangels Leistung bzw. mangels Unternehmereigenschaft kein steuerbarer Umsatz vor. Durch bloße Sacheinlagen könne die Unternehmereigenschaft des Gesellschafters nicht begründet werden, weil es insoweit an einer nachhaltigen Tätigkeit fehle.

Die Rechtsprechung habe allerdings in Einzelfällen für Leistungen, bei denen die zu gründende Gesellschaft nicht Leistungsempfängerin gewesen sei, dennoch den Vorsteuerabzug ermöglicht. In diesem Zusammenhang machte das FG u. a. auf das EuGH-Urteil vom 01.03.2012 - C-280/10, Polski Trawertyn, aufmerksam. In diesem Verfahren hatte der EuGH zu einem Investitionsumsatz entschieden, bei dem es sich um die Einbringung eines Grundstücks als Sacheinlage in eine Gesellschaft gehandelt hatte.

Im Urteilsfall kam das FG zu dem Ergebnis, dass der Klägerin der geltend gemachte Vorsteuerabzug zustand. Denn sie habe zum Zeitpunkt der Lieferung des Pkw sowie der Rechnungsausstellung bereits als Vor-GmbH bzw. Vorgesellschaft bestanden. Sie habe den Pkw auch für Umsatzsteuerzwecke insgesamt ihrem Unternehmen zugeordnet und nach ihrer Gründung für ihre wirtschaftliche Tätigkeit ausschließlich unternehmerisch genutzt. Die Kosten für den Pkw hätten zu ihren allgemeinen Aufwendungen gezählt, die in die Bemessung ihrer steuerpflichtigen Entgelte eingegangen seien. Der Gesellschafterin A stehe aus dem Erwerb des Pkw kein Vorsteuerabzug zu. Sie sei vor Gründung der Klägerin nicht unternehmerisch tätig gewesen.

Durch den Erwerb des Pkw und dessen Sacheinlage im Zusammenhang mit der Gründung der Klägerin sei sie auch später nicht unternehmerisch tätig geworden, denn vorliegend habe es sich nur um einen einzigen Vermögensgegenstand gehandelt und es habe keine nachhaltige Einnahmeerzielung vorgelegen. Nach Ansicht des FG war der Klägerin der Vorsteuerabzug zur Wahrung der Neutralität der Mehrwertsteuer zu gewähren. Dagegen spreche nicht, dass die Klägerin erst durch die Sachgründung durch die Erbringung der gesellschaftsvertraglich vorgesehenen Sacheinlage in Form des Pkw errichtet worden sei. Im Urteilsfall habe umsatzsteuerlich eine personenübergreifende Zurechnung in der Unternehmensgründungsphase zu erfolgen. Dem Vorsteuerabzug stehe nicht entgegen, dass die Rechnung über den Pkw an A unter der Geschäftsanschrift der Klägerin bzw. der Vorgesellschaft adressiert war. Der EuGH betrachte Derartiges als rein formalen Mangel, der nicht zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führe, wenn dessen materielle Voraussetzungen erfüllt seien.

Haftung des GmbH-Geschäftsführers wegen nicht erfolgter Vorsteuerberichtigung nach Rechnungsstornierung

1. Die widerspruchslose Eintragung einer Steuerforderung in die Insolvenztabelle gilt auch für den Geschäftsführer einer insolventen GmbH als bindende, unanfechtbare Steuerfestsetzung i. S. v. § 166 AO.
2. Wird eine für eine Lieferung geleistete Vorauszahlung später nicht durch eine tatsächliche Leistung erfüllt, besteht eine Pflicht zur Berichtigung des bereits vorgenommenen Vorsteuerabzugs; eine konkludente Aufrechnung von Alt- und Neuforderungen genügt als Rückgewähr der Anzahlung.
3. Ein Geschäftsführer handelt grob fahrlässig i. S. v. § 69 AO, wenn er trotz Kenntnis einer erforderlichen Vorsteuerberichtigung weder berichtigt noch das Finanzamt informiert, obwohl ihm die umsatzsteuerlichen Konsequenzen bewusst sind oder hätten sein müssen.

*FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 27.02.2025 - 9 K 9146/21, Rev. eingelegt (Az. beim BFH: VII R 7/25)

Kurzfassung:

Nach § 69 Satz 1 AO haftet u. a. der Geschäftsführer einer GmbH, soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt werden.

Das FG ist im Urteilsfall zu dem Ergebnis gekommen, dass der Kläger (Geschäftsführer einer insolventen GmbH) den objektiven Haftungstatbestand des § 69 Satz 1 AO erfüllt, weil er als gesetzlicher Vertreter der GmbH keine wahrheitsgemäße Umsatzsteuererklärung für 2014 bzgl. der erforderlichen Berichtigung des mit der Umsatzsteuervoranmeldung für März 2014 geltend gemachten Vorsteueranspruchs aus den Rechnungen der F-GmbH vom 10.03.2014 abgegeben hatte. Die Verpflichtung des Klägers, im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2014 den zuvor geltend gemachten Vorsteueranspruch zu berichtigen, war nach Ansicht des FG bereits durch die widerspruchslose Eintragung der Steuerforderung in die Insolvenztabelle bindend festgestellt worden (vgl. § 166 AO). Die widerspruchslose Eintragung in die Insolvenztabelle wirke wie die bestandskräftige Festsetzung der Forderung.

Der Kläger hätte den Vorsteueranspruch aus den Rechnungen vom 10.03.2014 nach Erhalt der Stornorechnungen vom 31.03.2014 gem. § 17 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. Abs. 2 Nr. 2 UStG berichtigen müssen. Derjenige, der die Vorauszahlung geleistet habe, aber die Lieferung oder sonstige Leistung nicht erhalte, habe den Vorsteuerabzug zu berichtigen.

Der Auffassung des Klägers, dass im Urteilsfall die aus § 17 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. Abs. 2 Nr. 2 UStG resultierende Pflicht zur Vorsteuerberichtigung an einer fehlenden Rückzahlung der von der GmbH geleisteten Vorauszahlung scheitere, folgte das FG nicht. Beide Vertragsparteien (GmbH und F-GmbH) seien von der Aufhebung der beiden im März 2014 geschlossenen Kaufverträge und dem Abschluss neuer Kaufverträge im Mai bzw. Juni 2014 über zwei neue Fahrzeuge ausgegangen. Die Rückgewähr der von der GmbH geleisteten Vorauszahlung an die F-GmbH sah das FG dadurch als gegeben an, dass die F-GmbH im Juni 2014 ihre Forderung gegen die GmbH auf Zahlung des Rechnungsbetrags aus den Rechnungen vom 22.05.2014 mit der Forderung gegen sie auf Rückgewähr der erhaltenen Vorauszahlungen bzgl. der Rechnungen vom 10.03.2014 aufgerechnet hatte. Die Aufrechnung habe in dem Umfang, in dem sie erfolgt sei, die gleiche Wirkung wie eine Rückzahlung der von der GmbH geleisteten Anzahlung.

Durch die Pflichtverletzung des Klägers sei ein Schaden in Form der unterbliebenen Verrechnung des zu Unrecht gewährten Vorsteuerbetrags mit Umsatzsteuer Auszahlungsansprüchen der GmbH adäquat kausal verursacht worden. Die Pflichtverletzung des Klägers betrachtete das FG zumindest als grob fahrlässig i. S. d. § 69 AO, denn auch bei laienhafter Beurteilung hätte sich dem Kläger die Frage aufdrängen müssen, ob die erhaltene Vorsteuererstattung für die ursprünglich bestellten und bereits im Voraus bezahlten Fahrzeuge an das Finanzamt zurückzugewähren ist, nachdem das Geschäft tatsächlich nicht zustande gekommen war.

In eigener Sache:

Unsere Kanzlei ist am **Freitag, den 03. Oktober** geschlossen.

Ihre Steuerberater

Steuertermine September 2025

- 10.09. Umsatzsteuer für Monatszahler
- 10.09. Einkommen-, Körperschaft- und Kirchensteuer-Vorauszahlung
- 10.09. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler

Sie finden dieses Infoblatt auch unter www.kanzlei-gleisl.de/Mandanteninformationen/Informationsbrief