

Aktuelles Steuerrecht 1/2008

Folien als Download unter:
www.aktuelles-steuerrecht.info

Vorbemerkungen

1. Entfernungspauschale: Vorlage an das BVerfG
**BFH-Beschl. v. 10.1.2008 – VI R 17/07-
Az. BVerfG: 2 BvL 1 u. 2/08**
2. Verbindliche Auskunft: Klageverfahren wegen
Gebührenpflicht
**FG Baden-Württemberg 1 K 46/07
FG München 3 K 3055/07**
3. Abschaffung der Abzugsfähigkeit privater StB-Kosten
verfassungsgemäß
**Nds. FG, Urt. v. 17.1.2008 – 10 K 103/07 –
Az BFH: X R 10/08**

Vorbemerkungen

4. Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte 1999 ist verfassungsgemäß,
BVerfG, Beschl. v. 10.1.2008 – 2 BvR 294/06

5. USt-Pflicht der Grundstücksentnahme widerspricht Art. 16 Abs. 1 und Art. 135 Abs. 1 der MwStSystRL (Entnahme eines Grundstücks ist USt-frei)
Aufforderung der EU-Kommission an die Bundesrepublik Deutschland die USt-Vorschriften innerhalb von 2 Monaten zu ändern
(Az.: 2005/4909 – gegen Abschn. 71 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 UStR 2008)

AktStR 1/2008 – Intensiv 01

Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibungen nach § 7 g EStG

Veränderungen ggü. bisheriger Rechtslage

- **Erhöhung des (absoluten) Höchstbetrags** von 154.000 EUR auf **200.000 EUR**
- Verlängerung der Investitionsfrist von zwei auf drei Jahre
- Einbeziehung auch **gebrauchter** (nicht neuwertiger) **WG**
- Ersatz der Ansparrücklage durch einen gewinnmindernden **außerbilanziellen Abzugsbetrag** i.H.v. von 40% der AK/HK

Veränderungen ggü. bisheriger Rechtslage

- Wegfall der **vorherigen Bildung einer Ansparabschreibung** für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung
- Wegfall der Existenzgründerrücklage
- Einführung einer **Gewinngrenze für Überschussrechner**

Betriebsvermögen bei Bilanzierenden

Nach § 7 g Abs. 1 EStG können bilanzierende Gewerbetreibende und Freiberufler den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen, wenn der Wert des **BV 235.000 EUR** nicht übersteigt.

Beispiel

M eröffnet im Juli 2008 ein Möbelhaus.

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG.

BV zum 31.12.2008 – 300.000 EUR.

M beabsichtigt die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags i.H.v. 100.000 EUR.

Lösung

Das BV des M überschreitet am 31.12.2008 den Grenzbetrag von 235.000 EUR. Der Investitionsabzugsbetrag von 100.000 EUR wirkt sich auf die BV-Grenze nicht aus, da der **Abzug außerbilanziell** vorzunehmen ist.

Gewinngrenze bei Überschussrechnung

Bisher galten bei EÜR – „aus Vereinfachungsgründen“ – die BV-Größenmerkmale stets als erfüllt. Künftig gilt bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG eine **Gewinngrenze von 100.000 EUR.**

Beispiel

Rechtsanwalt R ermittelt seinen Gewinn durch EÜR. Er hat zum 31.12.2006 eine Ansparrücklage von 120.000 EUR gebildet. Bis zum Ende des Jahres 2008 hat er die entsprechenden WG nicht angeschafft, so dass eine Zwangsauflösung vorzunehmen ist. Der Gewinn des R beträgt vor Zwangsauflösung 80.000 EUR.

R möchte für das Jahr 2008 einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7 g Abs. 1 EStG bilden.

Lösung

R muss die Ansparrücklage aus 2006 in 2008 gewinnerhöhend auflösen. Sein Gewinn beträgt deshalb insgesamt 200.000 EUR. Ein (neuer) Investitionsabzugsbetrag kommt für 2008 – wegen Überschreitens der Gewinngrenze von 100.000 EUR – nicht in Betracht. In vergleichbaren Fällen sollte überlegt werden, ob eine Rücklagenbildung nach altem Recht überhaupt sinnvoll ist. Ggf. sollte eine Teilauflösung der Rücklage zum 31.12.2007 geprüft werden.

Anspruchsberechtigung altes und neues Recht

Begünstigte	altes Recht	neues Recht
Bilanzierende Gewerbebetriebe/ Freiberufler	BV zum Schluss des vorangehenden Wj nicht über 204.517 EUR	BV am Schluss des Wj, in dem der Abzug vorgenommen wird, nicht über 235.000 EUR
Gewerbebetriebe/ Freiberufler mit EÜR	Generelle Berechtigung	Gewinn im Wj, in dem der Abzug vorgenommen wird, nicht über 100.000 EUR
Land- und Forstwirte	Einheitswert am Schluss des WJ, das der Bildung vorgeht, nicht über 122.710 EUR	Wirtschaftswert/Ersatzwirtschaftswert am Schluss des Wj, in dem der Abzug vorgenommen wird, nicht über 125.000 EUR

Personengesellschaften, Gemeinschaften und Kapitalgesellschaften

Die BV- bzw. Gewinn Grenzen sind **betriebs-** und nicht **gesellschaftsbezogen** zu ermitteln.

Beispiel

Die R&S-GbR erzielt 2008 einen Einnahme-Überschuss von 90.000 EUR. R erzielt daneben Sonder-BE von 70.000 EUR.

Lösung

Die Gewinnermittlung bei der GbR kann nur einheitlich vorgenommen werden. Zum Einnahmen-Überschuss sind also die Sonder-BE zu addieren, so dass sich ein „Gewinn“ i.S.d. § 7 g Abs. 7 EStG von 160.000 EUR ergibt. Weder die GbR noch R persönlich können einen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen.

Verbleibens-/Nutzungsvoraussetzungen

§ 7 g Abs. 1 EStG begünstigt unverändert nur
bewegliche WG des AV

- die „mindestens bis zum Ende des dem Wj der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wj zu einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs“
 - „**ausschließlich oder fast ausschließlich**“ (also zu mindestens 90%) betrieblich genutzt werden.
- Künftig sind **auch gebrauchte WG** begünstigt.

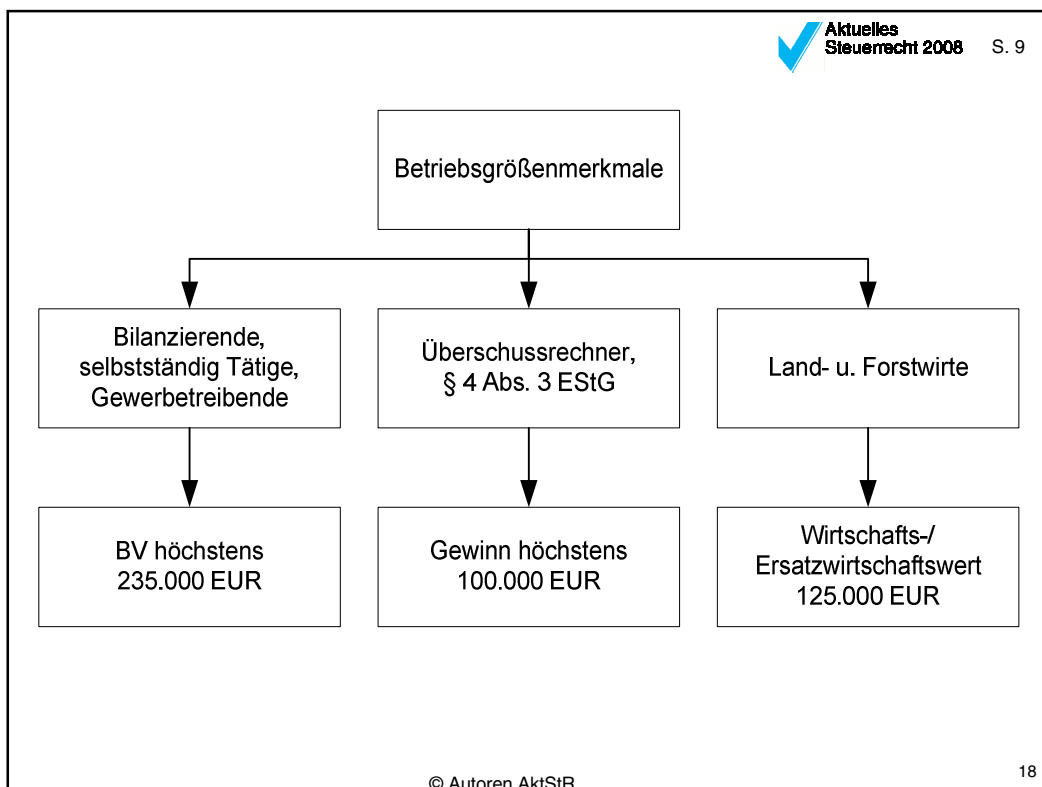
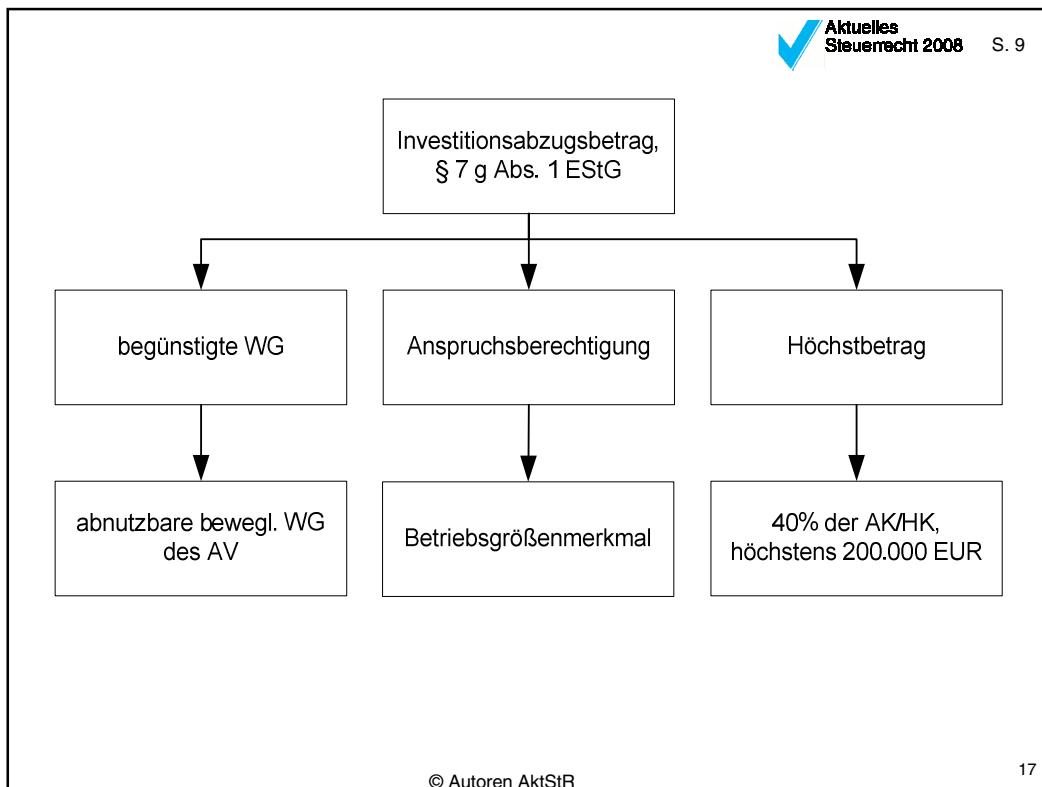
Investitionsabzugsbetrag auch für gebrauchte WG

Beispiel

Arzt Dr. A beabsichtigt im Jahr 2008, im Folgejahr 2009 einen gebrauchten Pkw für 50.000 EUR anzuschaffen. Das Fahrzeug soll mindestens zu 90% betrieblich genutzt werden.

Lösung

A kann in diesem Fall einen Investitionsabzugsbetrag bis zur Höhe von 20.000 EUR (= 40% von 50.000 EUR) bilden.



Rechtsfolgen im Jahr der Anschaffung § 7 g Abs. 2 EStG

- Der für das WG in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag (40% der AK/HK) ist **außerbilanziell gewinnerhöhend hinzuzurechnen**.
- Die tatsächlichen AK/HK für das begünstigte WG **können um bis zu 40% der prognostizierten AK/HK gewinnmindernd herabgesetzt** werden.

Beispiel

2008	Investitionsvorhaben Lkw	Gewinnauswirkung	
		bilanziell	außerbilanziell
	voraussichtliche AK	200.000	
	Investitionsabzugsbetrag 40%	80.000	- 80.000
01/2009	AK Lkw	200.000	
	Hinzurechnungsbetrag		+ 80.000
	Herabsetzungsbetrag	- 80.000	- 80.000
	AfA-BMG/ Gewinnauswirkung	120.000	- 80.000
			0

AfA nach Minderung der AK

AfA-BMG	120.000
Lineare AfA (Nd 5 Jahre, Anschaffung Jan.) = 20%	- 24.000
Sonderabschreibung 20%	- 24.000
Rest-BW 31.12.2009	72.000

Beispiel (Höhere AK)

	Investitionsvorhaben gebrauchter Lkw	Gewinnauswirkung	
		bilanziell	außerbilanziell
2008	voraussichtliche AK	150.000	
	Investitionsabzugsbetrag 40%	60.000	- 60.000
	AK gebrauchter Lkw	160.000	
01/2009	Hinzurechnungsbetrag		+ 60.000
	Herabsetzungsbetrag (40% v. 160.000 = 64.000; max. 60.000)	- 60.000	- 60.000
	AfA- BMG/Gewinnauswirkung	100.000	- 60.000
			0

Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags

- Die geplante Investition wird nicht **innerhalb des 3-jährigen Investitionszeitraums** vorgenommen.
- Die **Investition** ist **geringer ausgefallen** als bei Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags geplant.
- Die **Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen** werden **nicht eingehalten**.

§ 7 g Abs. 3 EStG regelt die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags, u.z. **rückwirkend** auf den Zeitpunkt seiner Bildung.

Beispiel

Zahnarzt Z beabsichtigt für das Jahr 2008 die Anschaffung eines Lasergerätes zur Behandlung von Zahnwurzelerkrankungen. Er macht hierfür in 2008 einen Investitionsabzugsbetrag von 100.000 EUR geltend. Bis zum Ende des Jahres 2011 wird das Gerät nicht angeschafft.

Lösung

Der ESt-Bescheid des Z für 2008 ist gem. § 7 g Abs. 3 S. 2 EStG zu ändern. Der Gewinn im VZ 2008 erhöht sich demgemäß um 100.000 EUR. Nach Ablauf des 31.3.2010 unterliegt die Steuernachzahlung darüber hinaus der Verzinsung nach § 233 a AO i.H.v. 0,5% für jeden vollen Monat.

Beispiel (niedrigere AK)

	Investitionsvorhaben gebrauchter Lkw	Gewinnauswirkung	
		bilanziell	außerbilanziell
2008	voraussichtliche AK	150.000	
	Investitionsabzugsbetrag 40%	60.000	- 60.000
01/2009	AK gebrauchter Lkw	120.000	
	Hinzurechnungsbetrag (40% der AK)		+ 48.000
	Herabsetzungsbetrag (40% v. 120.000)	- 48.000	
	AfA-BMG/ Gewinnauswirkung	72.000	- 48.000
			+ 12.000

↓
nicht hinzuge-
rechner Inves-
titionsabzugsbe-
trag

Verbleibens- oder Nutzungsvoraussetzungen

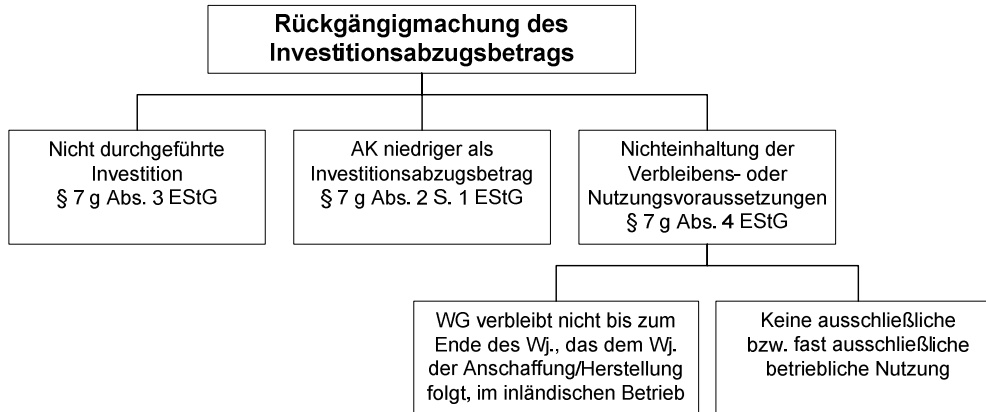
- Das WG **muss** bis zum Ende des dem Wj der Anschaffung/Herstellung folgenden Wj **in einer inländischen Betriebsstätte verbleiben**.
- Das WG muss ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden.
- **Problem.** Zerstörung und Diebstahl ?
(h.M. zu § 7 g EStG a.F.: Unschädlich für Inanspruchnahme der Ansparrücklage)

Beispiel

Steuerberater S hat im Jahr 2008 einen Investitionsabzugsbetrag von 20.000 EUR für die Anschaffung eines gebrauchten Pkw (AK 50.000 EUR) gebildet. S schafft im Jahr 2009 den Pkw für 50.000 EUR an. Den privaten Nutzungsanteil ermittelt S nach der 1%-Regelung. Anlässlich einer Ap im Jahr 2012 stellt sich heraus, dass das Fahrzeug in den Jahren 2009 - 2011 zu 60% für betriebliche Zwecke genutzt wurde. Das FA beabsichtigt aufgrund dessen, den bestandskräftigen ESt-Bescheid des A für 2008 zu ändern.

Lösung

Da das Fahrzeug zu mehr als 50% für betriebliche Zwecke genutzt wird, kann A grds. die 1%-Regelung anwenden (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG). Das Kfz wird aber nicht – „*fast ausschließlich*“ (mindestens 90%) für betriebliche Zwecke genutzt. Der bestandskräftige ESt-Bescheid 2008 ist nach § 7 g Abs. 4 EStG zu ändern. Ab 1.4.2010 (= Ablauf der 15-monatigen Karenzzeit) ist die Nachzahlung außerdem nach § 233 a AO mit 0,5%/Monat zu verzinsen. Für 2009 sind ferner die gewinnmindernde Kürzung der AK, der Hinzurechnungsbetrag und die Kürzung der AfA-BMG rückgängig zu machen.



Angaben zur Investition § 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG

- **Funktion** und
- **Höhe der voraussichtlichen AK/HK.**

Beispiel

Landwirt L beabsichtigt die Anschaffung eines Traktors. Das WG, für das er einen Investitionsabzugsbetrag beansprucht, bezeichnet er mit „landwirtschaftliches Nutzfahrzeug“. Später schafft er einen Mähdrescher an.

Lösung

Die Investition des L dürfte begünstigt sein, weil die angegebene Funktion sowohl auf einen Traktor als auch auf einen Mähdrescher zutrifft. Demgegenüber wäre allerdings die Anschaffung einer Melkmaschine nicht begünstigt. Ausreichend wäre danach z.B. auch die Angabe „Transportfahrzeug“, wenn ursprünglich die Anschaffung eines Lkw geplant war, später aber ein Gabelstapler angeschafft wird.

	Sonderabschreibung i.H.v. 20%	
	§ 7 g Abs. 1 EStG a.F.	§ 7 g Abs. 5 EStG n.F.
Begünstigte WG	Neue bewegliche WG des AV	Abnutzbare bewegliche WG des AV
Vorherige Bildung einer(s) Rücklage/Abzugsbetrags erforderlich	Ja	Nein
Verbleibenszeit	1 Jahr nach Anschaffung/Herstellung	Im Wj der Anschaffung/Herstellung und dem folgenden Wj
Betriebliche Nutzung	ausschließlich oder fast ausschließlich (zu mind. 90%) betrieblich genutzt	

Beispiel

B erwirbt im Mai 2009 einen gebrauchten Lkw zum Preis von 100.000 EUR. Er hat hierfür in 2008 einen Investitionsabzugsbetrag i.H.v. 40.000 EUR in Anspruch genommen.

Lösung

	Abschreibungen	
	Mit Investitionsabzugsbetrag	Ohne Investitionsabzugsbetrag
05/2009: Anschaffung eines gebrauchten Lkw	100.000	100.000
Herabsetzungsbetrag wg. in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrags	- 40.000	0
AfA-BMG	60.000	100.000
lineare AfA (Nd 5 Jahre – in 2009 anteilig für 8 Monate)	- 8.000	- 13.333
Sonderabschreibung 20%	- 12.000	- 20.000
Rest-BW 31.12.2009	40.000	66.667

Es ergeben sich folgende Gewinnminderungen

2008	Investitionsabzugsbetrag	- 40.000	0
2009	Hinzurechnungsbetrag	+ 40.000	
	Herabsetzungsbetrag	- 40.000	
	lineare AfA	- 8.000	- 13.333
	Sonderabschreibung 20%	- 12.000	- 20.000
		- 20.000	- 33.333
2008/2009	Gesamt	- 60.000	- 33.333

Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen

Für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung nach § 7 g Abs. 5 EStG gelten dieselben Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen wie für den Investitionsabzugsbetrag, § 7 g Abs. 6 EStG.

Anwendungsregelung

Die Neuregelung ist erstmals für Wj anzuwenden, die nach Verkündung des UntStRefG – d.h. **nach dem 17.8.2007** – enden.



Bitte in Arbeitsunterlage
S. 24 ändern!

Nicht aufgelöste Ansparrücklagen

- Nicht aufgelöste Ansparrücklagen nach § 7 g EStG a.F. mindern den neuen Höchstbetrag von 200.000 EUR
- Gilt auch für Existenzgründerrücklage nach § 7 g Abs. 7 EStG a.F.

Betriebsaufgabe/Betriebsveräußerung

- **Alte Rechtslage:** Veräußerungsbedingte Auflösung einer Ansparrücklage (§ 7 g EStG a.F.) ist tarifbegünstigt (BFH und jetzt auch BMF).
- **Neue Rechtslage:** Veräußerung innerhalb der Investitionsfrist ist für die Frage der Tarifbegünstigung unerheblich, weil **Veranlagung** des **Abzugsjahres** zu korrigieren ist.

Auswirkungen auf die Handelsbilanz

Beispiel

	HB	steuerliches Ergebnis
Gewinn 2008	100.000	100.000
Investitionsabzugsbetrag		<u>- 40.000</u>
zvE		<u>60.000</u>
Steuern	- 18.000	18.000
latente Steuern (30.000 - 18.000)	<u>- 12.000</u>	
JÜ	<u>70.000</u>	

Auswirkungen auf die Handelsbilanz

Beispiel

	HB	steuerliches Ergebnis
Gewinn 2009	100.000	100.000
Hinzurechnungsbetrag		+ 40.000
Herabsetzungsbetrag (AK- Minderung)	<u>- 40.000</u>	<u>- 40.000</u>
	60.000	<u>100.000</u>
Steuern 2009	<u>- 18.000</u>	30.000
JÜ	42.000	
Steuern 2009		- 18.000
Inanspruchnahme latente Steuern		<u>- 12.000</u>
		<u>0</u>

AktStR 1/2008 – Intensiv 02

Erbschaftsteuerreformgesetz

Vorgaben des BVerfG

- 1. Stufe:** **Einheitliche Bewertung** aller Vermögensarten mit dem **gemeinen Wert**
- 2. Stufe:** Zulässigkeit steuerlicher **Verschonungsregelungen** zu Lenkungs Zwecken

Erhöhung der Steuersätze in StKI. II und III

Erbchaft/Schenkung bis EUR		Steuerklassen					
		I		II		III	
alt	neu	alt	neu	alt	neu	alt	neu
52.000	75.000	7%	7%	12%	30%	17%	30%
256.000	300.000	11%	11%	17%	30%	23%	30%
512.000	600.000	15%	15%	22%	30%	29%	30%
5.113.000	6.000.000	19%	19%	27%	30%	35%	30%
12.783.000	13.000.000	23%	23%	32%	50%	41%	50%
25.565.000	26.000.000	27%	27%	37%	50%	47%	50%
darüber	darüber	30%	30%	40%	50%	50%	50%

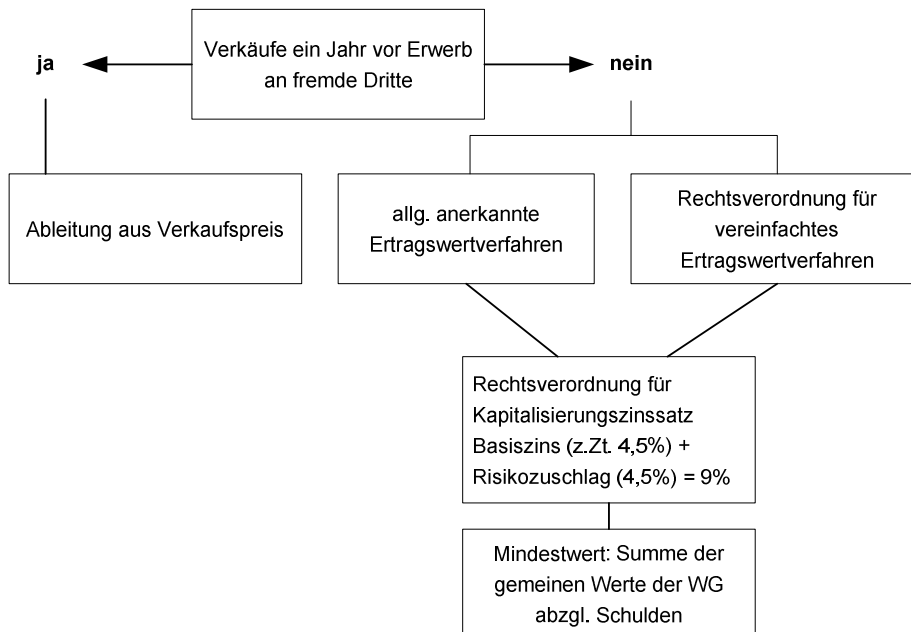
Persönliche Freibeträge

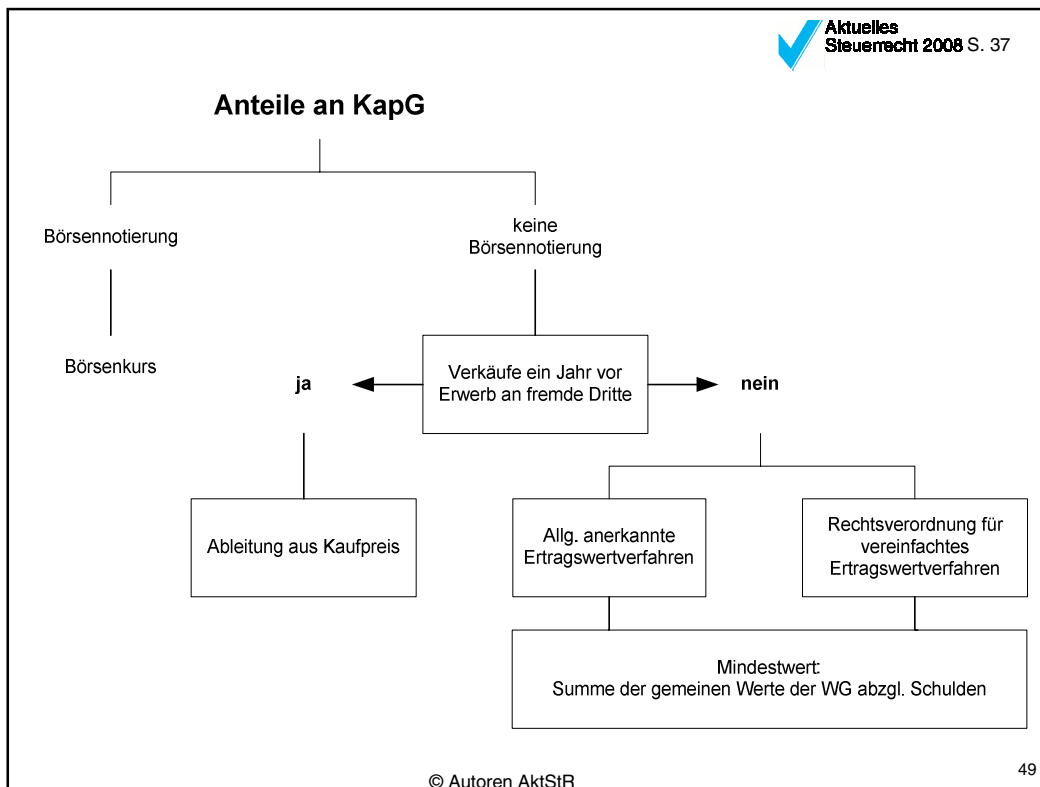
Steuerklasse		bisher	neu
I	Ehepartner	307.000	500.000
I	Kinder	205.000	400.000
I	Enkel	51.200	200.000
I	Sonstige Personen	51.200	100.000
II	Eltern, Großeltern, Geschwister, Nichten, Neffen	10.300	20.000
III		5.200	20.000
	Ausnahme: Lebenspartner	5.200	500.000
	Beschränkt Stpfl.	1.100	2.000

Sachliche Freibeträge

Gegenstand	alt	neu
in Steuerklasse I		
Hausrat	41.000	41.000
andere bewegliche körperliche Gegenstände	10.300	12.000
in Steuerklasse II und III für Hausrat pp.	10.300	12.000

Betriebsvermögen





Bewertungsdifferenz bei Unternehmen

Fall: Das Malerunternehmen M weist ein

Eigenkapital = Einheitswert auf von 300.000 €:

Der Durchschnittsgewinn der letzten

drei Jahre beläuft sich auf 300.000 €

Bewertung nach heutigem Recht

Bemessungsgrundlage 300.000 €

Bewertung nach neuem Recht

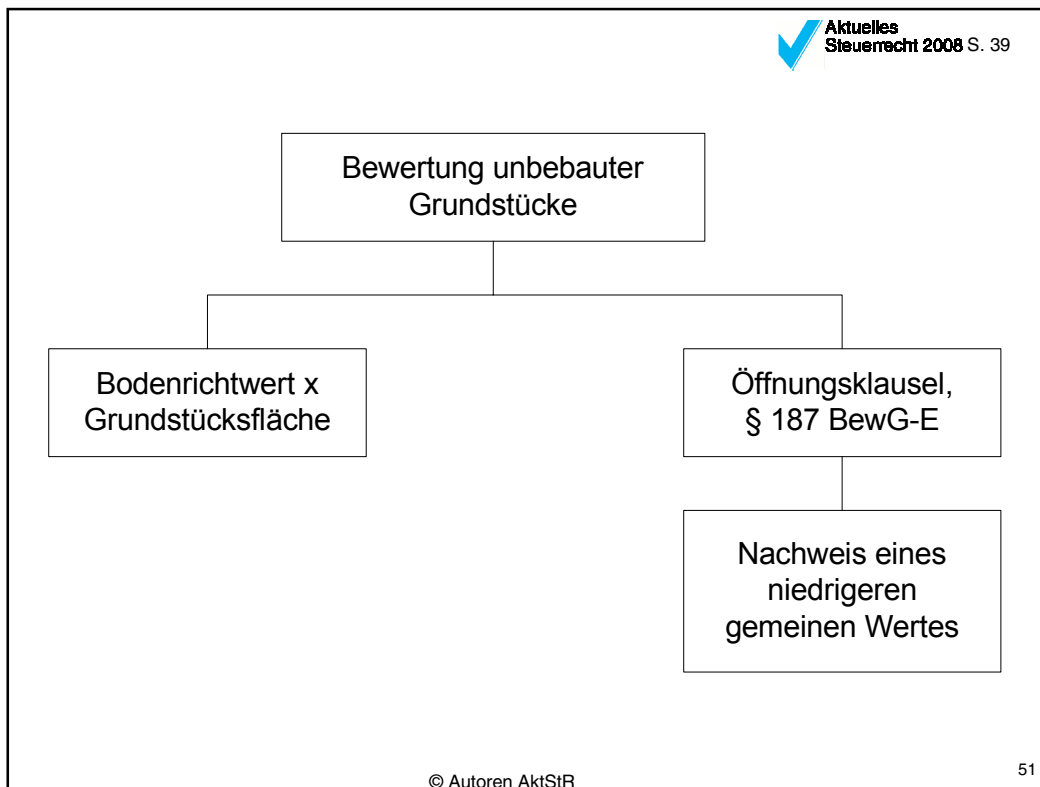
Ber. Jahresertrag Personenunternehmen 300.000 €

./. Unternehmerlohn ./. 100.000 €

./. Pausch. Ertragsteuern (30 %) ./. 60.000 €

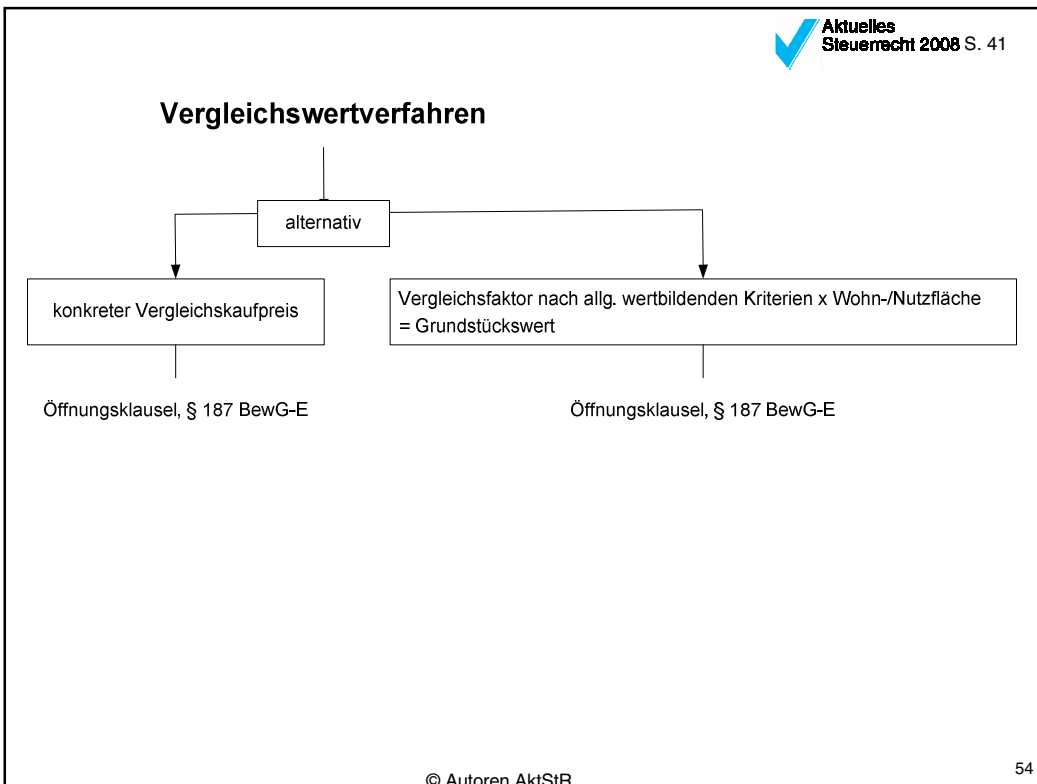
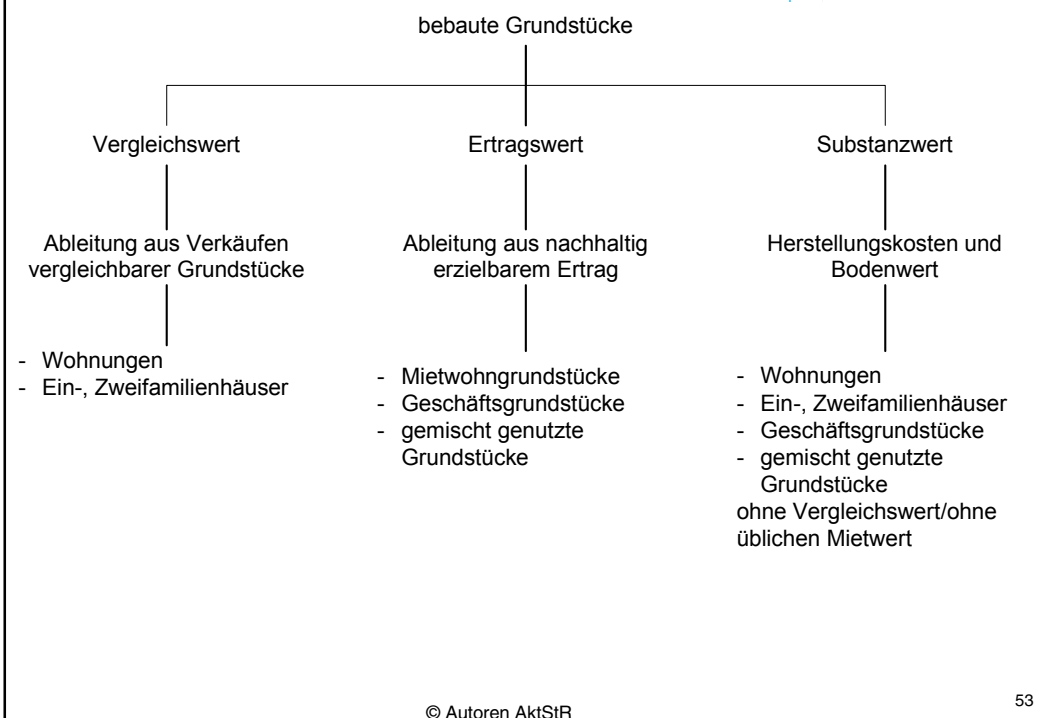
140.000 €

Bemessungsgrundlage 140.000 € x 11,5 **1.610.000 €**

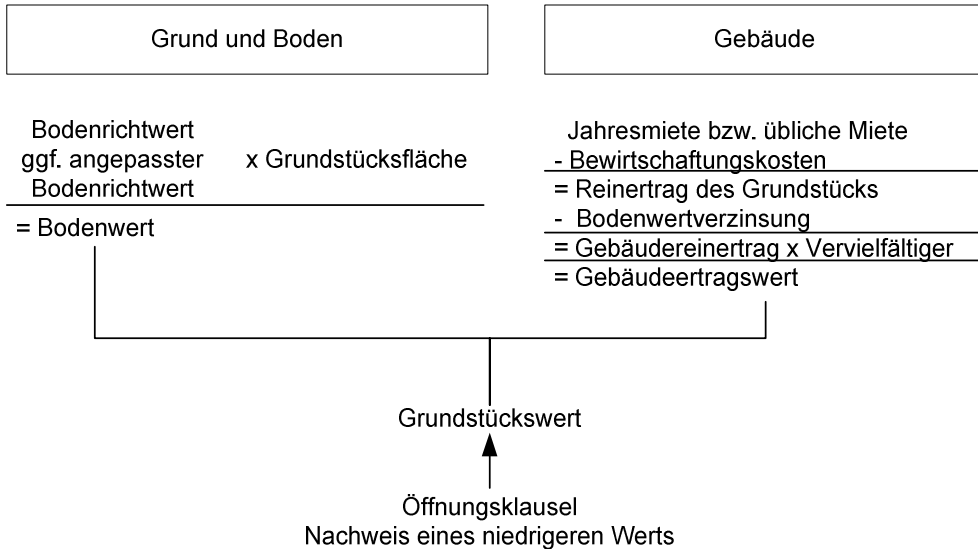


Differenzierung nach Grundstücksarten

- Ein- und Zweifamilienhäuser
- Mietwohngrundstücke
- Wohnungs- und Teileigentum
- Geschäftsgrundstücke
- gemischt genutzte Grundstücke
- sonstige bebaute Grundstücke



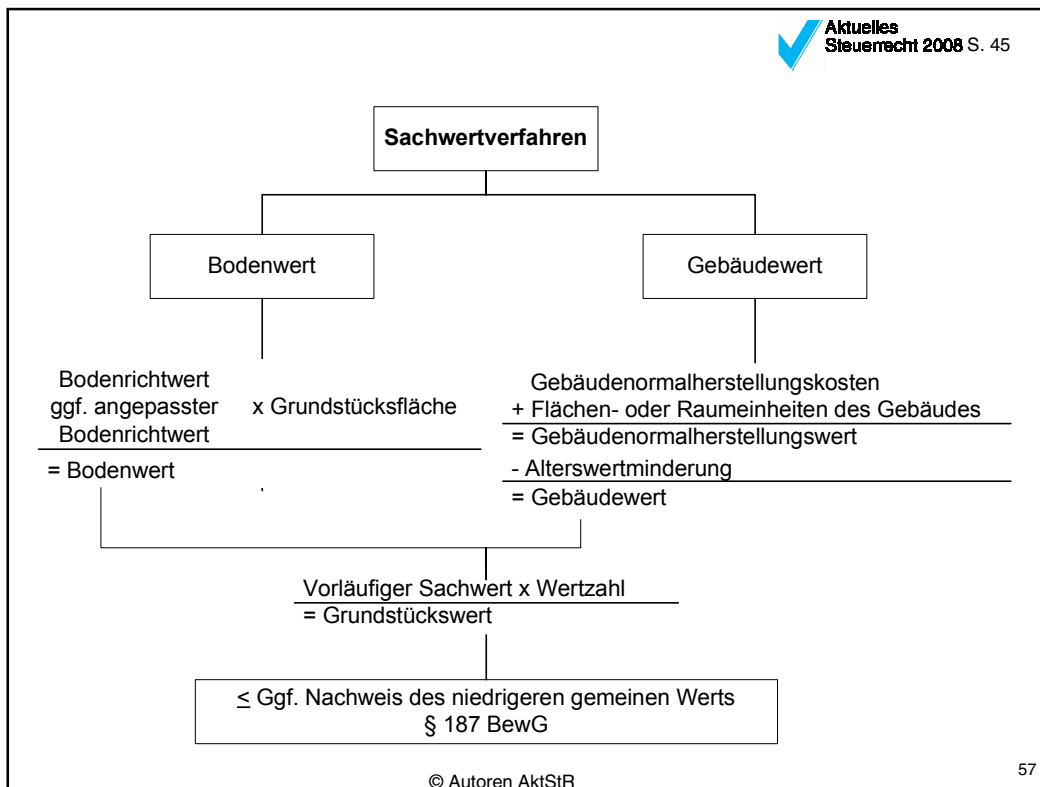
Ertragswertverfahren



Beispiel

Bürogebäude mit Lagerhalle
 Baujahr: 1985
 Nd: 60 Jahre
Bodenwert

Größe	4.000 qm	
Bodenrichtwert	130 EUR/qm	520.000
Gebäudewert		
Mietrohertrag	89.000	
Bewirtschaftungskosten		
Mietausfallrisiko (4%)	- 3.560	
Verwaltungskosten (6%)	- 5.340	
Instandhaltung (5%)	- 4.450	- 13.350
Reinertrag	75.650	
Verzinsung Bodenwert (7% v. 520.000)	-36.400	
Gebäudeanteil	39.250	
Vervielfältiger	13,33	
Gebäudewert (13,33 x 39.250)		<u>523.202</u>
Gesamtertragswert		1.043.202



Bewertungsbeispiel Sachwertverfahren

Beispiel

Im Nachlass befindet sich ein Einfamilienhaus mit folgenden
Ausstattungsmerkmalen:

Grundstücksfläche 600 qm,

Wert des Grund und Bodens € 200/qm,

Gebäude mit Erdgeschoss und ausgebautem Dachgeschoss;

Baujahr 1970, Bruttogeschoßfläche 200 qm, gehobene

Ausstattung, Gesamtnutzungsdauer 80 Jahre.

Das Objekt befindet sich im Originalzustand.

Es liegt ein Verkehrswertgutachten über € 220.000 vor.

Die übliche Miete beträgt € 800 netto pro Monat.

Vergleich der Steuerwerte alt – neu

Altes Recht (§ 146 Abs. 1, 2, 6 BewG)

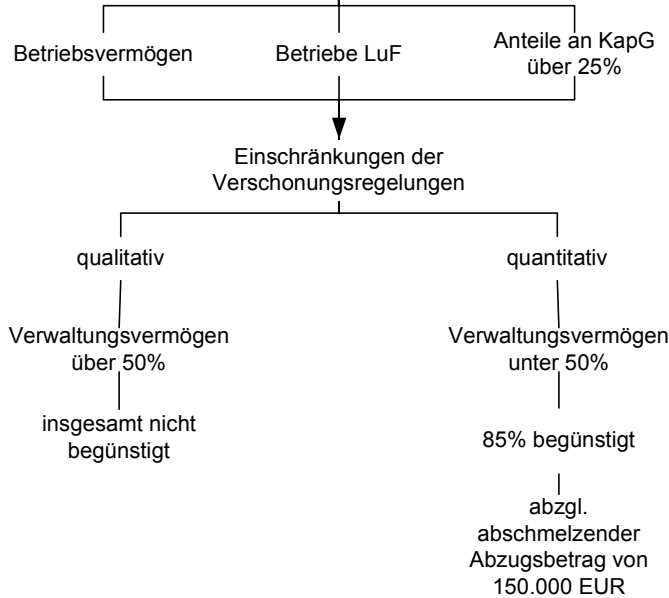
Jahresmiete (€ 800* 12) x 12,5		€ 120.000,00
Alterswertabschlag 19 %	./.	€ 22.800,00
		€ 97.200,00
Zuschlag für Ein-, Zweifamilienhaus (§ 146 Abs. 5 BewG)	+	€ 19.440,00
		€ 116.640,00
 % vom Verkehrswert		 53 %

Mindestwert nach §§ 146 Abs. 6, 145 Abs. 3 BewG:
 € 200,00/qm abzgl. 20 % = € 160,00 x 600 qm = 96.000,00
 Es bleibt somit bei einem Steuerwert von € 116.640,00

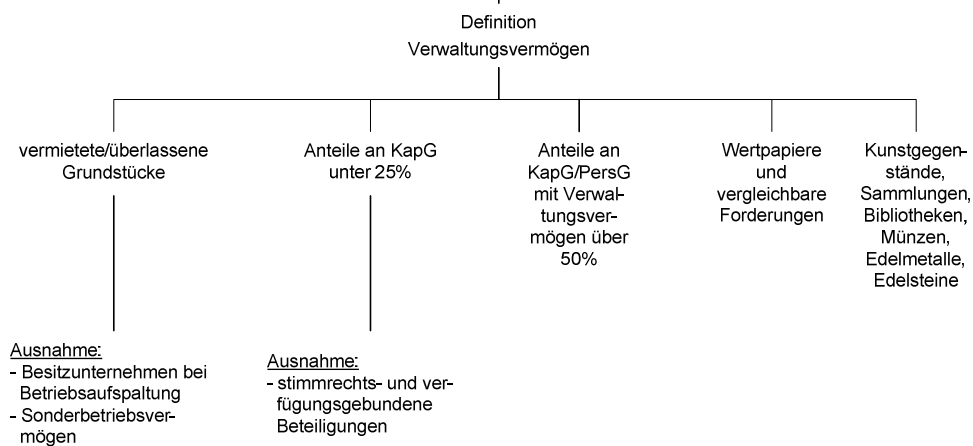
Bewertung nach neuem Recht

Bodenwert € 200,00/qm x 600 qm =		€ 120.000,00
Gebäudenormalherstellungswert (200 qm x 900 €)		€ 180.000,00
abzgl. Alterswertminderung (38 : 80 = 0,475)	./.	€ 85.500,00
Gebäudesachwert		€ 94.500,00
vorläufiger Sachwert (Summe Grundstück und Gebäude)		€ 214.500,00
ggf. Marktanpassungsfaktor hier aber 1,0		€ 214.500,00
 % vom Verkehrswert		 97,5 %

Verschonungsregelungen



Begünstigungs-Ausnahme Verwaltungs-BV über 50%

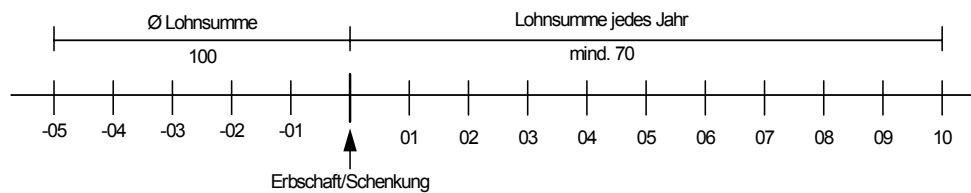


Abzugsbetrag

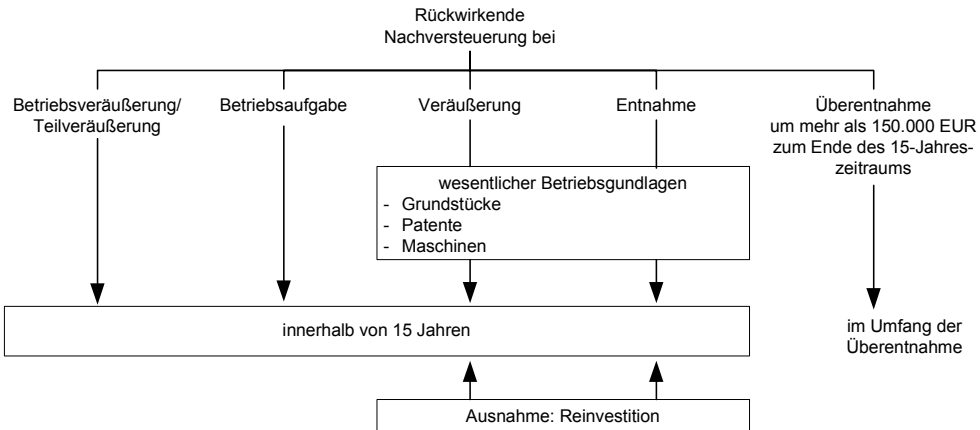
Beispiel

	Fall I	Fall II	Fall III
BV	1.000.000	1.200.000	3.000.000
Verschonungsabschlag 85%	<u>850.000</u>	<u>1.020.000</u>	<u>2.550.000</u>
Verbleibendes BV	150.000	180.000	450.000
Abzugsbetrag			
Fall I	- 150.000		
Fall II $150.000 - (1/2 \text{ v. } 30.000)$		- 135.000	
Fall III $150.000 - (1/2 \text{ v. } 300.000)$			<u>0</u>
Anzusetzendes BV	0	45.000	450.000

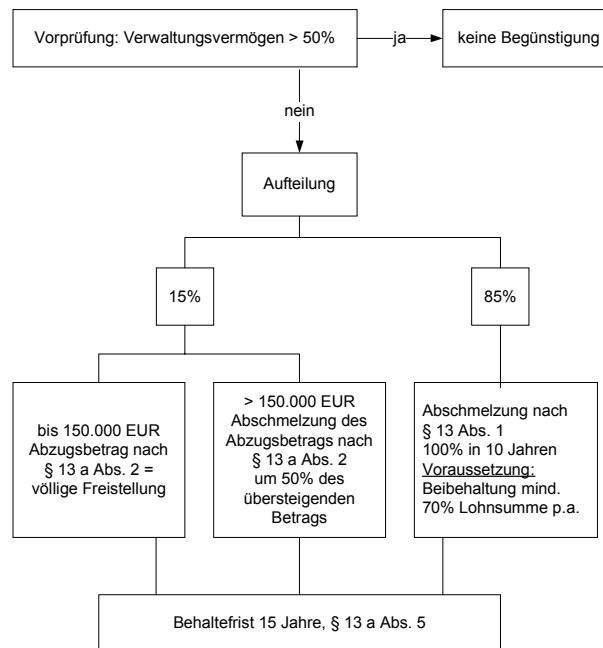
Lohnsummenparameter



Behaltensregelungen



Verschonungsregelungen



Verschonungsregelung Grundvermögen

Wertabschlag von 10 % lediglich für

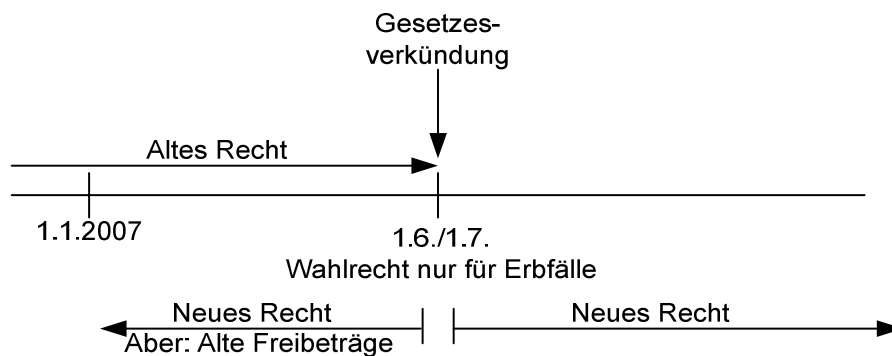
- zu Wohnzwecken vermietete Immobilien
- Im Inland oder EU oder europäischen Wirtschaftsraum belegen
- nicht zum BV oder LuF gehörend

Keine sonstige Begünstigung

Sonstige Änderungen im ErbStG und BewG

1. Abschaffung des § 25 ErbStG
2. Weitere Änderungen im ErbStG
 - Nachvermächtnis
 - Vermögensverwaltende PersG
 - Nachschenkung bei Steuerklassenwechsel
3. Versicherungsansprüche

Anwendungsregelung



Berechnungsbeispiel Steuerbelastung

A schenkt seiner Lebenspartnerin L einen Geldbetrag in Höhe von 100.000 EUR. Die Schenkung soll alternativ vor und nach der Neuregelung des ErbStG stattfinden.

Steuerliche Behandlung nach noch gültigem Recht

Erwerb	EUR 100.000
abzgl. Freibetrag § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG	EUR 5.200
steuerpflichtiger Erwerb	EUR 94.800
Steuersatz 23 %, Steuer	EUR 21.804

Steuerliche Behandlung nach ErbStGE

Erwerb	EUR 100.000
abzgl. Freibetrag § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG	EUR 20.000
steuerpflichtiger Erwerb	EUR 80.000
Steuersatz 30 %, Steuer	EUR 24.000

Abwandlung

Gegenstand der Schenkung ist das gemeinsam bewohnte Familienwohnheim mit einem heutigen Steuerwert von € 100.000 und einem zukünftigen Steuerwert von € 200.000

SchSt nach noch gültigem Recht wie zuvor **€ 21.804**

Steuerfestsetzung nach geplantem neuen Recht
 Erwerb € 200.000
 abzgl. Freibetrag § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG ./.€ 20.000
 steuerpflichtiger Erwerb € 180.000
 Steuersatz 30 %, Steuer **€ 54.000**

Fazit: Individuelle Kombination Höherbewertung, Freibetrags und Steuersatzerhöhung entscheidend

Vereinfachter Vergleich unter Berücksichtigung abweichender Steuerwerte

Ersparnis ohne Haus
Bargeld und Wertpapiere
für € 30.000

Erbe	Steuern neu	Steuern alt	Differenz
Ehegatte	0	0	-
Kind	0	0	-
Neffe	3.000	3.528	- 9,0 %
Nichtverwandte	3.000	5.865	- 45,3 %

Ein Einfamilienhaus¹
Ein Haus im Wert von € 300.000,
Bargeld und Wertpapiere für € 50.000

Erbe	Steuern neu	Steuern alt	Differenz
Ehegatte	0	0	-
Kind	0	0	-
Neffe	95.910	32.198	+ 197,9 %
Nichtverwandte	95.910	44.735	+ 114,4 %

1) Haus war nach alter Regelung mit € 160.000 bewertet

Vereinfachter Vergleich unter Berücksichtigung abweichender Steuerwerte

Ein Mietshaus

Vermietetes Haus2 in der Innenstadt
im Wert von € 2 Mio., Bargeld und
Wertpapiere für € 50.000

Erbe	Steuern neu	Steuern alt	Differenz
Ehegatte	243.903	204.578	+ 19,2 %
Kind	309.586	270.636	+ 14,4 %
Neffe	605.910	439.938	+ 37,7 %
Nichtverwandte	605.910	572.075	+ 5,9 %

Ein großes Vermögen

Vermietetes Haus2 in der Innenstadt
im Wert von € 2 Mio. Bargeld und
Wertpapiere für € 2 Mio. sowie eine
Yacht im Wert von € 200.000

Erbe	Steuern neu	Steuern alt	Differenz
Ehegatte	650.123	611.116	+ 6,4 %
Kind	715.806	677.179	+ 5,7 %
Neffe	1.247.310	1.017.657	+ 22,6 %
Nichtverwandte	1.247.310	1.320.970	- 5,6 %

2) Haus war in beiden Fällen nach alter Regelung mit € 1.600.000 bewertet.

© Autoren AktStR

73

Bewertungsdifferenz bei Unternehmen

Fall: Das Malerunternehmen M weist ein Eigenkapital = Einheitswert auf von € 300.000:
Der Durchschnittsgewinn der letzten drei Jahre beläuft sich auf € 300.000

Lösung nach heutigem Recht (Behaltefrist 5 Jahre)

Bemessungsgrundlage	300.000 €
./. Freibetrag § 13 a Abs. 1 ErbStG	225.000 €
	75.000 €
./. Bewertungsabschlag 35 %	26.250 €
	48.750 €
./. persönlicher Freibetrag	205.000 €
Erwerb	0 €
Steuer	0 €

Lösung nach neuem Recht (Behaltefrist 15 Jahre)

Jahresertrag Personenunternehmen	300.000 €
./. Unternehmerlohn	100.000 €
./. Ertragsteuern (30 %)	60.000 €
	140.000 €
Bemessungsgrundlage 140.000 € x 11,5	1.610.000 €
Hiervon freizustellen 85 % mit Problematik Stundung/Abschmelzung über 15 Jahre	
zu versteuern 15 % mit teilweise abgeschmolzenem Freibetrag von 150.000 €, d.h.	
241.500 € - 104.250 € = 137.250 €; Freibetrag 400.000 €; Steuer 0 €	

© Autoren AktStR

74

Achtung:

Nießbrauchsvorbehalt/Wohnungsrecht

Fall: Onkel O (55 Jahre) überträgt seinem Neffen seine ETW (Verkehrswert = Steuerwert = 100.000 €) unter Nießbrauchsvorbehalt für sich

Lösung nach heutigem Recht

Schenkung: 100.000 € ./. Freibetrag 10.300 €	89.700 €
Schenkungsteuer auf 89.700 € (23 %)	20.631 €
Nießbrauchswert (100.000 € : 18,6) x 11,759	63.220 €
Nettoerwerb	26.480 €
sofort fällige Steuer 12 % auf 26.480 €	3.177 €
gestundete Steuer	17.453 €
zahlbar bei Sofortzahlung auf 34,271 %	5.981 €

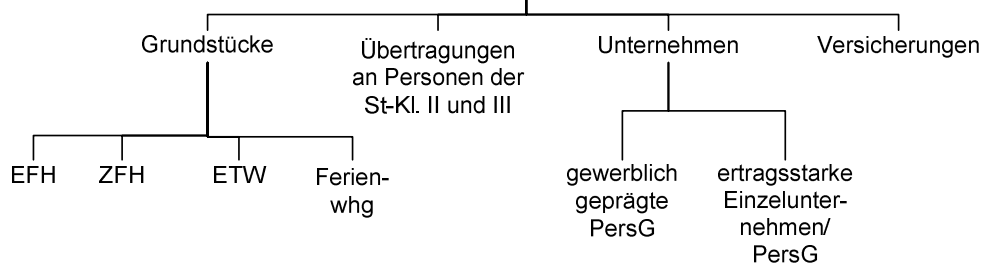
Gesamtsteuer bei Sofortzahlung

9.158 €

Lösung nach neuem Recht

Schenkung:	100.000 €
./. Nießbrauchswert	63.220 €
./. Freibetrag	20.000 €
Nettoerwerb	16.780 €
Steuer 30 %	5.061 €

Handlungsempfehlungen für Übertragungen nach altem Recht

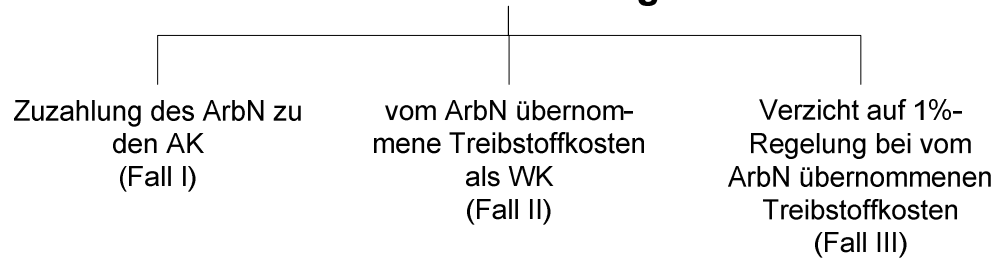


EStG

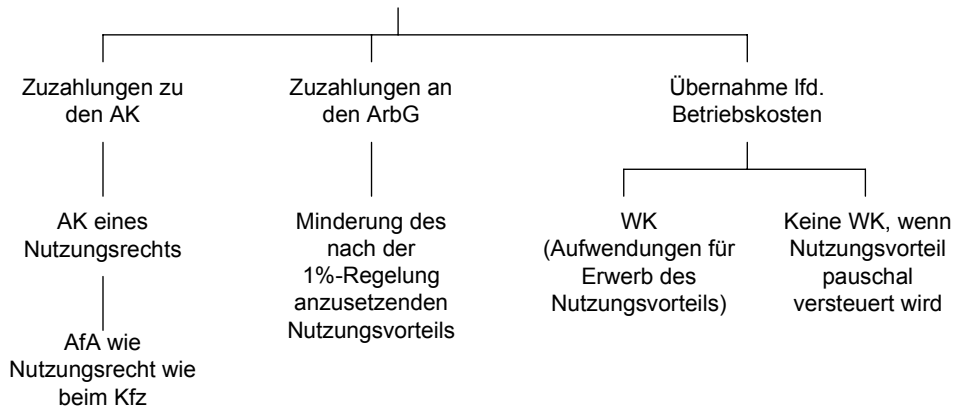
AktStR 1/2008 - Kompakt 01

Zuzahlungen bei Besteuerung nach der 1 %-Regelung

BFH-Entscheidungen



Zuzahlungen des ArbN zu Kfz-Kosten



ESTG

AktStR 1/2008 - Kompakt 02

Bewertung von Sachbezügen

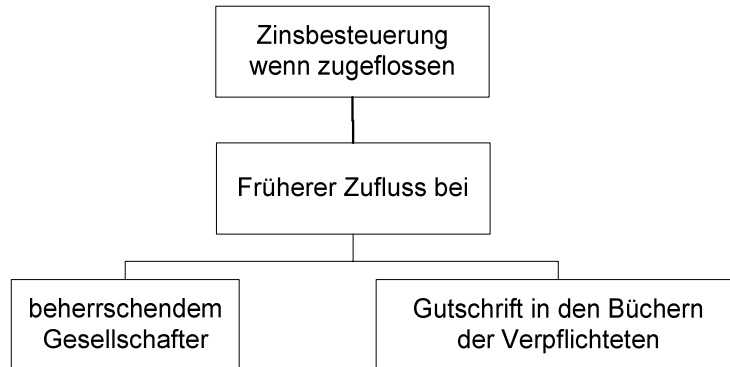
EStG

AktStR 1/2008 - Kompakt 03

Zinszufluss beim beherrschenden Gesellschafter

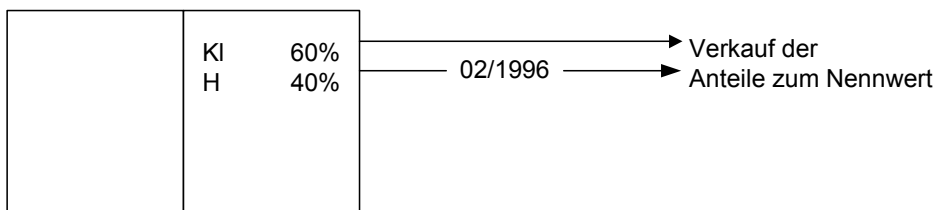
§ 11 EStG regelt den Zufluss von Einnahmen für
sämtliche Einkunftsarten mit folgenden Ausnahmen:

- Gewinnermittlung beim Betriebsvermögensvergleich
- Einkunftszurechnung gem. § 17 EStG
- Gewinnzufluss aus PersG



BFH-Entscheidung v. 8.5.2007

M-GmbH



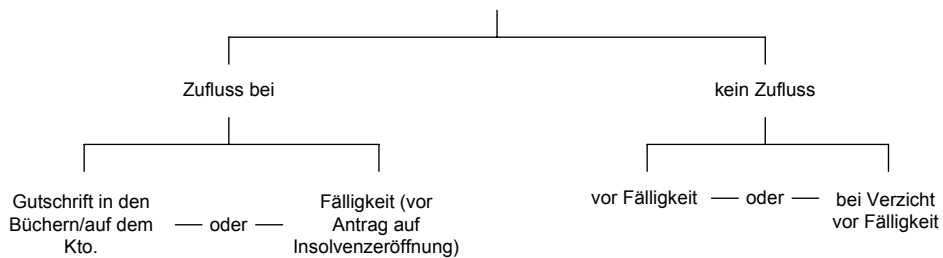
BFH-Entscheidung v. 8.5.2007

Der Kl. hatte der M-GmbH folgende Darlehen gewährt:

Zeitraum	Nominalbetrag
09 - 12/1994	310.000 DM
1995	45.000 DM

Dem Kl. wurden zum 31. Dezember 1995 Zinsen i.H.v. 40.735 DM auf dem Darlehenskonto gutgeschrieben.

Zinszufluss beim beherrschenden Gesellschafter



ESTG

AktStR 1/2008 - Kompakt 04

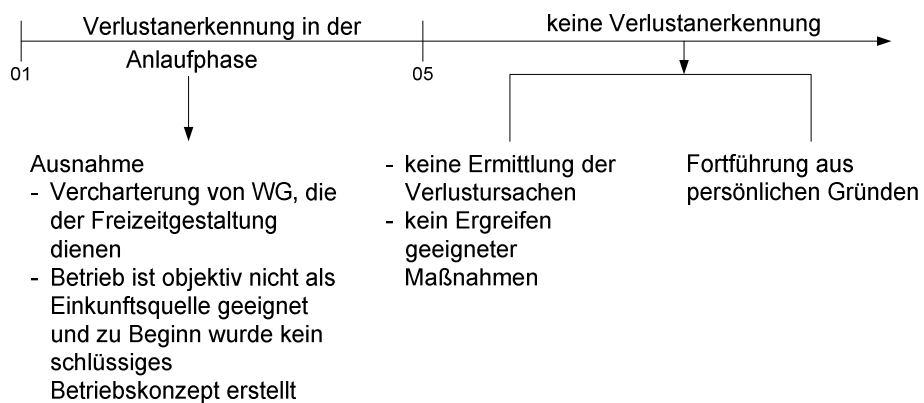
Anlaufverluste bei Liebhabereibetrieben



BFH-Urt. v. 23.5.2007

1993 Gründung eines Buchverlags

	1993 - 1995	1996 - 1999	2000 - 2002
Verluste	121.740	239.150 (incl. TWA auf Buchbestände)	weitere Verluste



Betriebsfortführung aus persönlichen Gründen

Als **persönliche Gründe** kommen in Betracht:

- Freundschaftliche Bindungen zu Personen, deren Produkte vertrieben werden sollen
- Das mit der unternehmerischen Tätigkeit verbundene gesellschaftliche Ansehen
- Ein für den Stpfl. damit verbundener persönlicher Gewinn
- Außerbetriebliche Vorteile (z.B. günstiger Versicherungsschutz des im Betrieb arbeitenden Ehegatten)
- Familiäre Gründe (z.B. Erhalt des Unternehmens aus Familientradition)

EStG

AktStR 1/2008 - Kompakt 05

Einlagen zum Ausgleich eines negativen Kapitalkontos

§ 15a EStG

Bei beschränkt haftenden Gesellschaftern können Verluste mit anderen positiven Einkünften nur verrechnet werden, soweit

1. **kein „negatives KapKto** des Kommanditisten **entsteht** oder sich erhöht“, § 15 a Abs. 1 S. 1 EStG, oder
2. die **im HR eingetragene Hafteinlage** die **geleistete Einlage übersteigt**, § 15 a Abs. 1 S. 2 EStG (sog. erweiterter Verlustausgleich).

Verrechenbare Verluste

Nicht ausgleichs- und abzugsfähige Verluste werden als sog. „verrechenbare Verluste“ vorgetragen und mindern die Gewinne, die dem Kommanditisten in späteren Wj aus seiner Beteiligung an der KG zuzurechnen sind (§ 15 a Abs. 2 EStG).

Erweiterter Verlustausgleich

Der erweiterte Verlustausgleich kann bis zu der Höhe erfolgen, „um den die im HR eingetragene Einlage des Kommanditisten seine geleistete Einlage übersteigt“.

Beispiel (erweiterter Verlustausgleich)

	Haftein- lage HR	KapKto	verrechen- barer Verlust	ausgleichs- fähiger Verlust
31.12.2005	100.000	40.000		
Verlust 2006		- 120.000	- 20.000	100.000
31.12.2006		- 80.000		

Beispiel (Einlage im Jahr der Verlustentstehung)

	KapKto	verrechenbarer Verlust	ausgleichsfähiger Verlust
31.12.2004	- 100.000	- 100.000	
Einlage 2005	+ 200.000		
	+ 100.000		
Verlust 2005	- 40.000		- 40.000
31.12.2005	+ 60.000	- 100.000	

BFH-Urt. v. 26.6.2007

	1994	1995	1996
1. Kapitalkonto zum 1. Januar	- 2.616.637	- 751.421	- 454.175
2. Einlagen abzgl. Entnahmen	2.323.215	313.083	234.000
3. Verlustanteile	- 457.999	- 15.837	- 3.045.778
4. Differenz (2. - 3.)	1.865.216	297.246	- 2.811.778
5. KapKto zum 31. Dezember	- 751.421	- 454.175	- 3.265.953
6. verrechenbare Verluste zum 31. Dezember gem. Feststellungsbescheide	1.556.764	1.556.764	4.368.542

Positives KapKto durch Einlagen

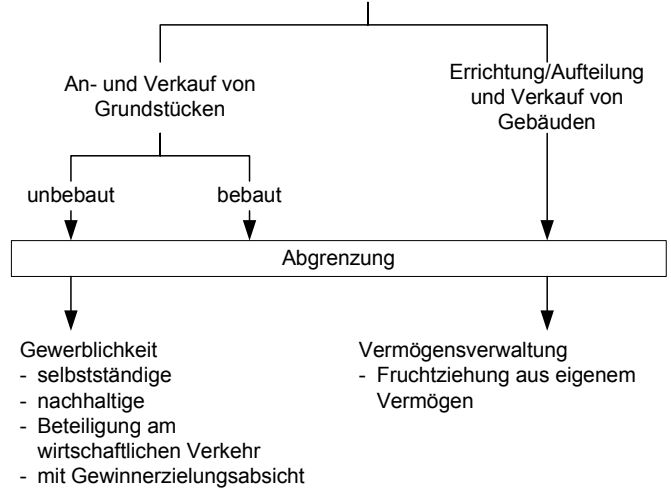
	KapKto	ausgleichsfähiger Verlust
31.12.2004	- 60.000	
Einlage 2005	<u>+ 100.000</u>	
	+ 40.000	
Verlust 2005	<u>- 10.000</u>	- 10.000
31.12.2005	+ 30.000	
Verlust 2006	<u>- 30.000</u>	- 30.000
31.12.2006	0	

ESTG

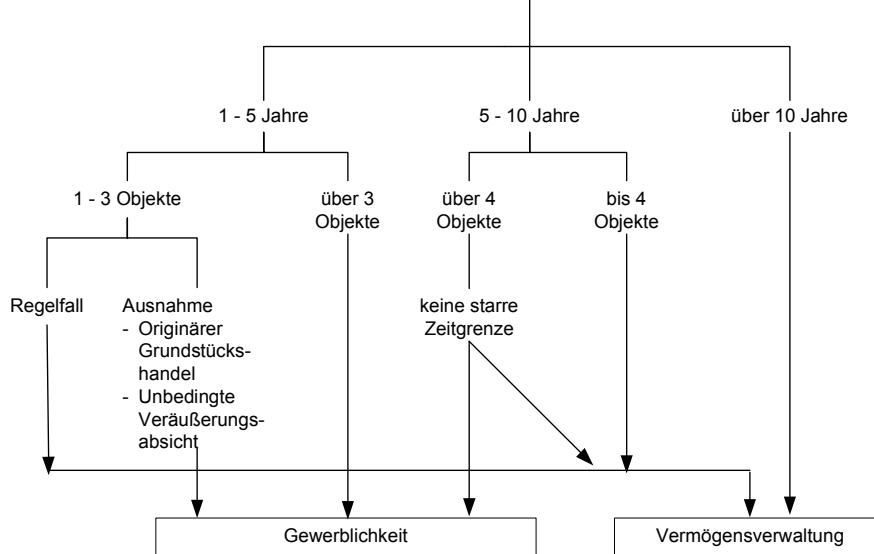
AktStR 1/2008 - Kompakt 06

Neues zum gewerblichen Grundstückshandel

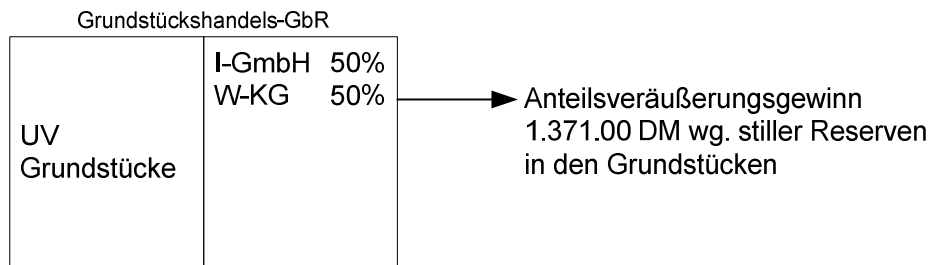
Tatbestandsmerkmale gewerblicher Grundstückshandel



Objektzahl und zeitlicher Zusammenhang



Fall I: Veräußerung von MU-Anteilen an Grundstücksgesellschaften mit Umlaufvermögen



Fall II: Zurechnung von Grundstücksverkäufen bei Beteiligung an einer PersG von weniger als 10%

Juni 1989	Erwerb im Zwangsversteigerungsverfahren 42.000 qm mit ZFH, Garagen, Lagerhallen
Juli 1989	Vermietung ZFH an Dritte, Lagerhallen an D-KG (Ehefrau ist Komplementärin)
März 1990	Einräumung von Erbbaurechten an 2 Grundstücksteilflächen
August 1990	D-KG überträgt Erbbaurechte an Bauinteressenten
Juli 1991	Verkauf von 2 Flurstücken (19.000 qm) an die D- KG, die Teilflächen kurzfristig weiterveräußert
Januar 1992	Anregung für Gespräche mit Stadt zwecks Bebauungsplan

Probleme der Rezensionsentscheidungen

- Erbbaurechte als Objekt i.S.d. Drei-Objekt-Grenze
- Veräußerung von MU-Anteilen mit Grundstücken im UV
- Zurechnung von Grundstücksverkäufen einer PersG
- Unbedingte Veräußerungsabsicht

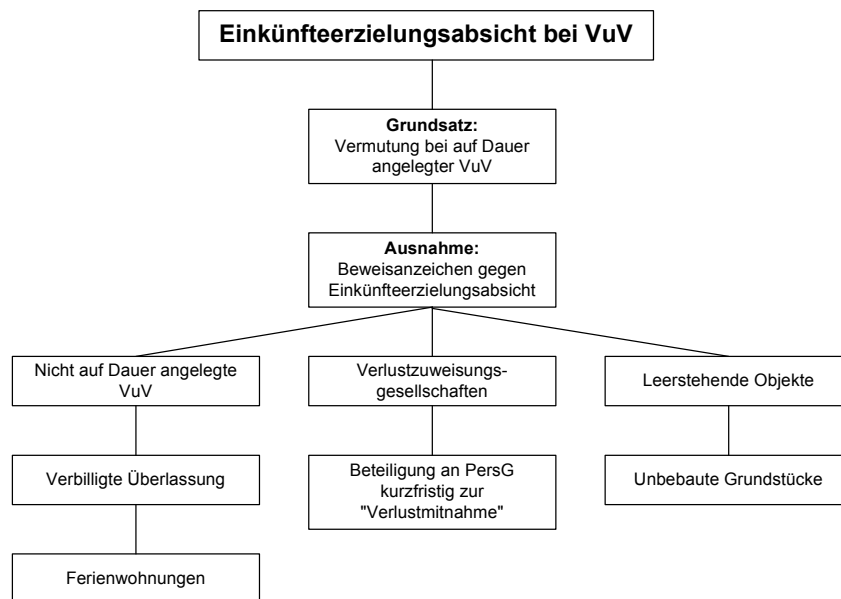
„Ein-Objekt-Grenze“ bei folgenden Aktivitäten

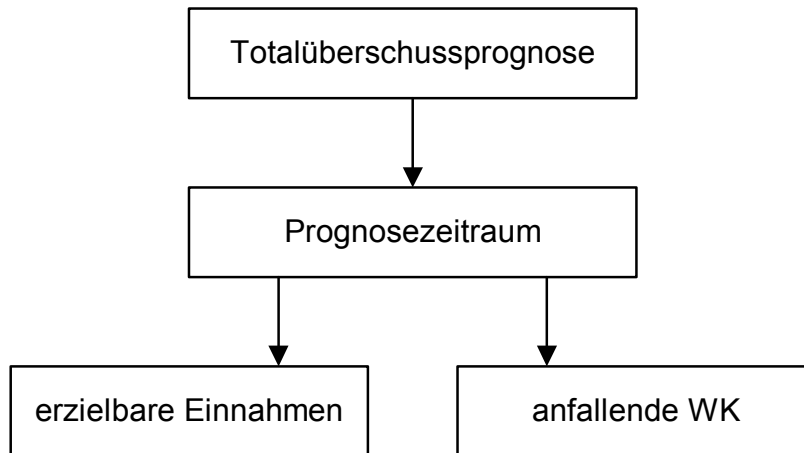
- Erwerb eines Grundstücks
- Bauplanung für eine Einkaufspassage
- Abschluss von Mietverträgen im Interesse der potenziellen Erwerber
- Beauftragung mehrerer Bauunternehmer
- Übernahme der Gewährleistung für Baumängel
- Schadensersatz für Mietausfall bei nicht rechtzeitiger Fertigstellung

ESTG

AktStR 1/2008 - Kompakt 07

Einkünfteerzielungsabsicht bei VuV





BFH-Urt. v. 10.5.2007

AK und Darlehensaufnahme (1981)	125.308 DM
Umwandlung von Zins und Tilgung in Darlehen in der Folgezeit	
Mieteinnahmen (1985 - 2002)	70.676 EUR
WK (1985 - 2002)	332.310 EUR
Darlehen Ende 2002	336.191 EUR

Beispiel

A baut 2001 auf einem ererbten Grundstück für 500.000 EUR ein MFH. Die Zinsen werden durch Darlehen finanziert. Die Tilgung beträgt 0%. 2016 sollen die Schulden durch eine fällig werdende LV, deren Ansprüche an die Bank abgetreten sind, beglichen werden.

A macht 2007 auf Grund der hohen Schuldzinsen einen WK-Überschuss von ca. 52.000 EUR geltend.

Lösung

Das Missverhältnis zwischen Schuldzinsen und Mieteinnahmen ist nach der gewählten Finanzierungsart konzepttypisch. 15 Jahre werden weder Zins noch Tilgung erbracht und dann bei Fälligkeit der LV der gesamte aufgelaufene Schuldbetrag auf einen Schlag getilgt. Wird die LV von vornherein durch Abtretung der LV-Ansprüche in den Kreditvertrag einbezogen, ist das Missverhältnis konzepttypisch.

EigZulG

AktStR 1/2008 - Kompakt 08

Maßgebliche Einkunftsgrenze für EigZul auch für Folgeobjekte

Einkunftsgrenzen bei EigZul, § 5 EigZulG

- Einkunftsgrenze 70.000 EUR bei Ledigen
- Einkunftsgrenze 140.000 EUR bei Verheirateten
- Im Erstjahr und im vorangegangenen Kalenderjahr

BFH-Urt. v. 22.2.2007

1998	Antrag auf EigZul
1998 - 2005	Bewilligung durch FA, weil Einkunftsgrenze nicht überschritten
Sept. 2001	Bezug eines Folgeobjekts
2001	Gesamtbetrag der Einkünfte 140.371 EUR
2002	Gesamtbetrag der Einkünfte 188.227 EUR
2002	Antrag auf Übertragung der EigZul auf das Folgeobjekt

UStG

AktStR 1/2008 - Kompakt 09

Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Voraussetzungen für Anerkennung einer innergemeinschaftlichen Lieferung

§ 17 a Abs. 1 UStDV
Belegnachweis

§ 17 a Abs. 1 S. 1 UStDV
Buchnachweis

Abschn. 136 Abs. 3 UStR

„(3) Aus dem Grundsatz, dass die buchmäßig nachzuweisenden Voraussetzungen eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein müssen (§ 13 Abs. 1 UStDV), ergibt sich, dass die erforderlichen Aufzeichnungen laufend und unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Umsatzes vorgenommen werden müssen. Der buchmäßige Nachweis darf lediglich um den gegebenenfalls später eingegangenen Ausfuhrnachweis (vgl. Abschnitt 131 Absatz 3) vervollständigt werden (BFH-Urteil vom 28.2.1980 – BStBl II S. 415).“

Vorlagefragen an EuGH

- „1. Darf die Finanzverwaltung die Steuerfreiheit einer inner-gemeinschaftlichen Lieferung, die zweifelstfrei vorliegt, allein mit der Begründung versagen, der Steuerpflichtige habe den dafür vorgeschriebenen Buchnachweis nicht rechtzeitig geführt?*
- 2. Kommt es zur Beantwortung der Frage darauf an, ob der Steuerpflichtige zunächst bewusst das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung verschleiert hat?“*

Buch- und Belegnachweis

- handelsübliche Bezeichnung und Menge der Lieferung
- Name und Anschrift des Abnehmers
- Tag der Lieferung
- vereinbartes/vereinnehmtes Entgelt
- die Ausfuhr, Versendungs- oder Beförderungsart und der Bestimmungsort

Sachverhalt

Die in Großbritannien ansässige Fa. Teleos verkaufte Mobiltelefone nach Frankreich oder Spanien. Nach dem Kaufvertrag war die Fa. Teleos verpflichtet, die Handys in einem Lager in Großbritannien zur Verfügung zu stellen. Aus den Frachtbriefen ergab sich, dass die Handys das Bestimmungsland erreicht hatten. Später stellten die Finanzbehörden fest, dass die Handys Großbritannien nie verlassen hatten, und setzten gegen die – unstreitig – gutgläubige Fa. Teleos nachträglich Mehrwertsteuer fest.

Entscheidung

Der EuGH hat in seiner Entscheidung den gutgläubigen Lieferanten geschützt: der **Grundsatz der Rechtssicherheit** verbiete es, nachträglich, einen gutgläubigen Lieferanten mit Mehrwertsteuer zu belegen, wenn sich später herausstelle, dass der Erwerber betrügerisch gehandelt habe.

UStG

AktStR 1/2008 - Kompakt 10

Steuerpflicht für Glücksspiele mit Geldeinsatz nicht gemeinschaftswidrig

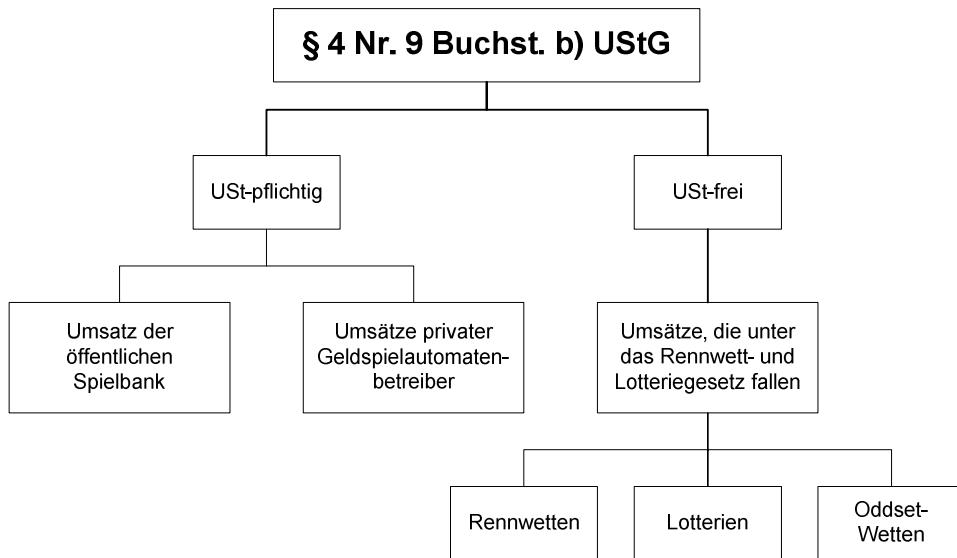
§ 4 Nr. 9 Buchstabe b) UStG

„Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

(...)

9. b) die Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriegesez falln. Nicht befreit sind die unter das Rennwett- und Lotteriegesez fallenden Umsätze, die von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder von denen diese Steuer allgemein nicht erhoben wird;

(...)“



ErbStG

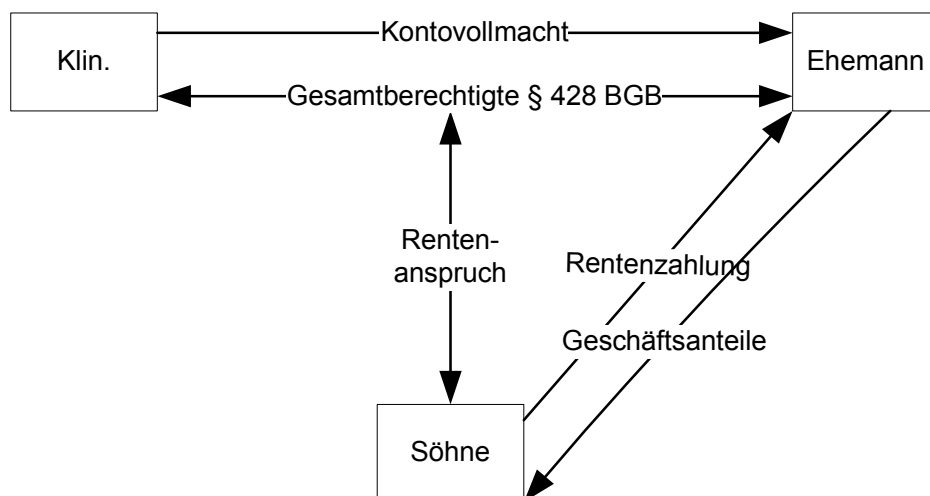
AktStR 1/2008 - Kompakt 11

Vermögensübertragung gegen Rentenzahlung auf „Oder“-Konto

Veranlassung für Vermögensübergabe zu Lebzeiten

- Vermeidung späterer Erbstreitigkeiten
- Verringerung von Pflichtteilsansprüchen
- Sicherung einer aktiven Unternehmensführung
- Reduzierung der Schenkung- bzw. Erbschaftsteuer

BFH-Urt. v. 22.8.2007



Anmerkung

1. „Oder“-Konten-Rechtsprechung
2. Vermischung von Geldvermögen
3. Maßgebliches Innenverhältnis

Beratungshinweise

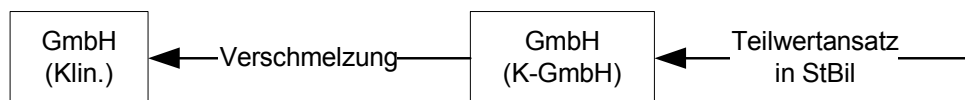
1. Klarstellungserklärung
2. Anrechnung auf Zugewinnausgleichsanspruch
3. Aufschiebend bedingtes Rentenrecht

UmwStG

AktStR 1/2008 - Kompakt 12

Bewertungswahlrecht bei GmbH- Verschmelzung

BFH-Urt. v. 5.6.2007



StraBEG

AktStR 1/2008 - Kompakt 13

Zu den Voraussetzungen einer strafbefreienden Erklärung

Offene Fragen

- Wie ist das Verhältnis zwischen strafbefreiender Erklärung und Selbstanzeige?
- Was ist unter „vorherigem Erscheinen eines Amtsträgers mit Prüfungsabsicht“ mit der Folge des Entfalls der Sperrwirkung zu verstehen?
- Ist i.R.e. strafbefreienden Erklärung die Anrechnung einbehaltener KapESt möglich ?

Fall I: Selbstanzeige schließt strafbefreiende Erklärung aus

12.1.2004	Prüfungsanordnung zur ESt/USt 2000 - 2002
20.1.2004	Geplanter Prüfungsbeginn
18.1.2004	Selbstanzeige wg. nicht versteuerter Einnahmen 2000: 8.500 EUR/2001: 11.500 EUR/2002: 19.500 EUR
20.1.2004	Prüfungsbeginn
21.1.2004	Einleitung eines Steuerstrafverfahrens und Prüfungsan-ordnung für ESt/USt 1998 - 1999 Aufforderung zur Vorlage der Ausgangsrechnungen 1998 - 1999 zum 26.1.2004
25.1.2004	Abgabe einer strafbefreienden Erklärung mit Honorareinnahmen 1998: 16.000 EUR / 1999: 17.000 EUR
26.1.2004	Einleitung eines weiteren Strafverfahrens wg. 1998 und 1999

Fall II: Keine Anrechnung von KapESt bei strafbefreiender Erklärung

1992	Erwerb von Anteilen an thesaurierenden Investmentfonds (KapESt-Einbehalt erst bei Veräußerung/Rückgabe der Anteile
Ab 2003	Deklaration der Erträge
2004/2005	Veräußerung sämtlicher Anteile, Einbehalt von KapESt
20.12.2004	strafbefreiende Erklärung für Einnahmen 1993 - 2002 BMG 60%, darauf 35% Steuern

Klarheit in drei wichtigen Punkten

- Verhältnis zwischen Selbstanzeige und strafbefreiender Erklärung.
- Wann liegt das Tatbestandsmerkmal „Erscheinen zur Prüfung i.S.d. § 7 S. 1 Nr. 1 Buchst. a StraBEG“ vor?
- Kann bei strafbefreiender Erklärung einbehaltene KapESt angerechnet werden?