

Anmerkungen zum Lösungshinweis Teil 5 des KSt Teils der Ertragsteuerklausur 2007

5) Schenkung eines Bildes

Die Schenkung des Bildes an den Großkunden ist betrieblich veranlasst, weil sie der Verbesserung der Geschäftsbeziehungen dient. Da dieses Bild den Wert von 35 € pro Jahr an den Empfänger deutlich übersteigt, ist diese Betriebsausgabe steuerlich gem. § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht abzugsfähig.

Fraglich ist, wie vorliegend die Umsatzsteuer zu behandeln ist. Fraglich ist, ob eine unentgeltliche Wertabgabe gem. § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG oder letztlich die Anwendung des § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG zur Anwendung kommt (die Neufassung des § 15 Abs. 1a UStG ist noch nicht anwendbar, da das Geschenk vor dem 19.12.2006 ausgeführt wurde).

Voraussetzung für eine unentgeltliche Wertabgabe ist gem. § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG, dass letztlich der für das Unternehmen erworbene Gegenstand zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

Aufgrund der Planung das Bild in den Räumlichkeiten der GmbH aufgehängt wird, war die die GmbH als Leistungsempfängerin zunächst berechtigt die ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG als Vorsteuer zu ziehen (Grundsatz des Sofortabzuges, vgl. hierzu auch Abschn. 203 Abs. 1 UStR). Hätte die GmbH das Bild erworben um sofort an einen wichtigen Geschäftskunden zu verschenken, hätte die GmbH aus diesem Vorgang gem. § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG und § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG keine Vorsteuer aus diesem Vorgang ziehen dürfen. Im Hinblick auf § 17 Abs. 2 Nr. 5 UStG i.V.m. § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG und § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG ändert sich an dieser Wertung nichts. Nach § 17 Abs. 2 Nr. 5 UStG gilt § 17 Abs. 1 UStG sinngemäß, wenn Aufwendungen nach § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG getätigt werden. Dies ist, wie oben dargelegt der Fall. Die Änderung der Bemessungsgrundlage tritt gem. § 17 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 7 UStG in dem Voranmeldungszeitraum ein, in dem die Änderung eingetreten ist, also im VAZ August 2006. Die GmbH hätte daher im VAZ 08/2006 den Vorsteuerabzug entsprechend berichtigen müssen.

Dies bedeutet jedoch gleichzeitig, dass eine unentgeltliche Wertabgabe im Hinblick auf § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG ausscheidet (vgl. hierzu auch Abschn. 24b Abs. 11 UStR und insbesondere das Beispiel bei Abschn. 197 Abs. 4 und 5 UStR).

Aufgrund der Berichtigung des § 17 Abs. 2 Nr. 5 UStG ist die zunächst gezogene Vorsteuer an das Finanzamt zurückzuzahlen.

Da die GmbH jedoch rechtsirrtümlich von einer unentgeltlichen Wertabgabe ausgegangen ist, sind seitens des Finanzamtes die hierfür erhaltenen Umsatzsteuerbeträge zurückzuzahlen.

Aus umsatzsteuerlicher Sichtweise kann daher festgehalten werden, dass der Vorgang seitens der GmbH zwar falsch beurteilt wurde, sich hieraus jedoch kein Mehrergebnis herleitet.

Ertragsteuerlich führt die nicht abziehbare Vorsteuer zu einem betrieblichen Aufwand, der jedoch gem. § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar ist. Auf die Frage, ob die nicht abziehbare

Vorsteuer vor dem Hintergrund des § 9b Abs. 1 EStG die Anschaffungskosten für das Geschenk erhöhen kommt es daher nicht an.

Der Gewinn der GmbH ist daher wie folgt zu erhöhen:

Geschenke: (§ 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG)	+ 20.000 €
Nicht abziehbare Vorsteuer, wegen § 17 Abs. 2 Nr. 5, 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG und § 10 Nr. 2 KStG	<u>+ 3.200 €</u>
Gesamt	23.200 €

Unerheblich ist daher auch die Frage, ob das Bild gem. § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Ziffer 53 Buchst. a der Anlage 2 zum UStG nicht mit 7% zu versteuern gewesen wäre. Der dargestellte Sachverhalt ist m.E. hierfür zu „dünn“, wenn man bedenkt, dass z.B. Collagen oder ähnliche Bildwerke nicht in dem vorgenannten Anwendungsbereich enthalten sind (vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 05.12.2004, BStBl. I, 638, Tz. 166 Nr. 1; Beck'sche Steuererlasse § 12/1). Unterstellt man, dass das verschenkte Bild unter die Zollposition 9701 fällt, wäre in der Tat der ermäßigte Steuersatz anzuwenden gewesen. Andererseits ist unter Hinweis auf das BMF-Schreiben vom 05.08.2004 Tz 167 2. jedoch zu verneinen, dass der ermäßigte Steuersatz zum tragen kommt, da laut SV es sich um ein antiquarisches Bild handelt.

Das Ergebnis würde sich jedoch nicht ändern, denn dann wäre der nach § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG hinzuzurechnende Betrag 21.682,24 ($23.200 \times 0,07 / 1,07 =$) und der über § 10 Nr. 2 KStG hinzuzurechnende Betrag würde sich auf 1.517,76 € belaufen.

Bei diesem Verständnis des Sachverhaltes ist der Gewinn der GmbH dann wie folgt zu erhöhen:

Geschenke: (§ 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG)	21.682,24 €
Nicht abziehbare Vorsteuer, wegen § 17 Abs. 2 Nr. 5, 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG und § 10 Nr. 2 KStG	<u>+ 1.517,76 €</u>
Gesamt	23.200,00 €