

58

ESt

Sachgeschenk an von der Corona-Krise betroffenen Geschäftsfreund

EStG §§ 4, 6, 7

Zur Verlangsamung der Ausbreitung des neuen Coronavirus wurden in Deutschland Ausgangsbeschränkungen und Geschäftsschließungen angeordnet, die wirtschaftliche Schwierigkeiten der betroffenen Betriebe zur Folge haben. Mitunter haben Unternehmen ihren von der Wirtschaftskrise besonders betroffenen Geschäftspartnern dadurch Hilfe geleistet, indem sie ihnen unentgeltlich Wirtschaftsgüter aus ihrem Betriebsvermögen zuwendeten. Kann der zuwendende Betrieb seine Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehen, und wie verhält es sich beim empfangenden Betrieb hinsichtlich der ertragsteuerlichen Folgen?

Sachverhalt

A betreibt eine Privatbrauerei. Sein Hauptabnehmer ist B, der ein Hotel und Restaurant betreibt. Wegen der aufgrund der Corona-Krise angeordneten Geschäftsschließung hat B sein Hotel und Restaurant geschlossen. Er beschränkt sich nur noch auf Essenslieferungen.

Zum Betriebsvermögen des A gehört ein kleineres Lieferfahrzeug, das am 31.03.2020 einen Restbuchwert von 6.000 Euro und einen gemeinen Wert (= Teilwert) von 7.000 Euro hat (Restnutzungsdauer zwei Jahre). A verschenkte das Fahrzeug Anfang April 2020 an B, der damit zum Teil die bestellten Essen im Rahmen seines Lieferservices ausliefert.

Frage

1. Handelt es sich bei der Zuwendung des A um ein Geschenk, das unter das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG fällt?
2. Kann A das Geschenk dennoch als Betriebsausgabe abziehen, und – wenn ja – in welcher Höhe?
3. Führt das Sachgeschenk bei B zu einer Betriebseinnahme?

Antwort

1. Ja, es handelt sich um ein Geschenk i. S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.
2. A kann den gemeinen Wert des Geschenks von 7.000 Euro aus Billigkeitsgründen als Betriebsausgabe abziehen.

3. Ja, das Sachgeschenk führt bei B zu einer Betriebseinnahme i. H. von 7.000 Euro.

Begründung

Geschenke

Zu 1: Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Stpfl. sind, dürfen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Eine Ausnahme gilt, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35 Euro nicht übersteigen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG). Nach bürgerlichem Recht liegt eine Schenkung vor, wenn beide Beteiligte sich darüber einig sind, dass die Zuwendung unentgeltlich erfolgt (§ 516 Abs. 1 BGB), d. h. für die als Schenkung erbrachte Leistung eine vertraglich geschuldete Gegenleistung nicht bereits erbracht ist und auch künftig nicht erbracht wird, wenn also die Leistung mit keiner Gegenleistung in einem rechtlichen Zusammenhang steht.

Für die Frage der Unentgeltlichkeit ist es belanglos, ob der Zuwendende selbstlos und uneigennützig handelt oder ob für die Zuwendung auch eigene Belange mitbestimmend sind. Die Absicht des Zuwendenden, mit der Schenkung auch oder ausschließlich seine eigenen betrieblichen Belange fördern zu wollen, ist daher ohne Bedeutung. Für die Abgrenzung des Begriffs „Geschenk“ sind Beweggrund und wirtschaftlicher Zweck einer Leistung von der Begründung eines rechtlichen Anspruchs auf eine Gegenleistung zu trennen.

Abzugsverbot

Eine Schenkung liegt danach stets vor, wenn der Stpfl. einem Geschäftsfreund eine Zuwendung macht, auf die dieser keinen Rechtsanspruch hat, mit der aber auch nachträglich kein Rechtsanspruch des Empfängers begründet oder erhöht werden soll. Nach diesen Grundsätzen hat A dem B mit der Zuwendung des Fahrzeugs ein Geschenk gemacht, das unter das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG fällt, weil die 35 Euro-Grenze überschritten ist.

Bewertung eines Geschenks ...

Zu 2: Die Frage, wie das Geschenk zu bewerten ist, ist in dreifacher Hinsicht von Bedeutung:

- für die Anwendung der in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG vorgesehenen 35 Euro-Grenze,
- für den Wertansatz des Geschenks bei der Gewinnermittlung in der Person des Schenkers,
- für den Wertansatz des Geschenks bei der Gewinnermittlung in der Person des Beschenkten.

Die Anschaffungskosten des Geschenks sind nur zum Abzug zugelassen, wenn sie 35 Euro nicht übersteigen. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Geschenks sind maßgebend, wenn der geschenkte Gegenstand vom Schenker kurz vor der Schenkung angeschafft wurde.

Ausnahmsweise ist – entgegen dem Gesetzeswortlaut – nicht auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sondern auf den Teilwert *... mit dem Teilwert* abzustellen, wenn es sich bei dem Geschenk um ein Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens handelt und der Buchwert niedriger als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist. Bei der Schenkung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern soll also nicht auf den Buchwert, sondern auf den Teilwert (Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Zeitpunkt der Schenkung) abzustellen sein.¹ Dem ist zuzustimmen, da eine andere Beurteilung dazu führen würde, dass sich die Abzugsfähigkeit eines Geschenks nach dem mehr oder weniger zufälligen Buchwert richten würde, also Geschenke gemacht werden könnten, deren tatsächlicher Wert bei einem Restbuchwert von z. B. 1 Euro weit über der vom Gesetzgeber gesetzten Grenze liegen könnte.

Folgt man dieser Ansicht, kommt es in dem Fall, in dem – wie hier – der Buchwert niedriger ist als der Teilwert, bei der Schenkung zu einer Gewinnrealisierung in Höhe der Differenz zwischen dem Teilwert und dem niedrigeren Buchwert. A entsteht bei dieser Beurteilung ein laufender Gewinn von 1.000 Euro und eine grundsätzlich nicht abzugsfähige Betriebsausgabe von 7.000 Euro.

Erfüllt die Zuwendung des Stpfl. nicht die Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug, ist aufgrund einer Anweisung der Finanzverwaltung² dennoch aus allgemeinen Billigkeitserwägungen die Zuwendung von Wirtschaftsgütern des Stpfl. aus einem inländischen Betriebsvermögen an durch die Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich geschädigte oder mit der Bewältigung der Corona-Krise befasste Unternehmen und Einrichtungen (z. B. Krankenhäuser) als Betriebsausgabe zu behandeln, die ohne Rücksicht auf § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG abgezogen werden darf. A kann daher die an sich nicht abzugsfähige Betriebsausgabe von 7.000 Euro aus Billigkeitsgründen in voller Höhe gewinnmindernd berücksichtigen. *Abzug aus Billigkeitsgründen*

Zu 3: Wird ein einzelnes Wirtschaftsgut unentgeltlich in das Betriebsvermögen eines anderen Stpfl. übertragen, gilt aufgrund der Spezial- *Betriebs-einnahme ...*

1 So Korn u. a. in Korn, EStG, § 4 Rn. 915 für die Frage, ob die 35 Euro-Grenze überschritten ist.

2 BMF vom 09.04.2020 (BStBl 2020 I S. 498) unter IV. 3.

regelung des § 6 Abs. 4 EStG sein gemeiner Wert für das aufnehmende Betriebsvermögen als Anschaffungskosten. Bei dem Empfänger des Geschenks ist das aus betrieblichem Anlass empfangene Geschenk also mit dem Betrag anzusetzen, den er für den Erwerb des geschenkten Wirtschaftsguts im Zeitpunkt der Schenkung hätte aufwenden müssen. Dieser Betrag wird sich i. d. R. mit dem gemeinen Wert/Teilwert beim Schenker decken; er kann aber auch darunter liegen, z. B. bei Gegenständen, die das Firmenzeichen des Schenkers tragen.

... und
Abschreibungen

B muss das Fahrzeug mit dem gemeinen Wert von 7.000 Euro aktivieren. Das führt dazu, dass es bei ihm im Schenkungszeitpunkt zu einer Betriebseinnahme (Sachleistung) von 7.000 Euro kommt. Die Anschaffungskosten sind auf die Restnutzungsdauer von zwei Jahren zu verteilen, sodass sich eine Jahres-AfA von 3.500 Euro ergibt. Für 2020 ist nur eine zeitanteilige AfA von ($\frac{1}{12}$ von 3.500 Euro =) 2.625 Euro zulässig (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG).

Anmerkung: Der BFH³ hat entschieden, dass Sachgeschenke, die ein Gastwirt in seiner Eigenschaft als bedeutender Bierabnehmer von seiner Brauerei erhält, bei ihm auch dann Betriebseinnahmen sind, wenn die Brauerei ihre Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht gewinnmindernd geltend machen kann.

Verfasser: Hans Walter Schoor, Steuerberater, Kemmenau

³ BFH vom 13.12.1973 I R 136/72 (BStBl 1974 II S. 210) und vom 30.11.2016 VIII R 41/14 (BFH/NV 2017 S. 1180), Rz. 17.