

**BFH: Abgrenzung zwischen Veräußerungspreis einer Beteiligung und sonstiger Leistung**

Der BFH hatte im Urteil vom 11.04.2017 ([IX R 46/15](#)) über die Abgrenzung zwischen Veräußerungspreis und sonstiger Leistung im Zusammenhang mit der Veräußerung einer Beteiligung und geschlossener Poolvereinbarung zu befinden.

Der Kläger war bei der A-GmbH als Prokurist tätig und bezog aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Jahr 1997 beteiligte sich der Kläger anlässlich des Einstiegs eines Finanzinvestors (Z-Gruppe) im Rahmen eines Management-Beteiligungsprogramms – neben weiteren Managern – an der A-GmbH mit einer Einlage von DM 100.000, was einem Anteil von 0,99% entsprach. Im August 2005 schlossen die Z-Gruppe und die Manager-Gesellschafter eine Poolvereinbarung. Darin verpflichteten sich die Manager-Gesellschafter ihre Stimmrechte nur einheitlich mit der Z-Gruppe auszuüben und ihre Anteile auf Verlangen zu dem von der Z-Gruppe ausgehandelten Preis an einen von der Z-Gruppe benannten Erwerber zu veräußern. Für den Fall der Rückgabe einer Manager-Beteiligung an die A-GmbH verpflichtete sich die Z-Gruppe, dem ausscheidenden Manager-Gesellschafter den Unterschied zwischen dem Rückgabepreis laut Gesellschaftsvertrag und dem von der Z-Gruppe erzielten Kaufpreis zu zahlen (Ausgleichsanspruch). Mit Vertrag vom 08. bzw. 09.01.2007 hoben die Z-Gruppe und die Manager-Gesellschafter die Poolvereinbarung auf und vereinbarten, dass der Ausgleichsanspruch ohne Veräußerung der Manager-Anteile auf der Grundlage der Bilanz zum 31.12.2006 sofort gezahlt werden solle. Daraufhin vereinnahmte der Kläger von der Z-Gruppe einen Betrag von EUR 312.500. Am 24.07.2007 übertrug der Kläger seinen Gesellschaftsanteil an die A-GmbH und erhielt dafür EUR 362.000.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2007 gab der Kläger beide Zahlungen nicht an. Nachdem das Finanzamt von der Anteilsveräußerung Kenntnis erlangt hatte, erfasste es mit geändertem Einkommensteuerbescheid erstmals sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 3 EStG in Höhe von EUR 312.500 EUR. Nach erfolglosem Einspruch bestätigte das Finanzgericht insoweit die Auffassung des Finanzamts gewährte jedoch die Tarifiermäßigung nach § 34 EStG.

Der BFH hat nunmehr die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzgericht habe die Steuerbarkeit der an den Kläger geleisteten Ausgleichszahlung i.H.v. EUR 312.500 EUR nach § 22 Nr. 3 EStG ohne Rechtsfehler bejaht. Unter eine (sonstige) Leistung i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG sei jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages sein kann und das eine Gegenleistung auslöst, zu erfassen. Veräußerungsvorgänge oder veräußerungsähnliche Vorgänge im privaten Bereich gehörten hingegen nicht zu Einkünften i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG.

Um einen unselbständigen Teil des Veräußerungspreises i.S.v. § 17 Abs. 2 EStG handele sich immer dann, wenn einer im Zusammenhang mit einer Anteilsveräußerung übernommenen und entgoltenen Verpflichtung zu einem Rechtsverzicht keine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukomme. Denn nach der ständigen Rechtsprechung zähle alles zum Veräußerungspreis, was der Veräußerer als Gegenleistung für die Anteilsübertragung erhalten habe.

Zu Recht sei das Finanzgericht davon ausgegangen, dass die Ausgleichszahlung im Streitfall auf der Grundlage der Poolvereinbarung und der zu ihrer Aufhebung geschlossenen Vereinbarung gezahlt worden sei, ohne dass der Kläger und die anderen Manager-Gesellschafter zu diesem Zeitpunkt ihre Anteile veräußert oder an die A-GmbH zurückgegeben hätten. Dass wenig später die Anteile veräußert wurden, stehe erkennbar nicht im Zusammenhang mit der im Januar 2007 vereinbarten Ausgleichszahlung.

In der Entscheidungsbegründung trifft der BFH die Aussage, dass der Kläger den durch die Poolvereinbarung geschaffenen Mehrwert möglicher Weise auch steuerfrei hätte vereinnahmen können, wenn es zu einem Anteilsverkauf an einen dritten Erwerber gekommen wäre. Dieser Fall sei jedoch erkennbar nicht eingetreten. Grundlage der Besteuerung könne nur der tatsächlich verwirklichte, nicht hingegen ein gedachter Sachverhalt sein.

### **BFH: Passiver Rechnungsabgrenzungsposten für zeitlich nicht begrenzte Verpflichtung**

Im Urteil vom 15.02.2017 ([VI R 96/13](#)) hatte der BFH zu entscheiden, ob für ein erhaltenes Entgelt für eine zeitlich nicht begrenzte Verpflichtung ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden muss, und wenn ja, über welchen Zeitraum dieser aufzulösen ist.

Im Streitfall hatte ein buchführender Landwirt (Kläger) in den Streitjahren 2005 und 2006 ein Entgelt für die zeitlich nicht begrenzte Verpflichtung erhalten, seine Landwirtschaft nicht über den bisherigen Umfang hinaus zu erweitern. Der Kläger berücksichtigte die Zahlungen jeweils als außerordentlichen Ertrag. Zudem erklärte er, dass es sich um begünstigte Gewinne i.S.v. § 34 Abs. 2 EStG handelte. Das Finanzamt folgte dieser Behandlung nur insoweit als es einen steuerpflichtigen Ertrag annahm, während es die Anwendung des § 34 EStG ablehnte. Mit der nach erfolglosem Vorverfahren erhobenen Klage machte der Kläger geltend, dass in der Bilanz für das Wirtschaftsjahr 2005/2006 im Wege der Bilanzberichtigung ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden sei. Das Finanzgericht gab der Klage insoweit statt und stellte zudem fest, dass der passive Rechnungsabgrenzungsposten über einen Zeitraum von insgesamt 15 Jahren aufzulösen sei.

Der BFH hat nunmehr die Rechtsauffassung der Vorinstanz im Grundsatz bestätigt. Zu Recht habe das Finanzgericht entschieden, dass der Kläger verpflichtet war, in seiner Bilanz für das Wirtschaftsjahr 2005/2006 einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden. Unzutreffend hingegen sei die Auffassung des Finanzamts, wonach die Zahlung für einen bloßen vor dem Bilanzstichtag erklärten Verzicht zu einer bereits vollständig vollzogenen Leistung führe. Vielmehr habe für den Kläger rechtlich und wirtschaftlich eine qualitativ gleich bleibende Dauerverpflichtung bestanden, ab Vertragsabschluss (auch zukünftig) seinen Hof nicht über den bisherigen Umfang hinaus zu erweitern.

Die Einnahme sei auch als Ertrag für eine „bestimmte Zeit“ nach dem Abschlussstichtag zu qualifizieren. Zwar handele es sich bei einer bestimmten

Zeit im Regelfall um einen kalendermäßig festgelegten oder berechenbaren Zeitraum. Nach der höchstfinanzrichterlichen Rechtsprechung könne eine „bestimmte Zeit“ aber auch eine immerwährende Zeit sein, wenn der Steuerpflichtige eine zeitlich nicht begrenzte Dauerleistung zu erbringen habe. Auch eine immerwährende Zeit sei insoweit bestimmt, weil sie niemals ende. Nur durch eine solche Auslegung werde sichergestellt, dass dem Realisationsprinzip, zu dessen Verwirklichung Rechnungsabgrenzungsposten beitragen, entsprochen wird. Andernfalls käme es bei immerwährenden Duldungs- und Unterlassungshandlungen zu einem nicht sachgerechten sofortigen Erfolgsausweis.

Nach Ansicht des BFH ist allerdings die vom Finanzgericht vorgenommene Verteilung des Rechnungsabgrenzungspostens auf insgesamt 15 Jahre – gemäß einer analogen Abwendung von § 7 Abs. 1 S. 3 EStG (Abschreibungsdauer eines derivativen Firmen- oder Geschäftswerts) – zu kurz bemessen und daher unzutreffend. Hierzu vertritt der BFH unter Berufung auf eine frühere, ebenfalls zu einer zeitlich unbegrenzten Dienstbarkeit ergangene Rechtsprechung die Auffassung, dass unter den im Streitfall gegebenen Umständen eine Verteilung auf 25 Jahre ein angemessener Auflösungszeitraum darstellt.

### **BFH: Werbungskosten im Rahmen von Vermietung und Verpachtung nach gescheitertem Anschaffungsgeschäft (Betrugsschaden)**

Der BFH hat mit Urteil vom 09.05.2017 ([IX R 24/16](#)) entschieden, dass das Fehlen einer rechtlichen Grundlage für die Hingabe verlorener Aufwendungen, die zu Anschaffungskosten eines Vermietungsobjekts hätten führen sollen, den wirtschaftlichen Zusammenhang der Aufwendungen mit einer beabsichtigten Vermietung nicht ausschließt. Wer also einem betrügerischen Grundstücksmakler Bargeld in der Annahme übergibt, der Makler werde damit den Kaufpreis für ein bebautes Grundstück bezahlen, kann den Verlust bei den Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung abziehen. Voraussetzung ist allerdings, dass man bei Hingabe des Geldes zum Erwerb und zur Vermietung des Grundstücks entschlossen war.

Steuerrechtlich sind die anteilig auf ein zur Fremdvermietung bestimmtes Gebäude entfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten abziehbar. Sie können im Regelfall aber nicht sofort, sondern nur zeitanteilig in Form der Absetzungen für Abnutzung geltend gemacht werden. Anders ist dies, wenn die Gegenleistung nicht erbracht wird, wenn es also entweder nicht zur Herstellung des Gebäudes oder nicht zur Anschaffung kommt. In diesem Fall sind die vergeblich aufgewandten Beträge sofort in voller Höhe als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar. Das gilt nicht nur, wenn für die Hingabe des Geldes (wie üblich) eine vertragliche Verpflichtung bestand, sondern auch, wenn es hieran fehlt.

Im Streitfall beabsichtigte der Kläger den Erwerb eines Villengrundstücks. Die Villa wollte er teilweise vermieten. Eigentümer war eine Stiftung nach

Liechtensteinischem Recht. Der Kläger vertraute dem Makler X den Kaufpreis in bar an, nachdem dieser ihm versichert hatte, das Geschäft bei Barzahlung in der Schweiz zum Abschluss zu bringen. Tatsächlich verwendete der Makler das Geld jedoch für sich.

Das Finanzamt und das Finanzgericht erkannten die geltend gemachten Werbungskosten des Klägers nicht an. Die von ihm an den Makler ohne rechtliche Grundlage geleisteten Zahlungen führten nicht zu Werbungskosten. Der BFH hat das Urteil des Finanzgerichts nun aufgehoben und dem Kläger im Grundsatz Recht gegeben. Die einzige Voraussetzung für die Anerkennung vorab entstandener (vergeblicher) Aufwendungen sei die Erwerbs- und Vermietungsabsicht. Daran bestanden keine Zweifel, denn der Kläger hatte das Grundstück später erworben und tatsächlich vermietet.

Der BFH hat die Sache gleichwohl an das Finanzgericht zurückverwiesen. Es müsse noch prüfen, in welchem Zeitpunkt der Kläger davon habe ausgehen müssen und dürfen, dass er sein Geld von X nicht mehr zurückbekomme. Hierauf komme es für die Abziehbarkeit als Werbungskosten entscheidend an.

## # 26

29.06.2017

## Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 23.06.2017

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<a href="#">C-20/16</a>	22.06.2017	Vorlage zur Vorabentscheidung – Freizügigkeit der Arbeitnehmer – In einem anderen Mitgliedstaat als dem Wohnsitzmitgliedstaat erzielte Einkünfte – Methode der Steuerbefreiung mit Progressionsvorbehalt im Wohnsitzmitgliedstaat – Beiträge zur Altersvorsorge- und Krankenversicherung, die von den in einem anderen Mitgliedstaat als dem Wohnsitzmitgliedstaat erzielten Einkünften einbehalten werden – Abzug dieser Beiträge – Voraussetzung des Nichtvorliegens eines unmittelbaren Zusammenhangs mit steuerfreien Einnahmen
<a href="#">C-26/16</a>	14.06.2017	Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 138 Abs. 2 Buchst. a – Voraussetzungen für die Befreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung eines neuen Fahrzeugs – Wohnsitz des Käufers im Bestimmungsmitgliedstaat – Vorübergehende Zulassung im Bestimmungsmitgliedstaat – Gefahr der Steuerumgehung – Guter Glaube des Verkäufers – Sorgfaltspflicht des Verkäufers
<a href="#">C-38/16</a>	14.06.2017	Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Erstattung zu viel entrichteter Mehrwertsteuer – Recht auf Vorsteuerabzug – Modalitäten – Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität – Grundsatz der Effektivität – Nationale Regelung, mit der eine Verjährungsfrist eingeführt wird
<a href="#">C-444/16 und C-445/16</a>	15.06.2017	Vorlage zur Vorabentscheidung – Richtlinie 78/660/EWG – Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen – Grundsatz der Bilanzwahrheit – Grundsatz der Vorsicht – Gesellschaft, die eine Aktienoption ausgibt und den Veräußerungspreis dieser Option in dem Geschäftsjahr, in dem diese Option ausgeübt wird, oder am Ende der Laufzeit dieser Option verbucht
<a href="#">C-591/15</a>	13.06.2017	Vorlage zur Vorabentscheidung – Art. 355 Abs. 3 AEUV – Status von Gibraltar – Art. 56 AEUV – Freier Dienstleistungsverkehr – Rein interner Sachverhalt – Unzulässigkeit

## Alle am 28.06.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">V R 43/14, V R 7/15</a>	10.05.2017	Ermäßigter Steuersatz bei Auftragsforschung
<a href="#">VI R 96/13</a>	15.02.2017	Passiver Rechnungsabgrenzungsposten - Bemessung der Höhe bei Vorleistungen aus einem gegenseitigen Vertrag
<a href="#">IX R 24/16</a>	09.05.2017	Vermietung und Verpachtung - Werbungskosten nach gescheitertem Anschaffungsgeschäft siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 42/17 vom 28.6.2017</a>

## # 26

29.06.2017

## Alle am 28.06.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">IV B 75/16</a>	26.04.2017	Gewinnfeststellung - kein Übergang der Klagebefugnis nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 FGO auf den Gesamtrechtsnachfolger der liquidationslos vollbeendeten Personengesellschaft
<a href="#">IX R 46/15</a>	11.04.2017	Poolvereinbarung und Veräußerung einer Beteiligung - Abgrenzung zwischen Veräußerungspreis und sonstiger Leistung - Auslegung von Verträgen
<a href="#">VII R 2/15</a>	21.02.2017	Einreihung von Waren, die Leuchtdioden (LED) enthalten
<a href="#">IV B 53/16</a>	27.04.2017	Unentgeltliche Übertragung eines fremdfinanzierten Grundstücks aus dem Sonderbetriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft unter Zurückbehaltung der Darlehensverbindlichkeit
<a href="#">VI R 55/15</a>	30.03.2017	Aufwendungen für die Beschäftigung von privaten Arbeitskräften durch eine vollstationär untergebrachte Person als außergewöhnliche Belastung
<a href="#">X B 78/16</a>	08.05.2017	Erfolgreiche Nichtzulassungsbeschwerde wegen mehrerer Verfahrensmängel
<a href="#">X R 4/17</a>	22.05.2017	Rücknahme eines Rechtsmittels ohne Mitwirkung des Prozessvertreters
<a href="#">IX B 23/17</a>	11.05.2017	Begründete Nichtzulassungsbeschwerde wegen Überraschungsentscheidung

### Herausgeber

**WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**

[www.wts.com/de](http://www.wts.com/de) • [info@wts.de](mailto:info@wts.de)

### Redaktion

**Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann**

### München

Lothar Härteis

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

### Düsseldorf

Michael Wild

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

### Erlangen

Andreas Pfaller

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen

T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

### Frankfurt

Robert Welzel

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

### Hamburg

Eva Doyé

Brandstwiete 4 • 20457 Hamburg

T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

### Kolbermoor

Andreas Ochsner

Carl-Jordan-Straße 18 • 83059 Kolbermoor

T +49 (0) 8031 87095-0 • F: +49 (0) 8031 87095-250

### Köln

Stefan Hölzemann

Sachsenring 83 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

### Regensburg

Andreas Schreib

Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg

T: +49 (0) 941 383 873-128 • F: +49 (0) 941 383 873-130

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.