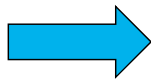


Aktuelles Steuerrecht – Vorbemerkungen –

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

Steuerpflicht von Erstattungszinsen BFH v. 22.12.2011 – VIII B 190/11 – AdV -

Rückwirkend für alle offenen Fällen eingeführte
Steuerpflicht ist verfassungs-rechtlich bedenklich.



BFH gewährt AdV

BMF v. 6.2.2012 – IV D 3 – S 7141/11/10003

Neue Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen („**Gelangensbestätigung**“) ab 1.1.2012, §§ 17a ff. UStDV.

 **Übergangsfrist bis zum 30.6.2012 verlängert**

!!!

Ausfuhrlieferungen: Neuregelungen in §§ 8 ff. UStDV sind **ab 1.4.2012 zwingend anzuwenden** (Übergangsfrist läuft am 31.3.2012 aus).

BFH v. 23.11.2011 – XI R 6/08 Party-Service

Grundsatz: Regelsteuersatz

Ausnahme: Standard Speisen

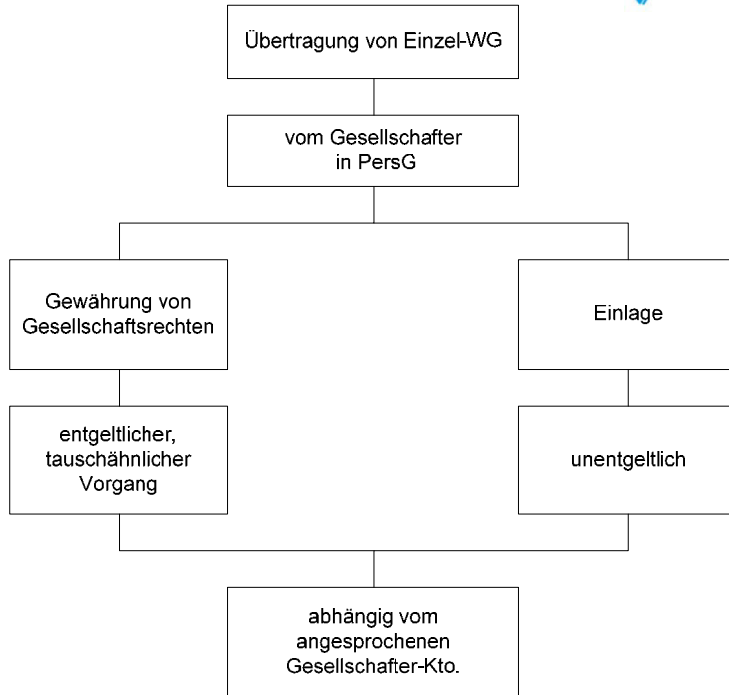
BFH: „*Ergebnis einer allgemein vorhersehbaren Nachfrage*“

Aktuelles Steuerrecht 1/2012

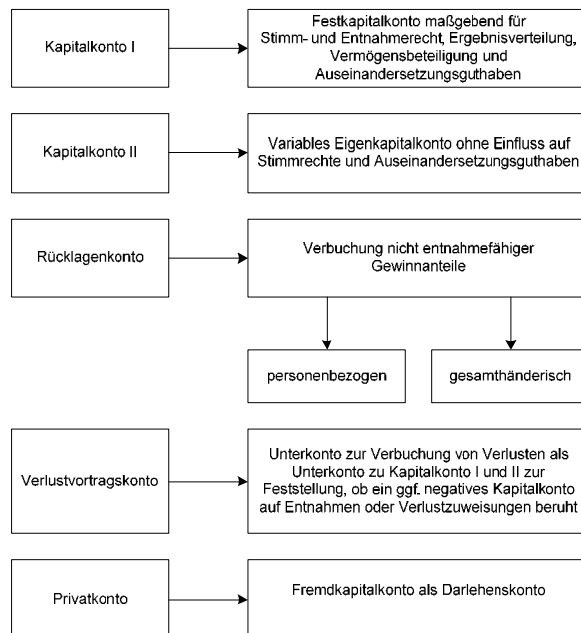
**Folien als Download unter:
www.aktuelles-steuerrecht.info**

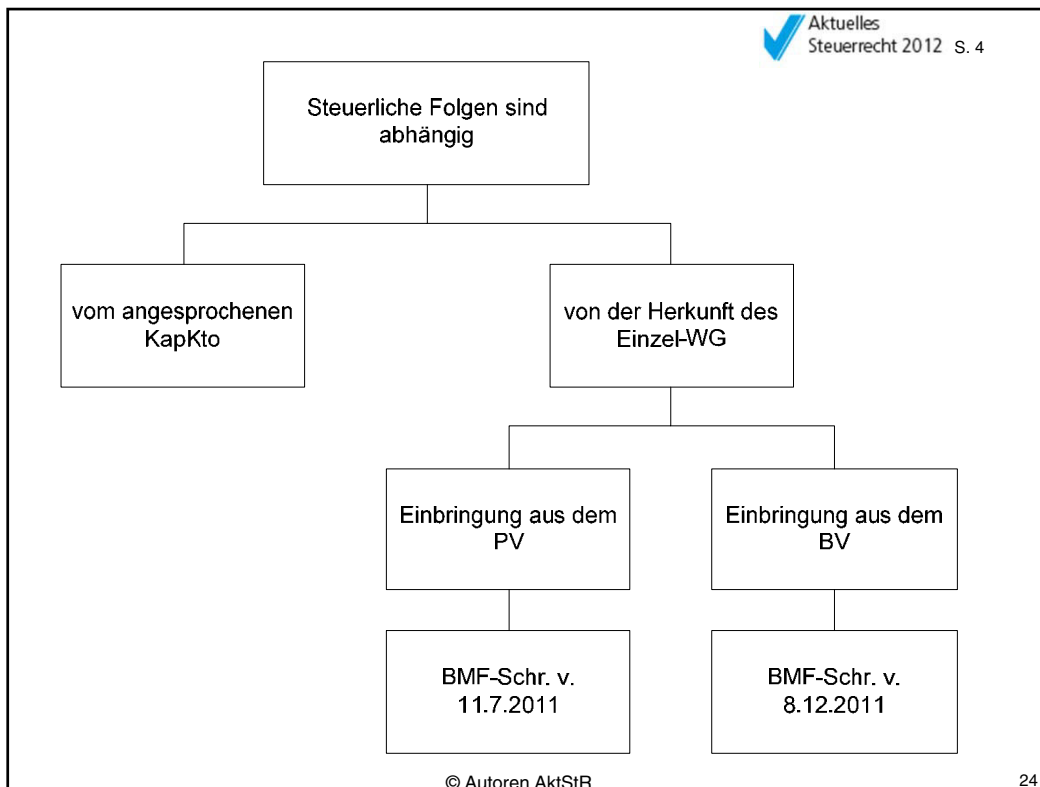
AktStR 1/2012 – Intensiv 01

**Einbringung von einzelnen
Wirtschaftsgütern
in eine Personengesellschaft**



Mehr-Konten-Modell





Einbringungen aus dem Privatvermögen

Entgeltlichkeit ist stets gegeben bei

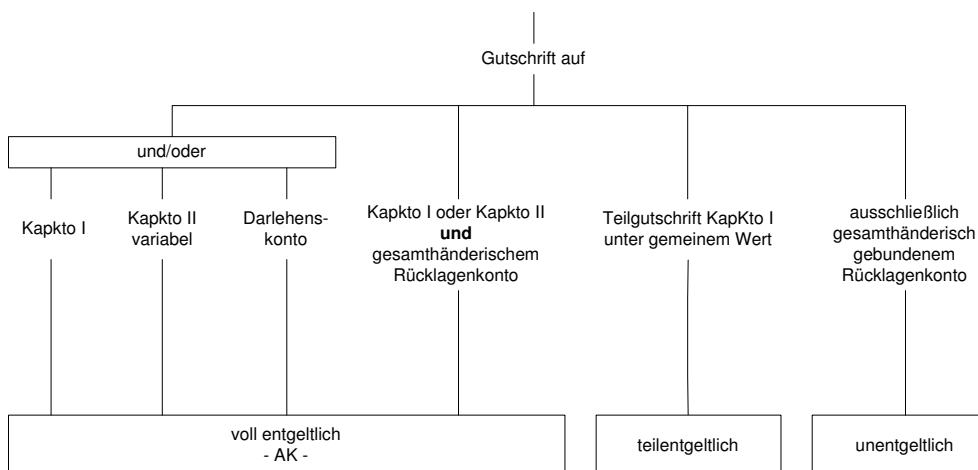
- **Barentgelt**
- Übernahme von Verbindlichkeiten
- **Verbuchung** auf einem **Darlehenskonto des Gesellschafters**

Ebenfalls voll entgeltliche Übertragung

Gegenbuchung erfolgt auf

- dem Kapkto I **oder** einem variablen Kapkto (etwa Kapkto II)
- dem Kapkto I **und** teilweise auf einem variablen Kapkto
- teilweise auf dem Kapkto I **oder** einem variablen Kapkto **und** teilweise auf einem **gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto** der PersG

Entgeltliche / teilentgeltliche / unentgeltliche Einbringung aus PV in BV



Einbringung von WG des PV gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten

Beispiel (voll entgeltliche Einbringung)

A und B sind Gesellschafter der AB-OHG mit Kapitalanteilen von jeweils 50.000 EUR. B bringt ein vor über 10 Jahren angeschafftes Grundstück aus dem PV in die OHG ein, das gem. Einbringungsvertrag i.H.v. 40.000 EUR seinem KapKto. gutgeschrieben wird (Restbetrag von 360.000 EUR wird auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto verbucht).

AK	40.000 EUR
Gemeiner Wert	400.000 EUR
Gutschrift auf Kapkto. B	40.000 EUR

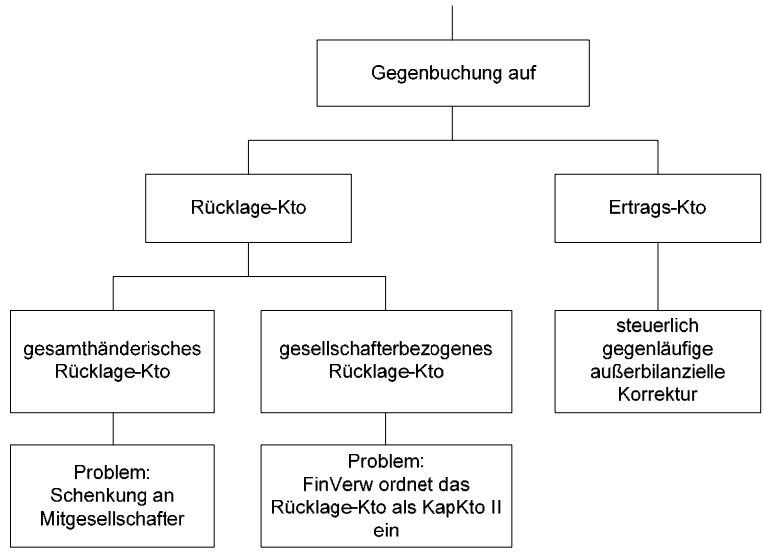
Ergebnis: Grundstück wird nach dem Willen der Beteiligten unter Wert eingebracht

OHG-Bilanz

Grundstück	400.000	A Festkapital	50.000
		B Festkapital	50.000
		<u>40.000</u>	90.000
		Rücklage	360.000

1. Buchung auf KapKto I = Gewährung von Gesellschaftsrechten
2. Rechtsfolge → Entgeltliche Einbringung
3. Buchung auf Rücklagekonto führt zur voll entgeltlichen Einbringung
4. Rechtsfolge → Zuwendung an den anderen Gesellschafter (verdeckte Einlage)
→ Gegenstrategie: personenbezogene Rücklage

Voll unentgeltliche Übertragung - verdeckte Einlage -



Teilentgeltliche Übertragung

Abwandlung

Differenzbetrag von 360.000 EUR wird buchungstechnisch nicht erfasst

OHG-Bilanz			
Grundstück	400.000	A Festkapital	50.000
		B Festkapital	50.000
			<u>40.000</u> 90.000

OHG-GuV	
a.o. Ertrag	360.000
steuerliche Korrektur durch außerbilanziellen Aufwand	

Rechtsfolge: Aufteilung des Einbringungsvorgangs in entgeltlichen und unentgeltlichen Teil

Übergangsregelung

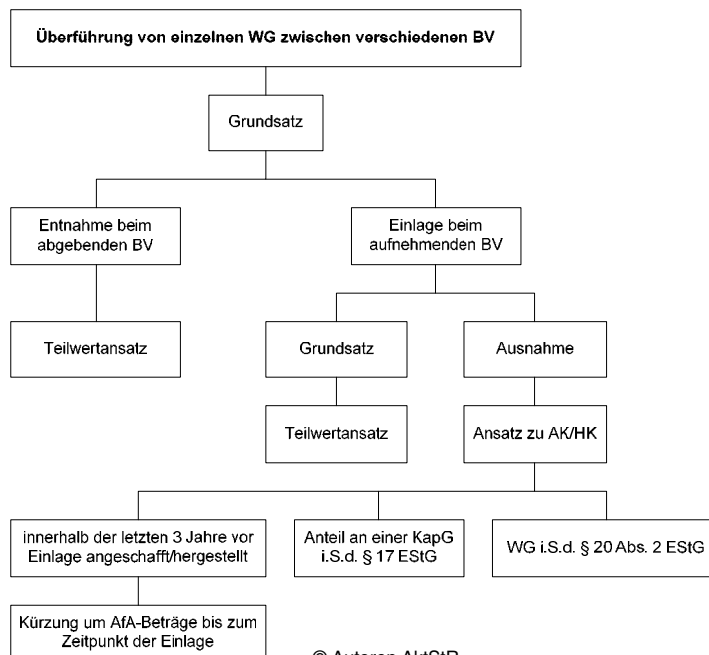
Übertragungsvorgänge bis 30.6.2009

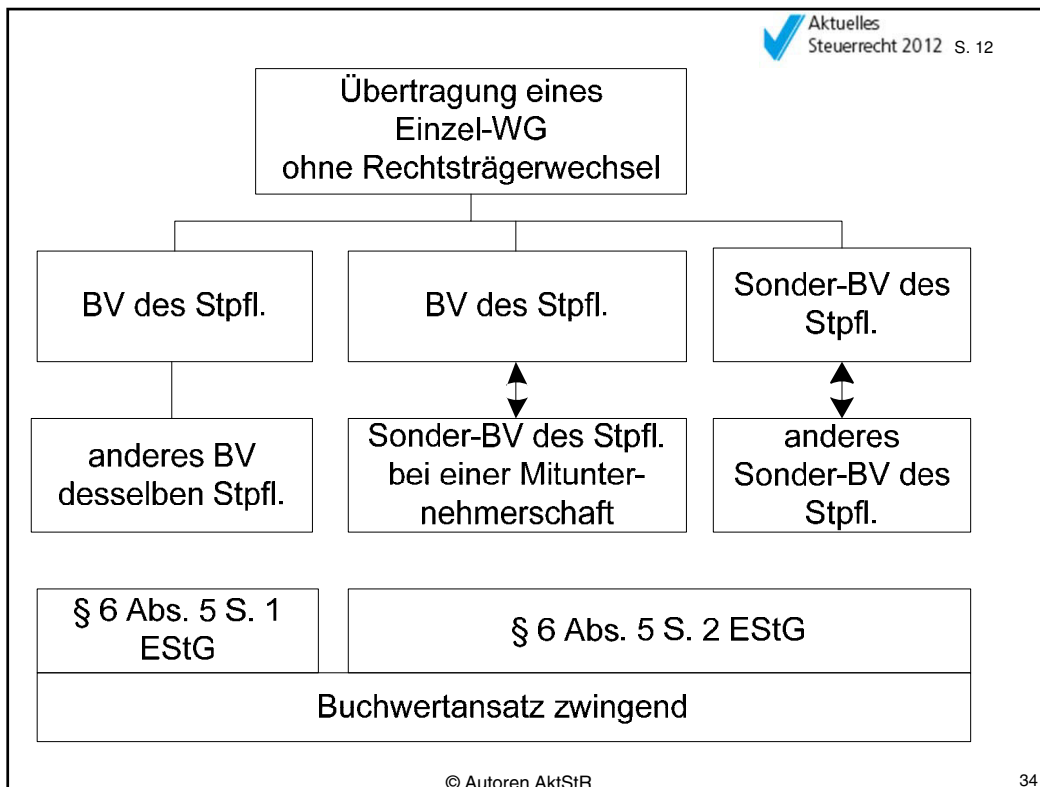
- bei teilweiser Buchung auf einem Kapkto einerseits und teilweiser Buchung auf einem gesamthänderischen Rücklagenkonto andererseits

Auf Antrag

- Aufteilung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Vorgang

BMF-Schr. v. 8.12.2011

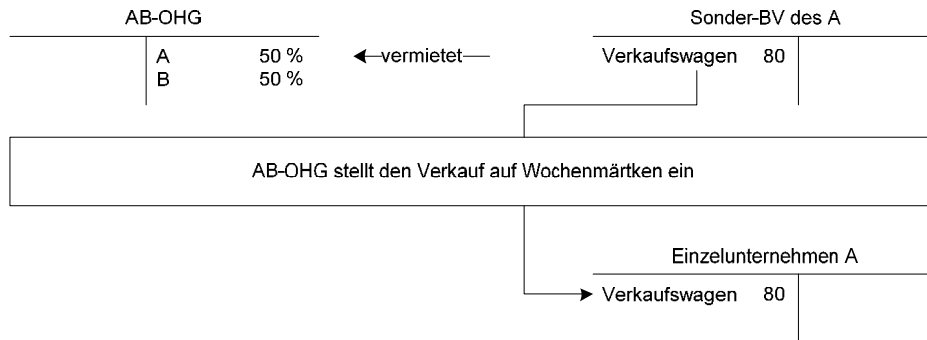




Allgemeine Grundsätze der Buchwertfortführung

- **Besteuerung der stillen Reserven** muss **sichergestellt** sein
- **Fortführung** der **AfA**
- Es kann sich um **AV oder UV**, bilanzierungsfähige oder selbstgeschaffene nicht bilanzierungsfähige immaterielle WG handeln
- Das **BV / Sonder-BV** muss **nicht bereits vor der Überführung bestanden haben**
- Das **abgebende** und **aufnehmende BV** muss **nicht zur selben Einkunftsart** gehören

Beispiel

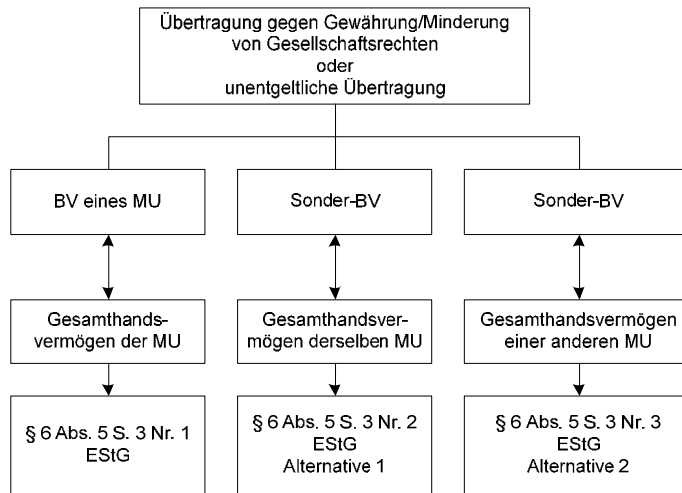


Fälle der Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen Mitunternehmerschaften ohne Rechtsträgerwechsel

- Nutzungsüberlassung eines bisher eigenbetrieblich genutzten WG an eine PersG, an der der Stpfl. beteiligt ist
- Nutzungsüberlassung eines WG der Obergesellschaft an die Untergesellschaft
- Überlassung eines im Alleineigentum eines Gesellschafters stehenden WG an eine andere Mitunternehmerschaft, an der er beteiligt ist

Einbringung von WG aus dem BV gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in ein anderes BV

Buchwertprivileg bei der Übertragung von Einzel-WG



Übertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder unentgeltlich

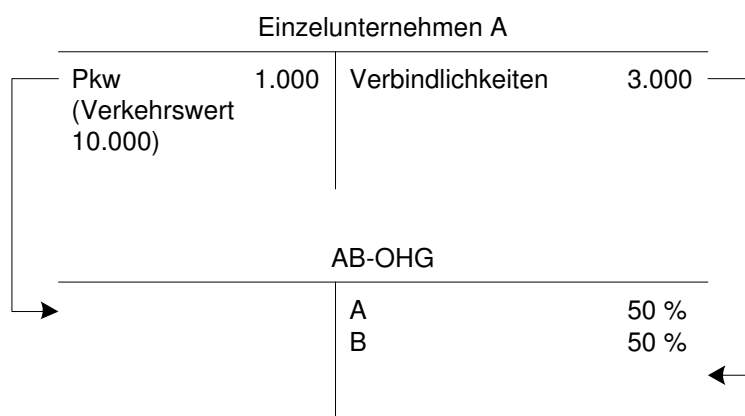
BV des Mitunternehmers				Sonder-BV des Mitunternehmers			
WG	100	Mitunternehmer	100	WG	100	Mitunternehmer	100
PersG				PersG			
WG	100	Gesellschaftsrechte	100	WG	100	Gesellschaftsrechte	100
		oder	-----			oder	-----
		unentgeltlich Rücklage	100			unentgeltlich Rücklage	100

Hinweis: Wahlweise Ansatz in der Gesamthandelsbilanz zum Teilwert

Neutralisierung in StBil durch neg. Ergänzungsbilanz

Vorteil bei neg. Ergänzungsbilanz: keine freigebige Zuwendung an anderen Gesellschafter

Beispiel (Rz 15 – Übernahme von Verbindlichkeiten)



Lösung

Es handelt sich um eine teilentgeltliche Übertragung des Pkw.

Zeitwert	10.000	100 %
Verbindlichkeiten	3.000	30 %
Unentgeltlicher Teil	7.000	70 %
Realisierung stiller Reserven	2.700	3.000 – 300 (30 % des Buchwertes)
Aktivierung bei AB-OHG	3.700	3.000 + 700 (70 % des Buchwertes)
Verbindlichkeiten der AB-OHG	3.000	

Beispiel (Rz 16 – Gesellschaftsrechte und gesamthänderische Rücklage)

Einzelunternehmen A			
Pkw (Verkehrswert 10.000)	1.000	Verbindlichkeiten	3.000
AB-OHG			
Pkw	10.000	A	50 % + 1.000
		B	50 %
		Rücklage	9.000

Übertragung aus dem BV eines MU in das Gesamthandsvermögen

Beispiel (Rz 17)

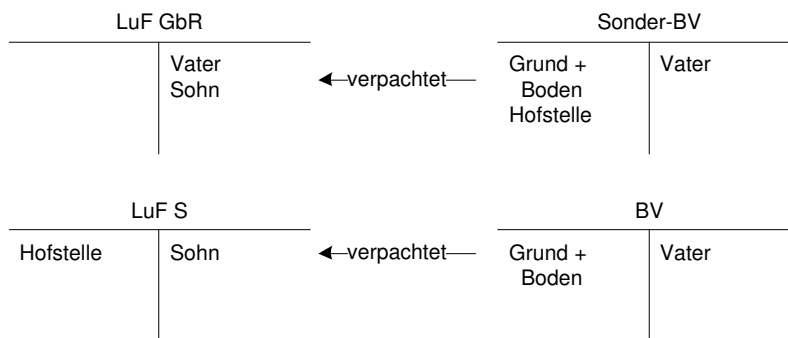
LuF GbR		Sonder-BV	
Vater	Sohn	Grund + Boden Hofstelle	Vater
←			
LuF		BV verpachtet	
Sohn		Grund + Boden Hofstelle	Vater
← verpachtet			

Übertragungen zwischen Schwester-PersG

- Auch bei beteiligungsidentischen Schwester-PersG ist eine **Übertragung zum BW nicht möglich**
- **Gestaltungsmisbrauch bei Kettenübertragung** von einer Gesamthand in das Sonder-BV und anschließend in eine andere Gesamthand
- Inanspruchnahme von § 6b ESt ist möglich, soweit AK/HK dem MU der anschaffenden Gesellschaft zuzurechnen
- Vollständige Übertragung der stillen Reserven ist bei Beteiligungside ntität möglich

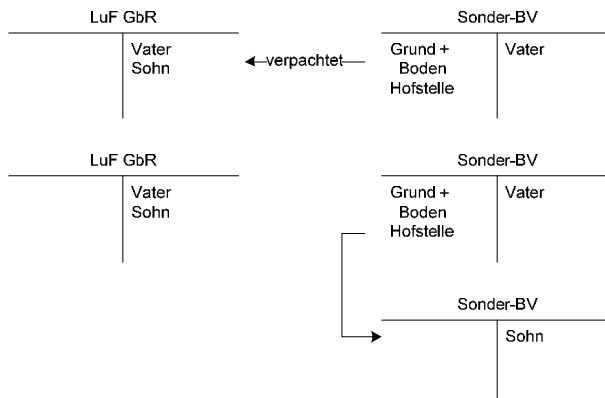
Übertragungen zwischen den Sonder-BV verschiedener MU

Beispiel (Rz 21)



Keine BW-Fortführung, weil Übertragung zwischen Sonder-BV des V und des S nicht mehr möglich.

Abwandlung Beispiel (Rz 21)



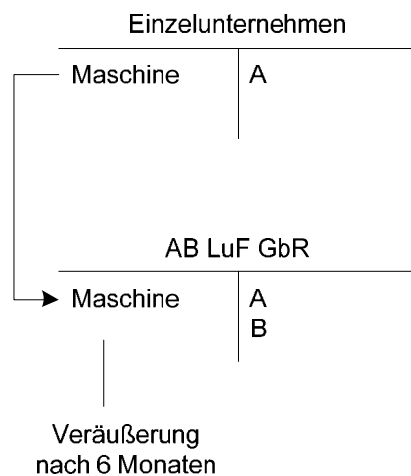
BW-Fortführung, weil Übertragung zwischen Sonder-BV von V und S.

Sperrfrist und Teilwertansatz, § 6 Abs. 5 S. 4 EStG

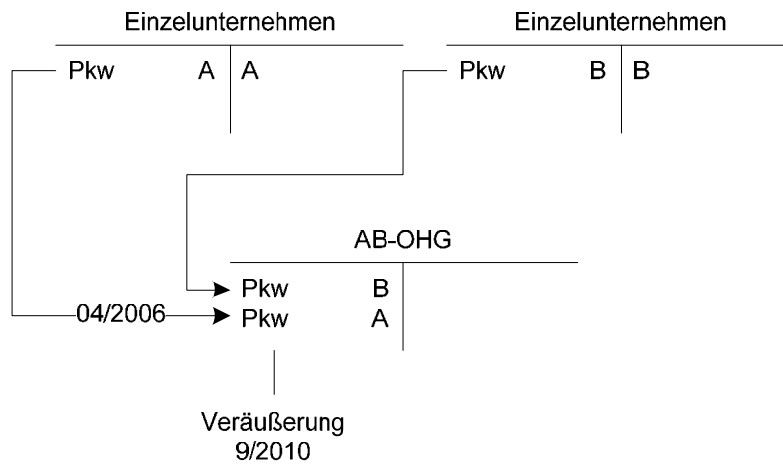
- **Buchwertansatz** bei Rechtsträgerwechsel führt zu einer **3-jährigen Sperrfrist** für Entnahme/Veräußerung
- Bei **Fristverletzung** rückwirkender TW-Ansatz
- **Sperrfrist endet** 3 Jahre nach Abgabe der Steuererklärung des Übertragenden für den VZ der Übertragung

- Keine Verletzung der Sperrfrist, wenn spätere Übertragung ebenfalls unter das Buchwertprivileg fällt (Sperrfrist beginnt erneut zu laufen)
- Keine Sperrfrist bei neg. Ergänzungsbilanz des Übertragenden

Beispiel (Rz 25, Fristverletzung)



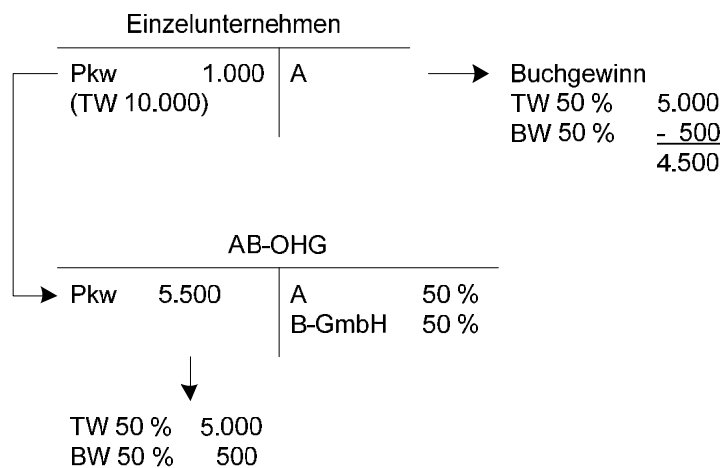
Beispiel (Rz 27, personenbezogene Sperrfrist)



Lösung

	Pkw	Abgabe Steuererklärung	
		A	B
4/2006	Übertragung	5/2007	12/2007
<u>9/2010</u>	Verkauf	<u>9/2010</u>	<u>9/2010</u>
4 ⁵ / ₁₂ Jahre		3 ⁴ / ₁₂ Jahre	2 ⁹ / ₁₂ Jahre
		↓	↓
		Zeitspanne zwischen Übertragung und Verkauf	

Beispiel (Rz 28, Beteiligung einer KapG)



Sperrfrist bei Umwandlungsvorgängen

Unter die Sperrfrist fallen **auch Umwandlungen** oder **Einbringungen** i.S.d. UmwStG, wenn zu dem eingebrachten BV ein WG gehört, für das noch die Sperrfrist läuft (Rz 33).

Hinweis

Unabhängig davon, ob BW, gemeine Werte oder Zwischenwerte angesetzt wurden.

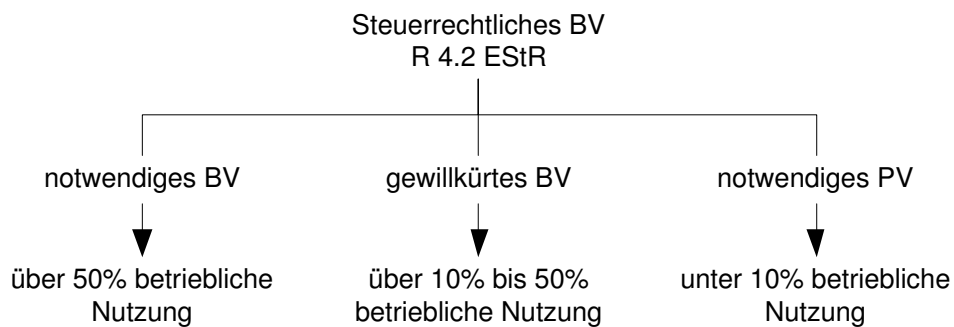
Zum **Konkurrenzverhältnis** zwischen der Buchwertverknüpfung des § 6 Abs. 5 EStG und anderen steuerrechtlichen Vorschriften:

- Bei **Übertragung** eines MU-Anteils **durch Tod oder vorweggenommene Erbfolge** tritt Rechtsnachfolger in die Stellung des Rechtsvorgängers (Sperrfristen bleiben bestehen)
- **Realteilung ist unschädlich** (Vorrang von § 16 Abs. 3 S. 2 EStG vor § 6 Abs. 5 EStG)

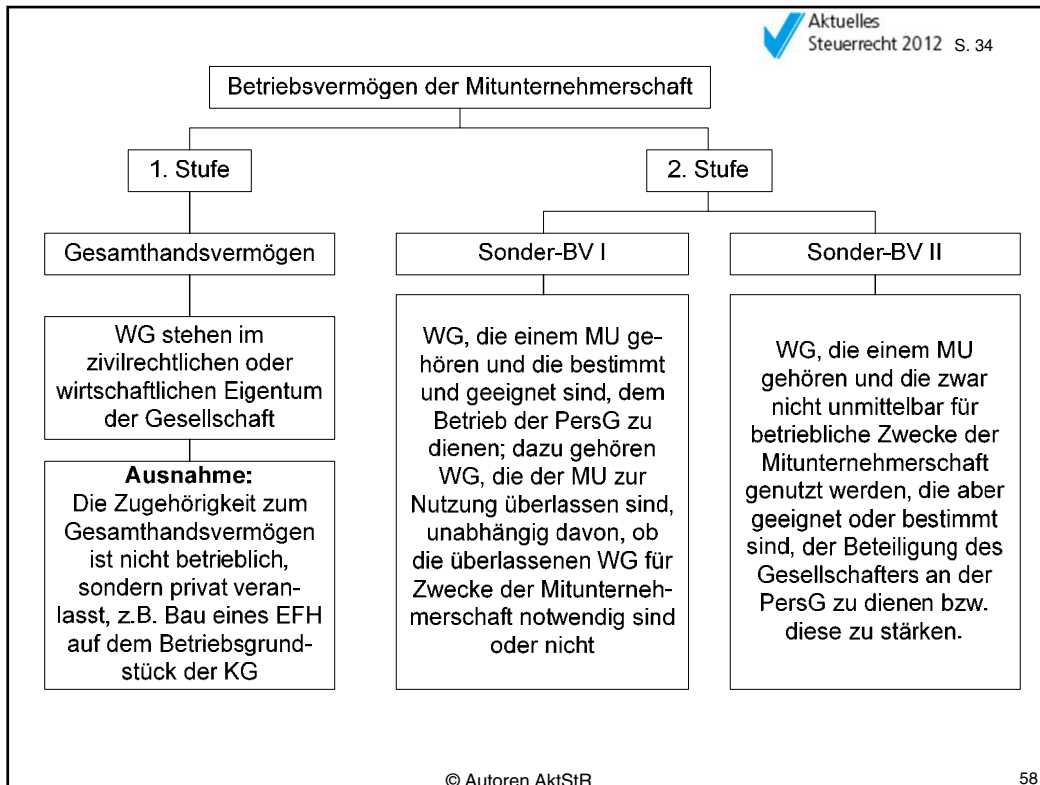
- Jede voll- oder teilentgeltliche Veräußerung setzt § 6 Abs. 5 EStG außer Kraft
- Bei **Tausch gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten** hat § 6 Abs. 5 EStG Vorrang vor § 6 Abs. 6 EStG

AktStR 1/2012 – Intensiv 02

Gewillkürtes Betriebsvermögen bei Freiberuflern



BFH: unmissverständliche Zuordnung zum BV
bei EÜR zeitnahe Aufnahme in das Bestandsverzeichnis



Betriebsvermögen bei Freiberuflern

- Auch bei EÜR können Freiberufler gewillkürtes BV bilden
- Einschränkung in Bezug auf WG, die der freiberuflichen Tätigkeit wesensfremd sind
- Geldgeschäfte und Beteiligungen gehören nur zum freiberuflichen BV, wenn sie als Hilfstätigkeit zur Freiberuflichkeit anzusehen sind

Vom BFH zu entscheidende Streitfälle

- GmbH-Beteiligung als notwendiges BV eines Bildjournalisten
- Aktien als BV eines RA
- Wp als gewillkürtes BV eines Arztes
- Einlage von Wp in das BV eines Arztes

BFH-Urt. v. 12.1.2010 – VIII R 34/07, BStBI II 2010, 612

Fall I: GmbH-Beteiligung als notwendiges BV eines Bildjournalisten

Rechtliche Verhältnisse der F-GmbH im Zeitablauf	
1958	GmbH-Gründung durch Vater des Ehemanns
1973	Unentgeltliche Übertragung von 20 % der GmbH-Anteile auf den Sohn
1986	Erstmaliger Abschluss von Autorenverträgen mit der F-GmbH
ab 1992	Erhöhung des Stammkapitals auf 2,4 Mio. DM, davon jeweils 300.000 DM (12,5 %) auf die Kl. entfallend
1998	Verkauf der Anteile für jeweils 1,5 Mio. DM

Entscheidung und Begründung

- Geldgeschäfte eines Freiberuflers, die ihrer Art nach zu Einkünften nach § 20 EStG führen, sind der persönlichkeitsbezogenen freiberuflichen Tätigkeit wesensfremd und deshalb getrennt zu beurteilen.
- Hat der Erwerb der Beteiligung i.S.e. „Geldgeschäfts“ ein eigenes wirtschaftliches Gewicht, gehört sie nicht zur freiberuflichen Tätigkeit.

- Gegen notwendiges BV spricht ein eigener wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb der KapG mit erheblichem Umfang oder das Unterhalten von üblichen Geschäftsbeziehungen.
- Für PV spricht, dass die Aufträge der Eheleute am Umsatz der GmbH lediglich 4,5 % bzw. 3 % ausgemacht haben und sie nur mit jeweils 12,5 % am gesamten Geschäftserfolg der F-GmbH beteiligt gewesen sind.

- Das FG muss im 2. Rechtsgang feststellen, ob die Verträge mit den Eheleuten Besonderheiten aufweisen, die darauf hindeuten, dass diese Einfluss auf den Inhalt der Verträge genommen haben.

BFH-Urt. v. 26.1.2011 – VIII R 19/08, BFH/NV 2011, 1311

Fall II: Aktien als notwendiges BV eines RA

Selbständiger RA berät eine AG im IT-Bereich	
bis 1999	Mitglied im AR, den er auf Druck ausländischer Investoren verlassen muss
2000	Im Streitjahr erzielt er 422 TDM Umsatz mit der AG
01/2000	Kauf von 312 Stückaktion zum Preis von 150 TDM (fremdfinanziert). Für die Aktion bestand vor und nach Zulassung zum Börsenhandel eine Lock-Up-Periode.
EST 2000	FA versagt Zinsen i.H.v. 3.073 DM den BA-Abzug

Entscheidung und Begründung

- Geldgeschäfte (z.B. Darlehensgewährung oder Beteiligungserwerb) sind bei Angehörigen eines freien Berufs i.d.R. nicht beruflich veranlasst, insb. wenn die Beteiligung oder Kapitalanlage ein eigenes wirtschaftliches Gewicht hat.
- Eine betriebliche Veranlassung kann sich u.a. daraus ergeben, dass mit der KapG eine auf die Vergabe von Aufträgen gerichtete Geschäftsbeziehung bestanden hat oder geschaffen werden soll.

- Zurückverweisung an das FG um zu klären, ob der Kl. die Beteiligung erworben hat, um weitere Mandate zu erhalten und ob die Beteiligung ein wirtschaftliches Eigengewicht gehabt hat.
- Gewillkürtes BV kommt nicht in Betracht, weil die Zuordnung zum BV nicht unmissverständlich, zeitnah und unumkehrbar dokumentiert worden ist.

BFH-Urt. v. 8.2.2011 – VIII R 18/09, BFH/NV 2011, 1847

Fall III: Wp als gewillkürtes BV einer Ärztin

Zeitlicher Ablauf	
1998	Darlehensaufnahme zur Praxisfinanzierung
2000	Darlehensaufnahme für Betriebs-Kfz
Tilgungen	Einzahlungen in ein aufzubauendes Wertpapierdepot mit Nachschusspflicht bei sinkenden Kurswerten
1999	Verluste aus Wertpapiergeschäften werden anerkannt
2000	Verluste aus Wertpapierabrechnungen mit Zusatz „Tilgungersatz für Praxis- und Betriebsmittel-darlehen“ werden anerkannt
2001	Nach Schätzungsbescheid werden Verluste aus Wertpapiergeschäften i.H.v. 174.000 DM nicht anerkannt

Entscheidung und Begründung

- Wp können nur dann dem BV eines Freiberuflers zugerechnet werden, wenn ausschließlich betriebliche Gründe für ihren Erwerb maßgeblich sind.
- Eine Zuordnung zum gewillkürten BV setzt voraus, dass die WG ihrer Art nach objektiv geeignet sind, dem Betrieb zu dienen und ihn zu fördern und subjektiv von ihrem Eigentümer dazu bestimmt sind.

- Erforderlich für gewillkürtes BV ist ein nach außen verbindlich manifestierter, d.h. unmissverständlich, zeitnah und unumkehrbar dokumentierter Widmungsakt.
- Daran fehlt es, wenn erst mehr als zwei Jahre nach Ablauf des VZ i.R.d. Einspruchsverfahrens geltend gemacht wird, die Wp seien dem gewillkürten BV zuzurechnen.

**BFH-Urt. v. 17.5.2011 – VIII R 1/08,
BStBI II 2011, 862**

**Fall IV: Einlage von Wertpapieren in das BV eines
Arztes**

Zeitlicher Ablauf	
1991	Darlehensaufnahme für Praxiserwerb 500.000 DM und anschließende Umschuldung in Währungsdarlehen
1992	Darlehensaufnahme i.R.e. Mehrkontenmodells für EFH i.H.v. 1,2 Mio. DM
ab 1998	Umschuldung in Fremdwährungsdarlehen mit Tilgung bei Endfälligkeit

Zeitlicher Ablauf	
2000	Wegen Erhöhung der Verbindlichkeiten aufgrund von Wechselkursänderungen wird ein aus betrieblichen Mitteln erworbenes Wertpapierdepot verpfändet, über das der Kl. nur mit Zustimmung der Bank verfügen kann
5.1.2000	Ein Wertpapierbestand i.H.v. 496.000 DM wird auf dem Sachkonto „Wertpapiere“ ausgewiesen
31.12.2000	Der Kl. macht Wertpapierverluste i.H.v. 153.000 DM als BA geltend

Entscheidung und Begründung

- Kursverluste aus Wertpapier- und Anlagegeschäften i.H.v. ca. 153.000 DM können den Gewinn deshalb nicht verringern, weil Kursverluste nur im Wege der Teilwertabschreibung – hier nicht beantragt – geltend gemacht werden können.
- Geldgeschäfte können nur dem BV zugeordnet werden, wenn sie Hilfgeschäfte zur freiberuflichen Tätigkeit sind.

- Ein solches Hilfsgeschäft kann z.B. vorliegen, wenn ein verpfändetes Wertpapierdepot untrennbarer Bestandteil eines Finanzierungskonzepts für den freiberuflichen Betrieb ist.
- Dies war angesichts der Tatsache, dass die Wp nur mit Zustimmung der Bank veräußert werden durften, nicht auszuschließen. Dieser Frage muss das FG im 2. Rechtsgang nachgehen.

„Geldgeschäfte“ und Beteiligungen als freiberufliches Betriebsvermögen

Grundsatz

Geldgeschäfte“, die ihrer Art nach zu Einkünften i.S.d. § 20 EStG führen, sind grds. getrennt zu beurteilen.

Notwendiges BV setzt einen **unmittelbaren und notwendigen wirtschaftlichen Zusammenhang mit der freiberuflichen Betätigung** voraus.

Beispiele für notwendiges BV

- Darlehensgewährung eines StB zur Rettung von Honorarforderungen
- Bürgschaftsübernahme bei ausschließlich betrieblicher Veranlassung
- Geldanlage eines WP und StB aus Honorarvorschüssen

Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Beteiligungen haben **eigenes wirtschaftliches Gewicht** und zählen **nicht** zum (notwendigen) **BV**, wenn es auf die **Kapitalanlage** ankommt und die **Gewinnung von Aufträgen** lediglich ein erwünschter oder in Kauf genommener **Nebeneffekt** ist.

Beteiligung ohne eigenes wirtschaftliches Gewicht

- Die Tätigkeit der KapG ergänzt die eigene berufliche Tätigkeit
- Mit der Beteiligung soll eine auf die Vergabe von Aufträgen gerichtete Geschäftsbeziehung geschaffen werden
- Die Beteiligung wäre ohne die Aussicht auf neue Aufträge nicht zu Stande gekommen
- Beteiligung eines Architekten an einer Bauträgergesellschaft
- Beteiligung eines Diplom-Ingenieurs an einer Kongress- und Messehotel-AG

Wertpapiere

An- und Verkauf von Wp wird bei Freiberuflern von der Rspr. restriktiv beurteilt.

Ausnahme

Ein Wertpapierdepot, das als Sicherheit für betr. Schulden verpfändet wird oder untrennbarer Bestandteil eines Finanzierungskonzepts für den freiberuflichen Betrieb ist, ist ein „Hilfsgeschäft“.

Indizien für eine eigene Einkunftsquelle und gegen
Zusammenhang mit freiberuflicher Tätigkeit:

- Häufige Depotumschichtungen
- Kurze Haltefristen
- Ausweis im UV

Die **Zuordnung zum gewillkürten BV setzt** einen nach
außen erkennbaren **Widmungsakt voraus**.

Nicht ausreichend ist, dass die Wp

- mit betrieblichen Mitteln erworben werden,
- in der Gewinnermittlung ausgewiesen werden oder
- als Sicherheit für Betriebsschulden bzw. als
Liquiditätsreserve verwendet werden.

Gewillkürtes BV bei Freiberuflern in Bezug auf Geldgeschäfte und Beteiligungen

Grundsatz der getrennten Behandlung von Geschäften, die zu Einkünften nach § 20 EStG führen

Ausnahmen

Darlehen und Bürgschaften stehen in unmittelbarem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit freiberuflicher Tätigkeit.

Wertpapiere sind

- untrennbarer Bestandteil eines Finanzierungskonzepts für den freiberuflichen Betrieb
- Sicherheit für Betriebsschulden
- Liquiditätsreserve

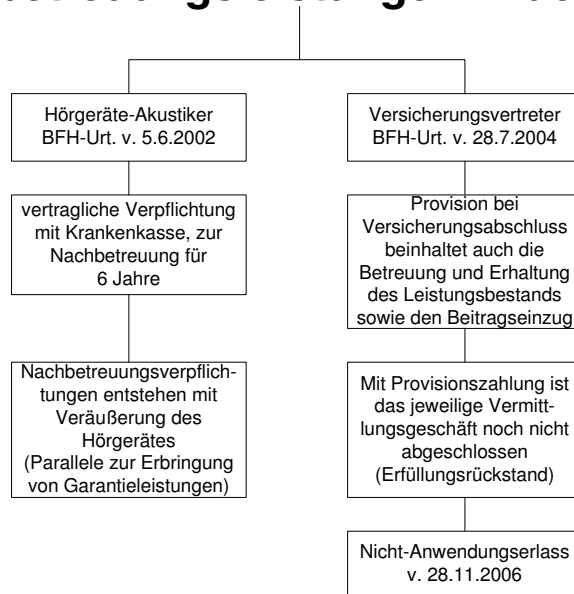
Beteiligungen haben kein eigenes wirtschaftliches Gewicht und stellen ein Hilfsgeschäft zur freiberuflichen Tätigkeit dar.

Zuordnung zum gewillkürten BV erfordert nach außen erkennbaren Willensakt, der unmissverständlich, zeitnah und unumkehrbar zu dokumentieren ist.

AktStR 1/2012 – Kompakt 01

Rückstellung für die Verpflichtung zur Nachbetreuung von Versicherungsverträgen

Rückstellungen für Nachbetreuungsleistungen in der StBil



BFH-Urt. v. 19.7.2011 – X R 26/10, BFH/NV 2011, 2147

Sachverhalt

Der Kl. betreute insg. einen Bestand von 1.413 Verträgen; für 1.041 Lebensversicherungsverträge erhielt er keine Bestandspflegeprovision. Er beschäftigte fünf Mitarbeiter, die für die Betreuung der Versicherungsverträge zuständig waren.

Zu den Arbeiten gehören:

- Bearbeitung der Bankverbindungen
- Bearbeitung bei Namensänderungen
- Bearbeitung und Übersendung von Angeboten für Beitragsfreistellungen
- Bearbeitung und Übersendung der Ablaufsummen
- Bearbeitung und Berechnung der Rückkaufswerte für Bankfinanzierungen

Ermittlung der Rückstellung für Bestandspflege zum
31.12.2004

Versicherungsbestand	1.400 Verträge
durchschnittliche Laufzeit	25 Jahre
geschätzter Betreuungsaufwand pro Jahr und Vertrag	1,5 Std.
52.500 Std. x Abzinsungsfaktor 0,262 % x 12 EUR Lohn/Std. =	165.060 EUR

Entscheidung und Begründung

- Der Wortlaut des Vertrags mit dem Versicherungsunternehmen deutet darauf hin, dass die lfd. Kontaktaufnahme mit den Versicherungsnehmern dem Abschluss weiterer Verträge dienen soll.
- Eine Verpflichtung zur Nachbetreuung ergibt sich auch nicht aus § 84 HGB, der Handelsvertretern lediglich die Aufgabe zuordnet, für einen anderen Unternehmer Geschäfte zu vermitteln oder in dessen Namen abzuschließen.

- Im 2. Rechtsgang ist zu klären, ob und in welchem Umfang der Kl. zur Betreuung der Lebens-, Renten- und Berufsunfähigkeitsversicherungen im Einzelnen rechtlich verpflichtet war. Ohne Rechtspflicht an die Kunden erbrachten Leistungen sind nicht rückstellungsfähig.

Die Rechtliche Verpflichtung zur Nachbetreuung

muss sich aus dem Vertrag mit der Versicherungsgesellschaft ergeben.

Andernfalls handelt es sich um Aufwendungen für künftige Vertragsabschlüsse bzw. Ansprüche auf Beförderung, Erfolgsprovision und Sonderleistungen, wie z.B. Büro- bzw. Organisationszuschüsse.

Berechnung der Rückstellung für Nachbetreuungspflichten

- Nachbetreuungsverpflichtungen sind eine Sachleistungsverpflichtung, die mit den Einzel- und Gemeinkosten zu bewerten ist.
- Abzustellen ist auf die Anzahl der Versicherungsverträge, für die Betreuungsleistungen zu erbringen sind, ohne dass dafür ein Entgelt beansprucht werden kann.
- Es dürfen nur Leistungen aus der Betreuung bereits abgeschlossener Verträge einbezogen werden.

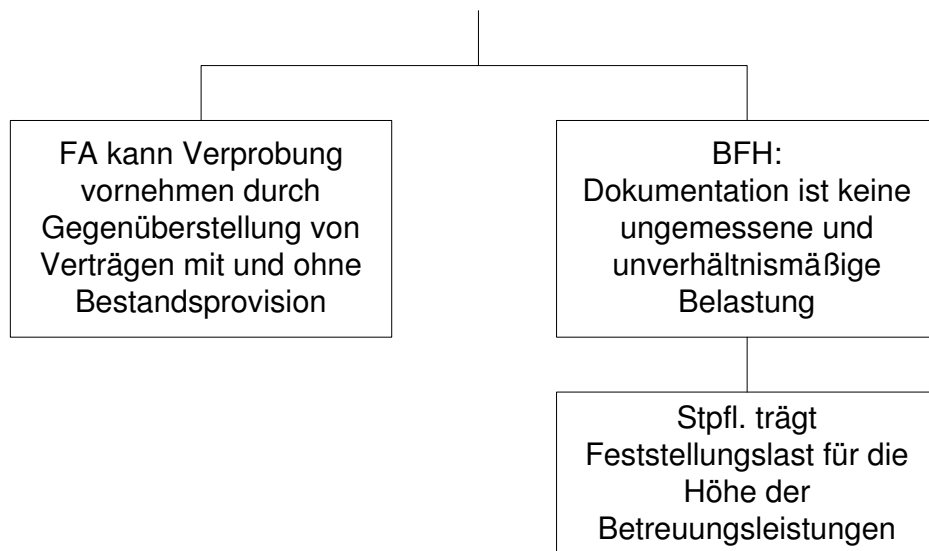
- Einzubeziehen ist nur der Aufwand für Mitarbeiter, nicht dagegen die künftige Arbeitsleistung des Betriebsinhabers.
- Maßgebend für die Rückstellungshöhe ist der jeweilige Zeitaufwand pro Vertrag und Jahr.

Anforderungen an den Nachweis der Aufwendungen

- Beschreibung der einzelnen Betreuungstätigkeiten.
- Angabe, welchen Zeitbedarf die jeweilige Tätigkeit mit sich bringt, wenn sie im Einzelfall anfällt.
- Angabe, wie oft die jeweilige Tätigkeit über die Gesamtlaufzeit des jeweiligen Vertrags zu erbringen ist.
- Höhe der Personalkosten pro Std. Betreuungszeit.

- Laufzeit bzw. Restlaufzeit der einzubeziehenden Verträge, wobei zu berücksichtigen ist, welche Verträge erfahrungsgemäß vorzeitig gekündigt werden.

Feststellungslast



AktStR 1/2012 – Kompakt 02

Doppelter Mietaufwand als beruflich veranlasste Umzugskosten

Allgemeine Grundsätze

- Wohnungswechsel muss weder mit Wohnortwechsel noch mit Arbeitsplatzwechsel verbunden sein
- Anerkennung i.H.d. durch das BUKG festgesetzten Beträge, zzgl. Maklergebühren; keine Auslagen für die Anschaffung von Wohnungseigentum
- Über dem BUKG liegende Kosten sind nachzuweisen, ebenso wie Trennung in WK und Kosten der Lebensführung
- ArbG-Erstattungen sind steuerfrei bis zur Höhe der zulässigen WK

Beruflich veranlasste Umzugskosten

- Wohnungswechsel aus Anlass der erstmaligen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit, des Wechsels des ArbG oder im Zusammenhang mit einer Versetzung
- Umzug im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des ArbG oder im eigenbetrieblichen Interesse

- eigener Hausstand wird zur Beendigung einer doppelten Haushaltsführung an den Beschäftigungsort verlegt
- erhebliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, mind. 1 Stunde; keine Zusammenrechnung bei beiderseits berufstätigen Ehegatten

BFH-Urt. v. 13.7.2011 – VI R 2/11, BFH/NV 2011, 1956

Sachverhalt

2007	Familienwohnung in E
ab 1.11.2007	Kl. arbeitet in T
ab 1.12.2007	Anmietung einer Wohnung (165 qm) in R (in der Nähe von T)
10.2.2008	Ehefrau und Kind ziehen nach R um
ESt 2008	Abzug der gesamten Miete für die Wohnung in R für 01 und 02/2008
FA	Abzug nur i.H.d. für 60 qm notwendigen Aufwendungen

Entscheidung und Begründung

- Mietaufwendungen i.R.d. doppelten Haushaltsführung sind nur abzugsfähig, soweit sie die Mietkosten einer Einzelperson für eine 60 qm große Wohnung i.H.d. ortsüblichen Miete nicht übersteigen.
- Zu den unbegrenzt abzugsfähigen WK zählen auch beruflich veranlasste Umzugskosten, zu denen auch umzugsbedingt geleistete doppelte Mietzahlungen gehören können.

- Allerdings können diese Mietaufwendungen nur anteilig, und zwar für die bisherige Wohnung ab dem Umzugstag (der Familie) und für die neue Familienwohnung bis zum Umzugstag (der Familie) als WK abgezogen werden.
- Der WK-Abzug umzugsbedingt geleisteter doppelter Mietzahlungen ist aber auf die Zeit der ordentlichen Kündigungsfrist des bisherigen Mietverhältnisses begrenzt.

Anmerkungen

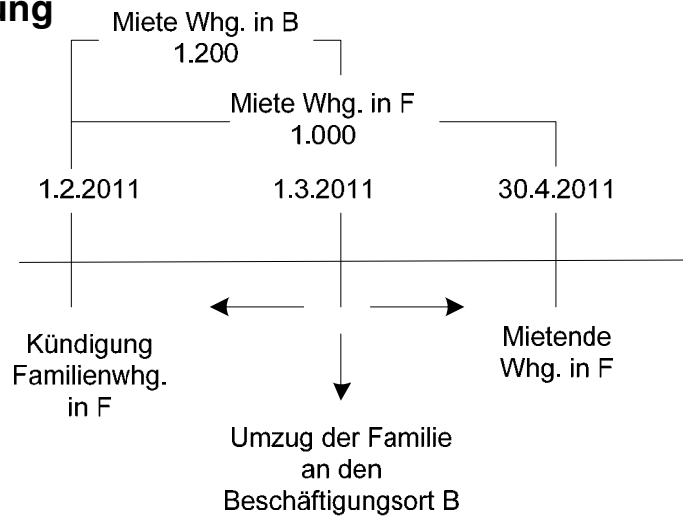
- Miete für eine Wohnung sind Kosten der privaten Lebensführung
- Miete für eine Wohnung i.R.d. doppelten Haushaltsführung sind unbegrenzt solange als WK abziehbar, bis sich der Lebensmittelpunkt an den Beschäftigungsort verlagert
- Begrenzung des WK auf eine 60 qm große Wohnung i.H.d. ortsüblichen Miete am Beschäftigungsort

- Unbeschränkter WK-Abzug ab Zeitpunkt der Kündigung der Familienwohnung bis zum Ende der ordentlichen Kündigungsfrist

Beispiel

ArbN A kündigt seine Familienwohnung in F am 1.2.2011 zum 30.4.2011. Seine Familie bezieht am 1.3.2011 die Wohnung des A am Beschäftigungsort in B. Für die Wohnung in F beläuft sich die monatliche Miete auf 1.000 EUR, für die Wohnung in B auf 1.200 EUR.

Lösung



AktStR 1/2012 – Kompakt 03

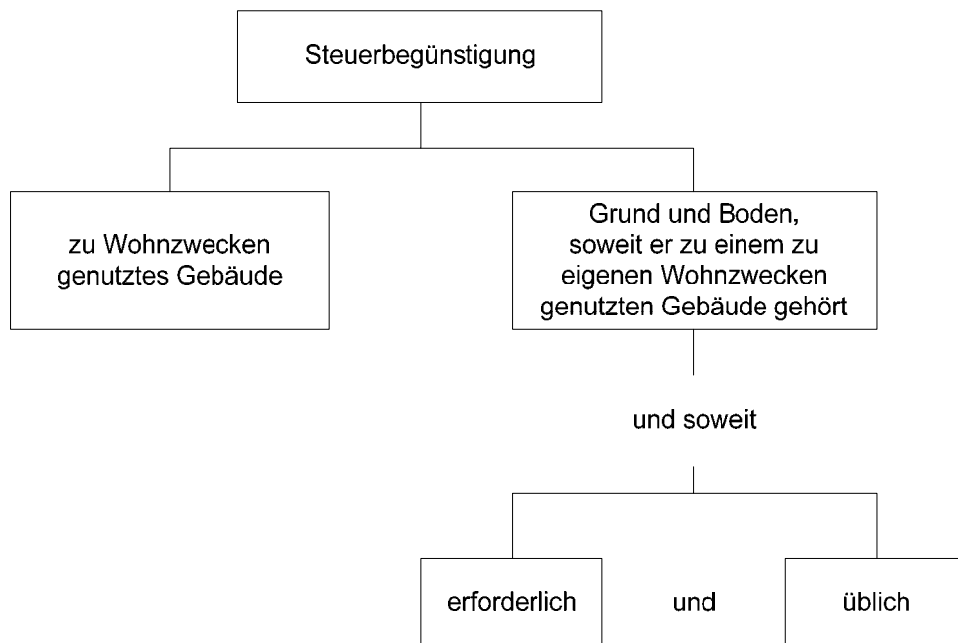
Keine steuerbegünstigte Veräußerung eines unbebauten Grundstücks

§ 23 S. 3 EStG

Private Veräußerungsgeschäfte

„...“

Ausgenommen sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden; ...“



BFH-Urt. v. 25.5.2011 – IX R 48/10, BStBI II 2011, 868

Sachverhalt

22.1.1999	Erwerb eines mit einem Wohnhaus bebauten Grundstücks	Grundstück I (Flst. 28/9) 3.661 qm
	Erwerb des angrenzenden mit einem Gartenpavillon bebauten Grundstücks	Grundstück II (Flst. 28/7) 2.956 qm

2004	Teilung des Grundstücks II in drei Flurstücke 28/7 = 126 qm, 28/29 = 415 qm und 28/30 = 2.385 qm	Grundstück III (Flst. 28/30) 2.385 qm
	Veräußerung des Grundstücks III	
FA	Privates Veräußerungsgeschäft	

Entscheidung und Begründung

- Der Begriff „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ gebietet es, den dazugehörigen Grund und Boden in die Begünstigung der Vorschrift einzubeziehen, weil regelmäßig die Veräußerung eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten WG den anteiligen Grund und Boden umfasst.
- Dies gilt jedoch dann nicht, wenn ein unbebautes Grundstück, das – wie im Streitfall das Grundstück II – an das zu eigenen Wohnzwecken genutzte Grundstück angrenzt (Grundstück I), zunächst als Garten genutzt und später veräußert wird.

- Bei dem Grundstück III hat es sich zu keinem Zeitpunkt um ein WG gehandelt, das zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Denn die vom Kl. genutzte Wohnung hat sich auf dem Nachbargrundstück (Grundstück I) befunden.
- Der auf dem Grundstück II stehende Pavillon hat eine eigenständige Haushaltsführung nicht zugelassen

Zum Wohnhaus gehörender Grund und Boden

- Steuerrechtlich handelt es sich bei einem Gebäude, dem Grund und Boden sowie der Gartenanlage um unterschiedliche WG, zwischen denen kein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang besteht.
- Grund und Boden ist nach dem Normzweck der Vorschrift (Erleichterung der beruflichen Mobilität durch Arbeitsplatzwechsel) in die Befreiungsvorschrift einzubeziehen.

Umfang des zum Wohnhaus gehörenden Grund und Bodens

Sonderfall: Abwahl der Nutzungswertbesteuerung bei den Einkünften aus LuF

Entnahmefiktion betraf zur Wohnung gehörenden Grund und Boden sowie den landwirtschaftlichen Haus- und/oder Obstgarten.

Normzweck der Steuerbegünstigung bei Aufgabe des Wohnsitzes

Direkt an das Wohngrundstück angrenzendes Gartengrundstück muss wegen Wohnungswechsel nicht zwangsläufig mit veräußert werden und fällt deshalb nicht unter die Begünstigung.

Offengebliebene Fragen

- Ist ein Nutzungs- und Funktionszusammenhang für die Steuerbegünstigung erforderlich?
- Gibt es eine Begrenzung hinsichtlich der Gartengröße, z.B. auf das „Übliche“?
- Wie schädlich sind Grundstücksteile, die nicht zu Wohnzwecken genutzt werden, z.B. als Arbeitszimmer?

AktStR 1/2012 – Kompakt 04

Voraussetzungen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen

§ 1 Abs. 1a UStG

„Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird. Der erwerbende Unternehmer tritt an die Stelle des Veräußerers.“

Nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung i.G., § 1 Abs. 1a UStG

entgeltliche
Übertragung

unentgeltliche
Übertragung

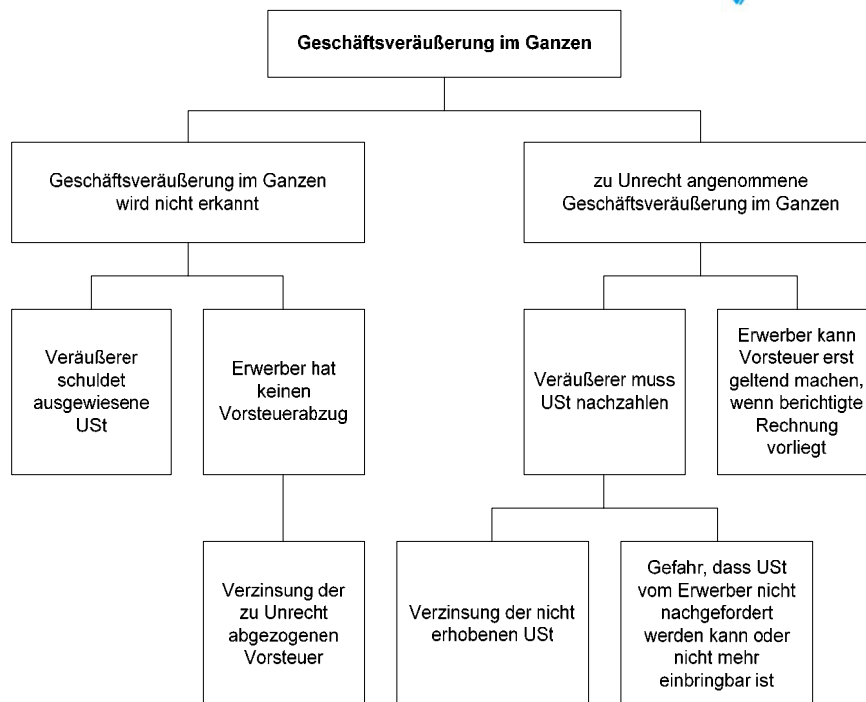
Einbringung in
eine Gesellschaft

Erwerber tritt an die Stelle des Veräußerers

Voraussetzungen

- Die (entgeltlich oder unentgeltlich) übertragenen Gegenstände müssen die **wesentlichen Grundlagen des Unternehmens** (bzw. eines gesondert geführten Unternehmensteils) sein.
- Die Gegenstände müssen **in einem einheitlichen Übertragungsvorgang an einen Erwerber** übertragen werden. Dadurch muss dem Erwerber die Fortsetzung einer bisher durch den Veräußerer ausgeübten Tätigkeit ermöglicht werden.

- Der **Erwerber** muss **Unternehmer** sein, zumindest aber **durch den Erwerb** des Geschäfts im Ganzen (erstmal) Unternehmer **werden**.

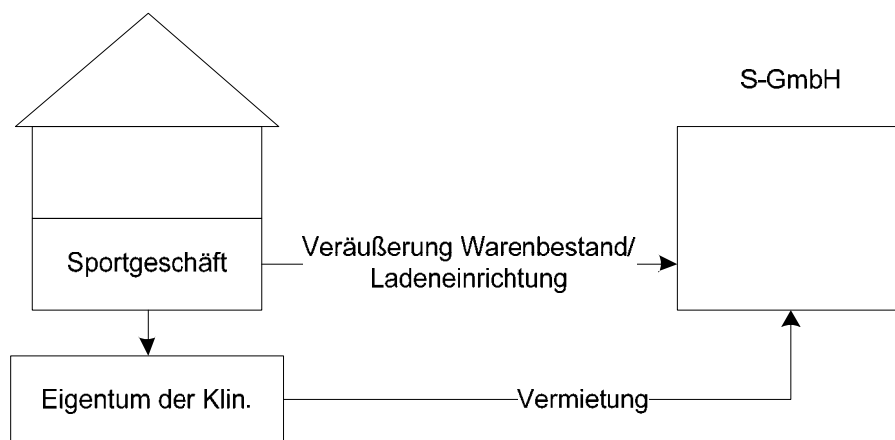


Vorlage des BFH an den EuGH Beschluss v. 14.7.2010 – XI R 27/08

Kann eine Geschäftsveräußerung im Ganzen auch dann angenommen werden kann, **wenn eine wesentliche Betriebsgrundlage** weder übereignet noch für eine fest bestimmte Zeit, sondern **auf unbestimmte Zeit vermietet** wird?

EuGH, Urt. v. 10.11.2011 – C-444/10 *Christel Schriever ./ FA Lüdenscheid, DStR 2011, 2196*

Sachverhalt



Entscheidung

Die Übereignung des Warenbestands und der Geschäftsausstattung ist auch dann eine **nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen**, wenn das Ladenlokal an der Erwerber **auf unbestimmte Zeit** aufgrund eines für beide Vertragsparteien kurzfristig kündbaren Vertrags **vermietet** wird.

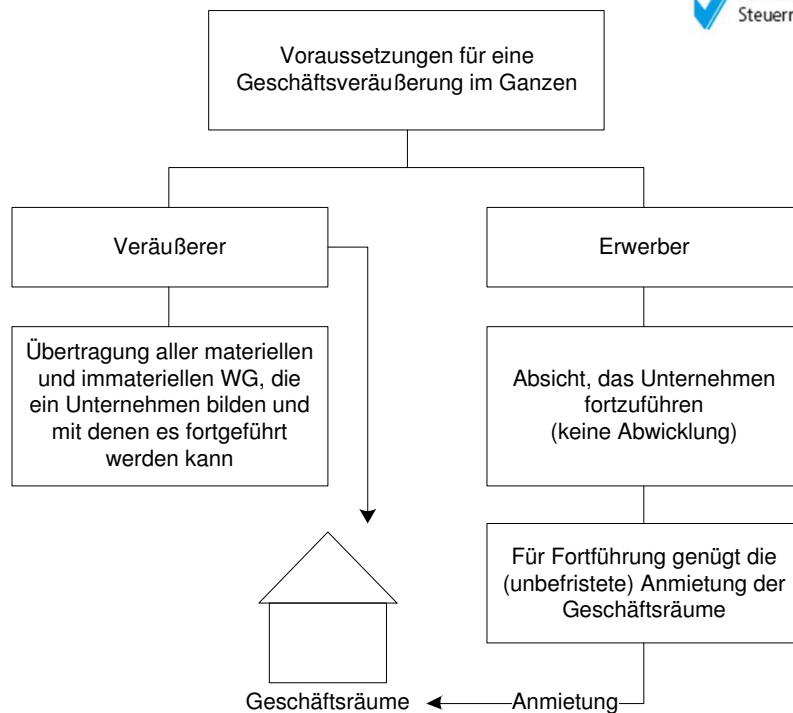
Begründung

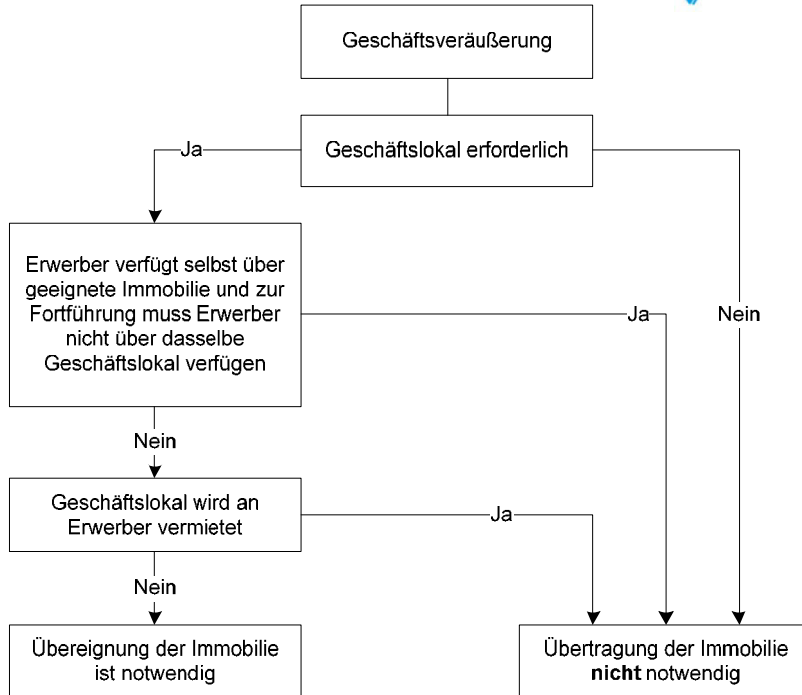
- Der **Erwerber** muss die zuvor vom Veräußerer ausgeübte **Tätigkeit fortführen**. Hat der Erwerber die Absicht, die betreffende Tätigkeit lediglich **abzuwickeln**, scheidet eine Geschäftsveräußerung im Ganzen aus.

- Ist ein **besonderes Geschäftslokal** oder ein Lokal mit einer für die Fortführung der Tätigkeit notwendigen festen Ladeneinrichtung **nicht erforderlich**, kann eine **Übertragung auch ohne Übereignung** des Betriebsgrundstücks erfolgen.

- Besteht hingegen die wirtschaftliche Tätigkeit in einer Gesamtheit von beweglichen Gegenständen und Immobilien, die nicht trennbar sind, muss der Erwerber auch Eigentum an dem Geschäftslokal erhalten.
- Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen kann auch dann angenommen werden, wenn das Geschäftslokal dem Erwerber **mittels eines Mietvertrags** überlassen wird.

- Aus dem Abschluss eines Mietvertrags auf unbestimmte Zeit mit einer **kurzfristigen Kündigungsmöglichkeit**, kann **nicht** geschlossen werden, dass der Erwerber die **Absicht einer sofortigen Abwicklung** des Geschäfts hat.





AktStR 1/2012 – Kompakt 05

USt-Befreiung bei Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin

§ 4 UStG

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

Nr. 14

*a) **Heilbehandlungen** im Bereich der **Humanmedizin**, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als **Arzt**, **Zahnarzt**, **Heilpraktiker**, **Physiotherapeut**, **Hebamme** oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden. (...)*“

„ärztliche Heilbehandlung“ oder „Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin“

Tätigkeiten, die

- zum Zweck der Vorbeugung,
- Diagnose,
- Behandlung und
- (soweit möglich) zur Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen vorgenommen werden.

BFH-Urt. v. 18.8.2011 – V R 27/10, BFH/NV 2011, 2214

Fall I: USt-Befreiung hygienischer Leistungen durch Ärzte

- Kl. ist Facharzt für Mikrobiologie, Virologie und Infektionsepidemie
- Es besteht eine **Kooperationsvereinbarung** mit einer **Laborpraxis über hygienische Beratungsleistungen**

- Die Umsätze resultieren aus krankenhaus- und praxishygienischen Betreuungen, Beratungen, Bewertungen, Begutachtungen und Fortbildungen für die Laborpraxis.

FA: Kl. ist nur **beratend, nicht** aber i.R.e. **Arzt-Patientenverhältnisses** tätig.

Entscheidung und Begründung

- Zu den nach § 4 Nr. 14 UStG **steuerfreien** Heilbehandlungsleistungen eines Arztes gehören **auch infektionshygienische Leistungen**.
- Der **Steuerfreiheit steht nicht entgegen**, dass Leistungen ggü. einer Laborpraxis und gegenüber Ärzten und Krankenhäusern, **nicht** aber „**unmittelbar gegenüber Patienten**“ erbracht werden.

BFH-Beschl. v. 6.9.2011 – V B 64/11, BFH/NV 2011, 2133

Fall II: Anästhesistische Leistungen bei Schönheitsoperationen

Gesellschaftszweck der W-GbR war die anästhesiologische Versorgung operativ tätiger Ärzte verschiedener Fachrichtungen.

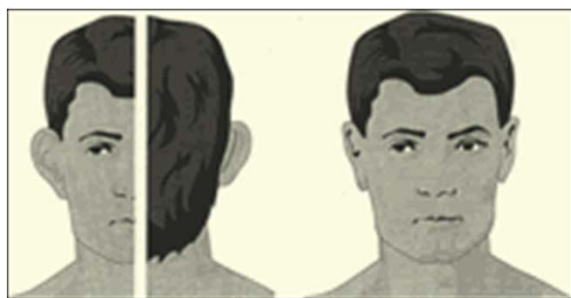
FA: **Anästhesieleistungen im Zusammenhang mit Schönheitsoperationen** (207.112 EUR) sind keine Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin und somit **umsatzsteuerpflichtig**

Entscheidung und Begründung

- Ob es sich bei Anästhesieleistungen um eine Heilbehandlung handelt, hängt davon ab, für welche Operation die Anästhesie erforderlich ist.
- Ist der durch die Narkose ermöglichte Eingriff nicht als Heilbehandlung zu qualifizieren, wie z.B. eine Schönheitsoperation, gilt dies auch für die Narkoseleistung.

BFH-Beschl. v. 24.10.2011 – XI B 54/11, BFH/NV 2012, 279

Fall III: Keine USt-Befreiung für Ohranlegeoperationen“



Streitig ist, ob die von einem HNO-Facharzt durchgeführte Operation zum „Ohrenanlegen“ eine uSt-freie Heilbehandlung ist.

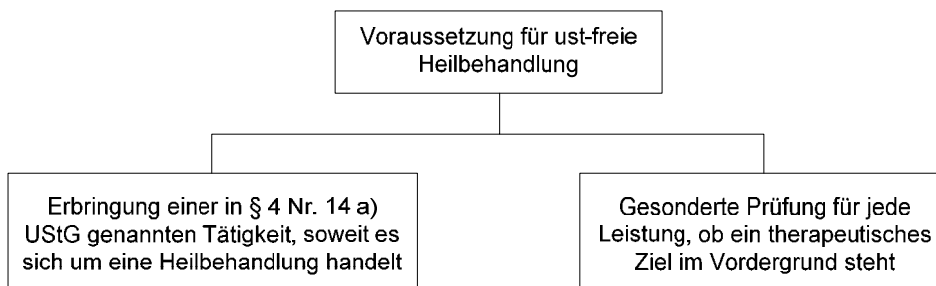
Entscheidung und Begründung

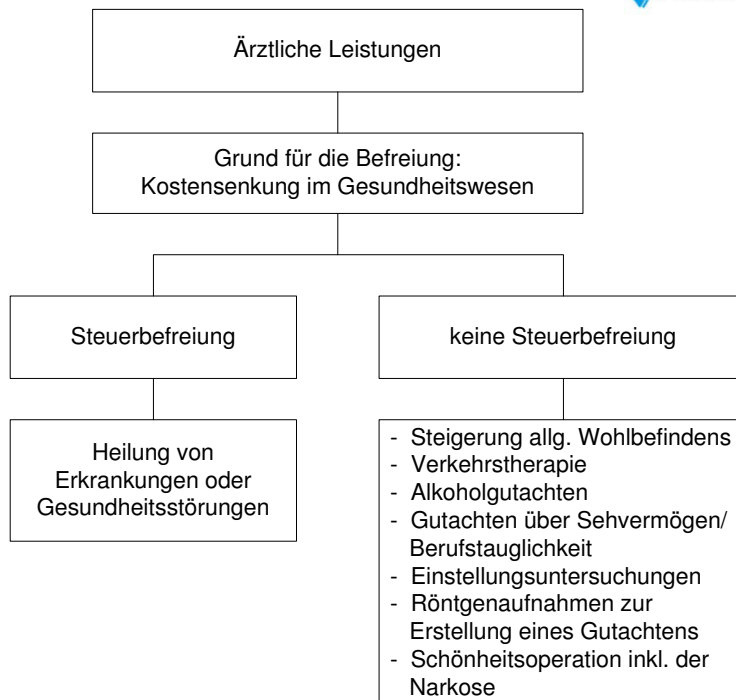
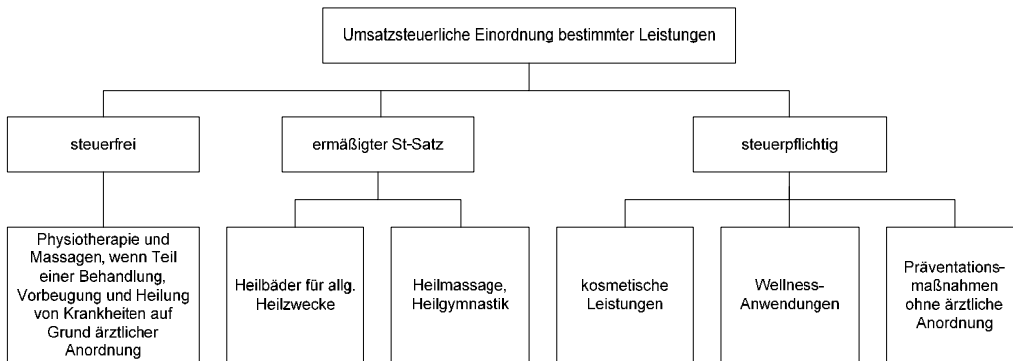
- Schönheitsoperationen sind nicht allein deshalb ust-frei, weil sie von einem Arzt ausgeführt werden.
- Grundsätzlich sind Schönheitsoperationen, die nicht medizinisch indiziert sind, deren Kosten also nicht von den Sozialversicherungsträgern übernommen werden und die nicht der medizinischen Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung dienen, nicht von der USt befreit.

Bayerisches Landesamt für Steuern

v. 25.10.2011

Umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen von Physiotherapeuten und staatlich geprüften Masseuren

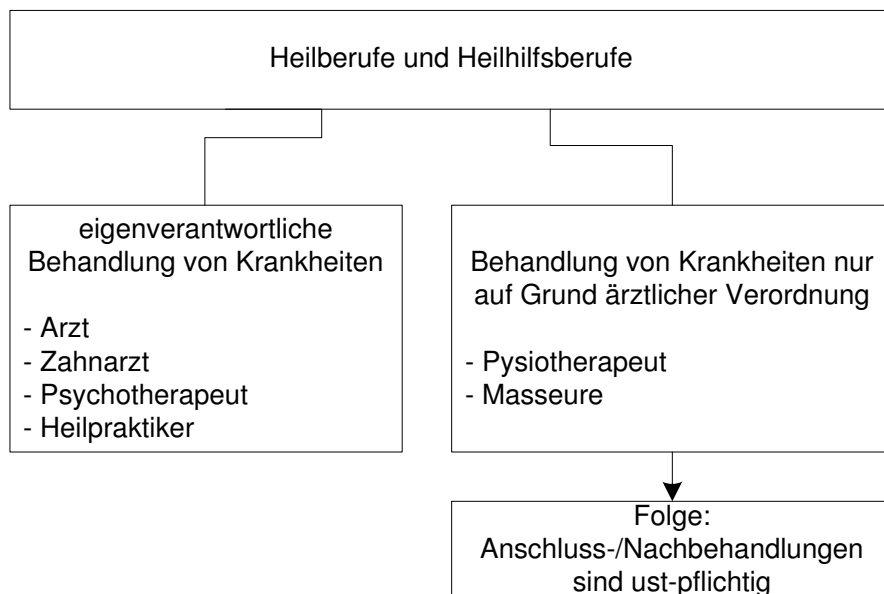




Kein Arzt-Patientenverhältnis erforderlich

- Es kommt nicht auf den Leistungsempfänger an, sondern ob die Leistung dem Patienten unmittelbar (i.R.e. Heilbehandlung) zugute kommt, wie z.B. Hygieneleistungen
- Auch **Beratungen** können „Heilbehandlungen“ sein
- Ärztliche Leistung muss fester und untrennbarer Bestandteil der Heilbehandlung sein (keine mittelbare Leistung)

Erforderlichkeit einer ärztlichen Verordnung



Ermäßigter USt-Satz, § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG

Abschn. 12.11. Abs. 3 Nr. 3 UStAE:

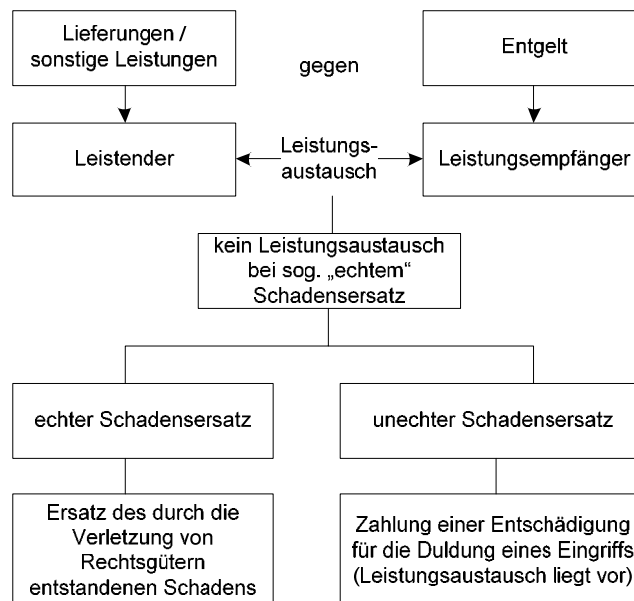
- Medizinische Zusatzbäder, Saunabäder, Dampf- und Heißlufttraumbäder
- Lichtbäder (z.B. Infra- oder Ultrarot, Glühlicht und UV-Licht)
- Physio- und Elektrotherapie (z.B. Hauffesche Arm- und Fußbäder, Überwärmungsbad, Heilmassage, Heilgymnastik und Stangerbad)

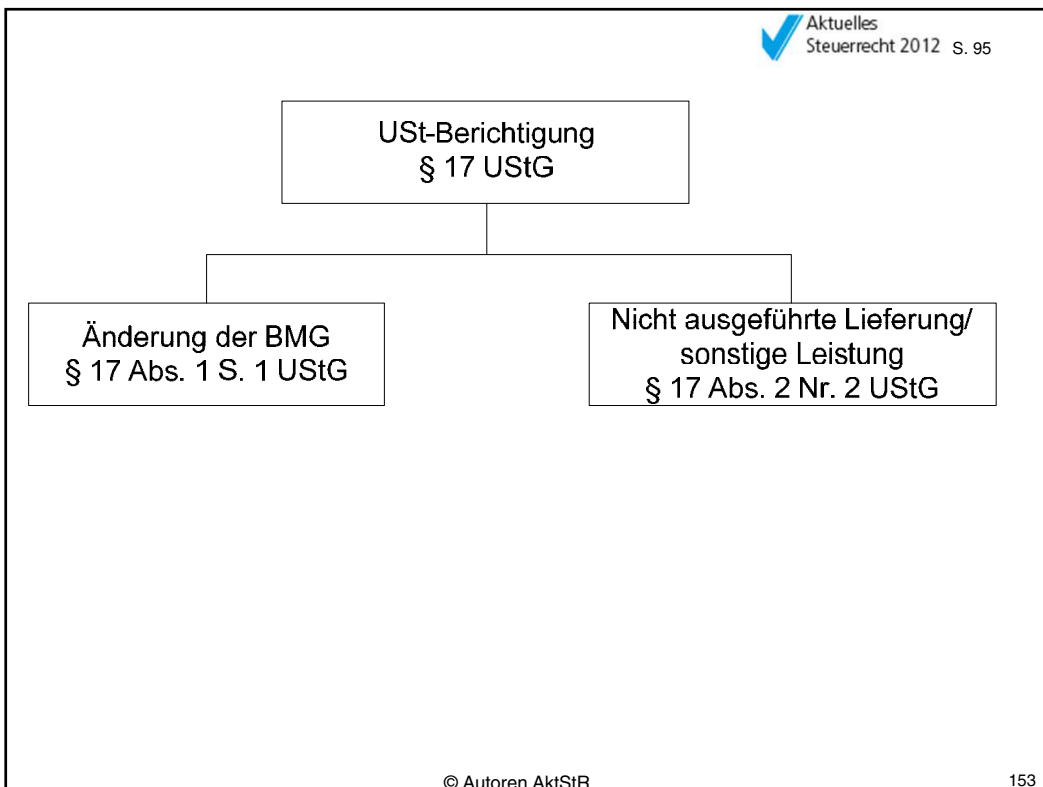
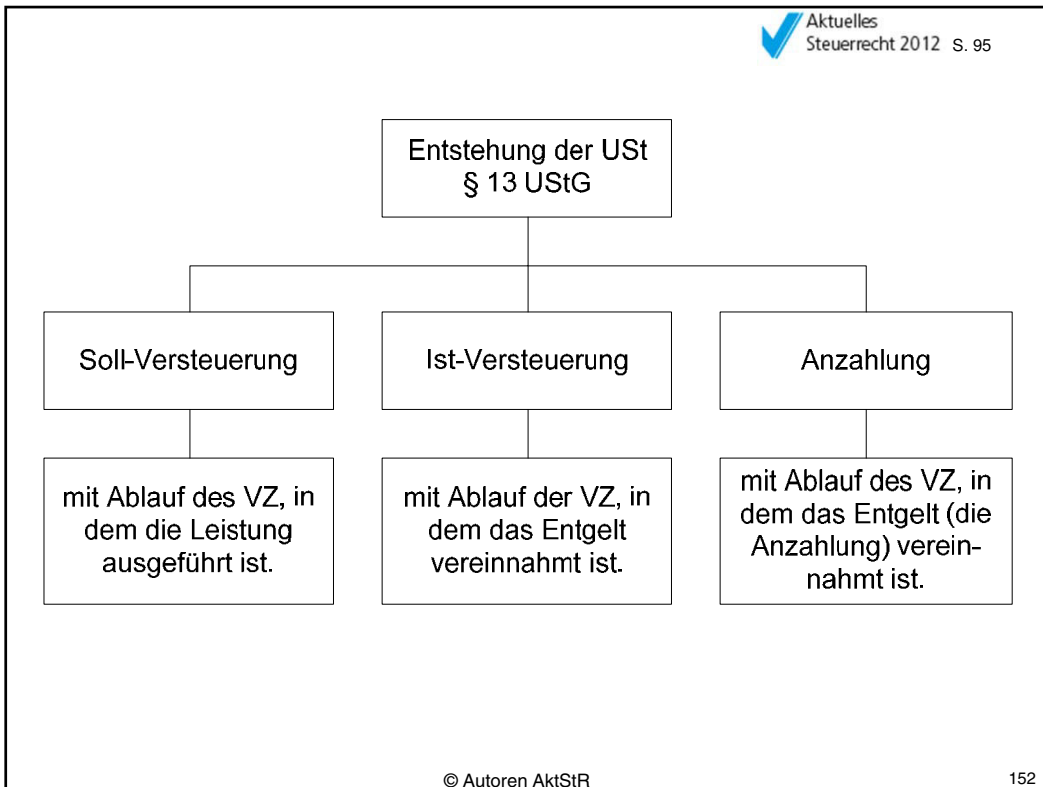
- Unterwasserdruckstrahl-Massagen
- Darmbäder sowie die Behandlung in pneumatischen und Klima-Kammern

AktStR 1/2012 – Kompakt 06

Steuerpflicht vereinnahmter Entgelte bei Unterbleiben der Leistung

§ 1 Abs. 1 Nr.1 S. 1 UStG





BFH-Urt. v. 15.9.2011 – V R 36/09, BFH/NV 2012, 349

Vertragsbedingungen einer Fluggesellschaft:

Normalpreis → Rücktritts- und Umbuchungsmöglichkeit

Sonderpreis → keine Rücktritts- und Umbuchungsmöglichkeit, keine Erstattung des Flugpreises

FA: Auch bei nicht in Anspruch genommenen Flügen liegt ein Leistungsaustausch vor.

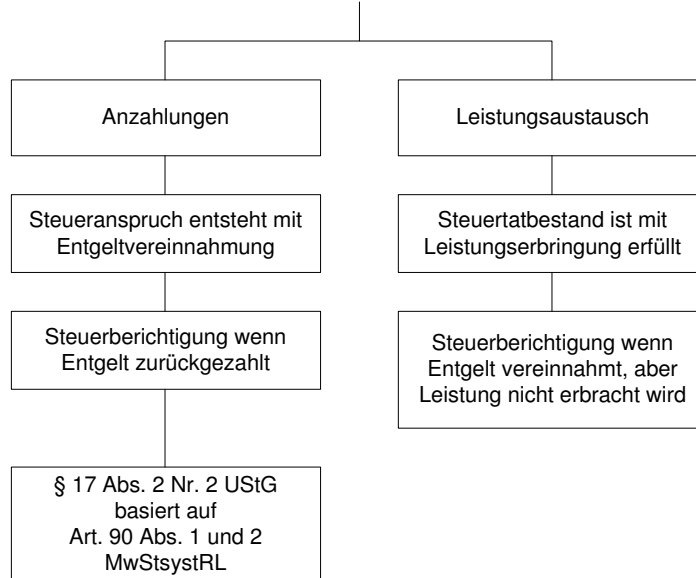
Entscheidung und Begründung

- Ob die Fluggesellschaft eine Leistung erbracht hat, braucht nicht entschieden zu werden, weil **die vereinnahmten Entgelte als Anzahlung** der USt unterliegen.
- Der aus der Vereinnahmung folgende Steueranspruch ist nicht nachträglich entfallen, weil die **Voraussetzungen für eine Berichtigung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht vorgelegen** haben.

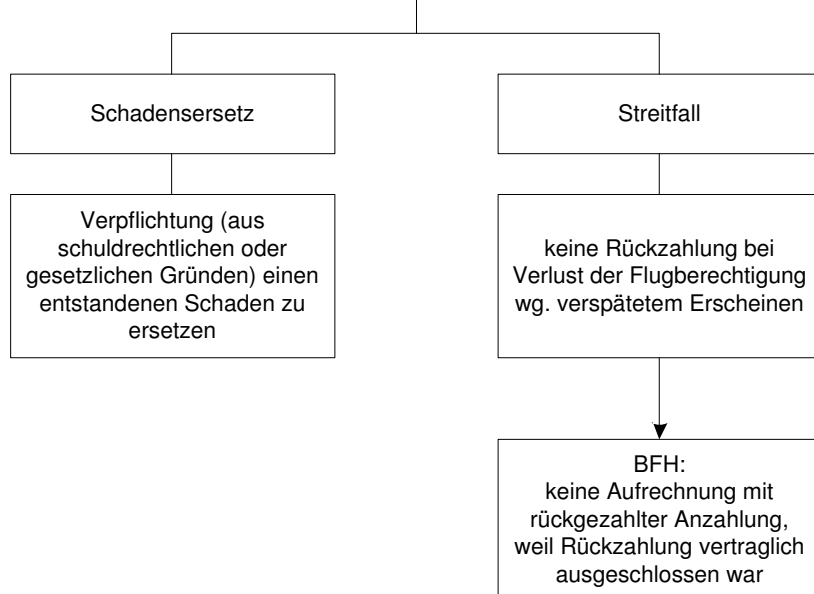
- Bei einer **Entgeltvereinnahmung ohne Erbringung einer Leistung** mindert sich die BMG erst bei **Rückgewähr** des Entgelts.
- Es liegt auch kein nicht steuerbarer Schadensersatz wie beim sog. „**Angeld**“ im **Beherbergungsgewerbe** vor. Beim „**Angeld**“ handelt es sich um einen Schadensersatz aufgrund der Vereinbarung einer besonderen Zahlung. Im Streitfall wurde das Entgelt für die vereinbarte Leistung vereinnahmt und behalten.

- Weil nicht beurteilt werden konnte, ob nach den getroffenen Feststellungen auch eine **Steuerpflicht für Auslandsflüge** bestanden hat, hat der BFH die Sache an das FG zurückverwiesen.

Entstehung von Steueranspruch und Steuertatbestand



Nicht steuerbarer Schadensersatz



Vertragsstrafen und „Angeld“

Schadensersatzcharakter ergibt sich in diesen Fällen daraus, dass zwischen Hotel und Hotelgast eine besondere Zahlung („*Angeld*“) für den Fall vereinbart wird, dass der Gast von seinem Rücktrittsrecht Gebrauch macht.

Beispiel

A bucht im Hotel X für die Nacht vom 22.3.2012 auf den 23.3.2012 ein Einzelzimmer. Für den Fall, dass A vom Vertrag zurücktreten sollte, wird die Zahlung einer „Pauschale“ von 20 EUR vereinbart. Macht A von seinem Rücktrittsrecht keinen Gebrauch, wird diese Pauschale auf die Übernachtungsleistung des Hotels angerechnet.

Hinweis

Das Angeld ist die besondere Form einer Vertragsstrafe, die im Allgemeinen als Schadensersatz betrachtet wird.

Eine Vertragsstrafe (§§ 339 - 341 BGB) muss immer ausdrücklich vereinbart sein. Sie ist **abhängig vom Bestehen der Hauptverbindlichkeit**.

AktStR 1/2012 – Kompakt 07

Berichtigung der
Bemessungsgrundlage im
Insolvenzverfahren

§ 17 UStG

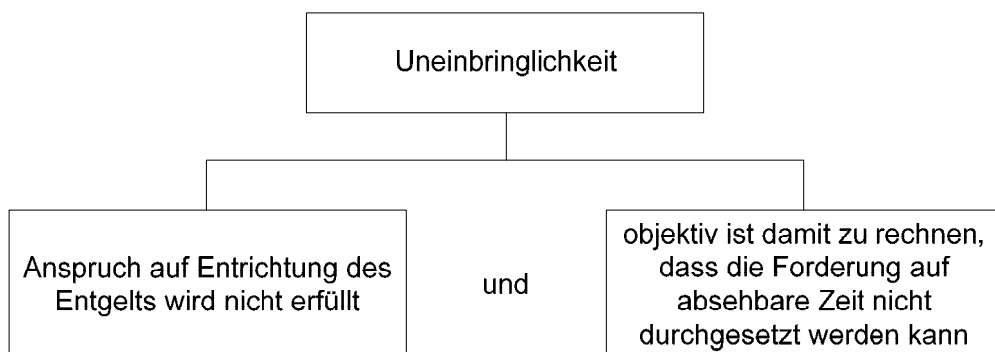
„(1) Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 geändert, hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen.

...

(2) Absatz 1 gilt sinngemäß, wenn

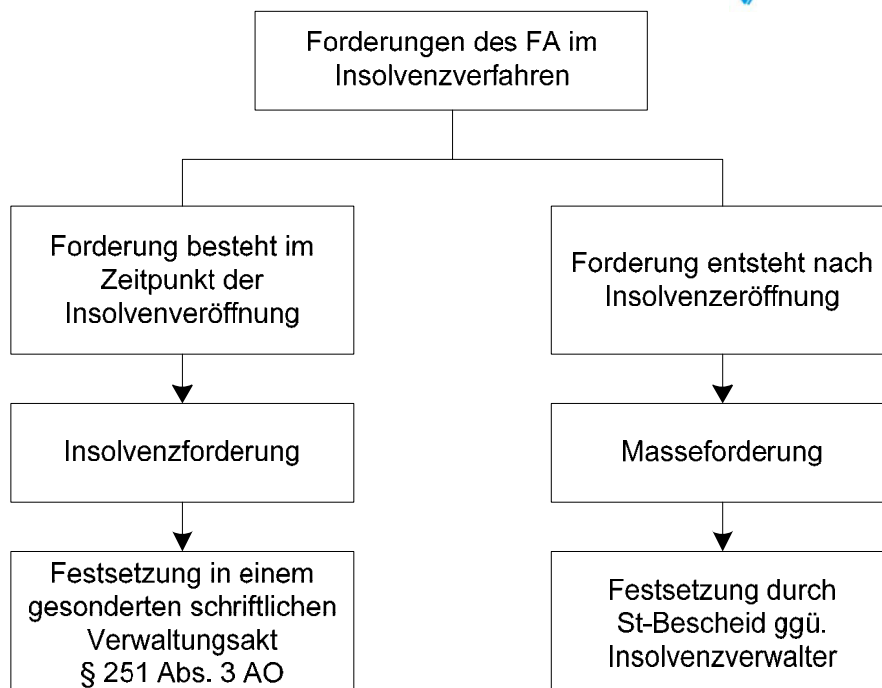
- 1. das vereinbarte Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung, sonstige Leistung oder einen steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb uneinbringlich geworden ist. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen; (...)*

§ 17 UStG regelt einen **eigenständigen materiell-rechtlichen Berichtigungstatbestand**, d.h. **keine rückwirkende Änderung** der ursprünglichen Steuerfestsetzung, sondern Berichtigung erst mit Eintritt der „*Uneinbringlichkeit*“ (ex nunc).



BFH-Urt. v. 22.10.2009 – V R 14/08 -

- Spätestens im **Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung** wird die Forderung **uneinbringlich**
➔ spätestens zu diesem Zeitpunkt ist die **USt. beim Leistenden** und die **Vorsteuer beim Leistungsempfänger zu berichtigen**.
- Bei nachträglicher Entgeltvereinnahmung ist die USt erneut zu berichtigen.

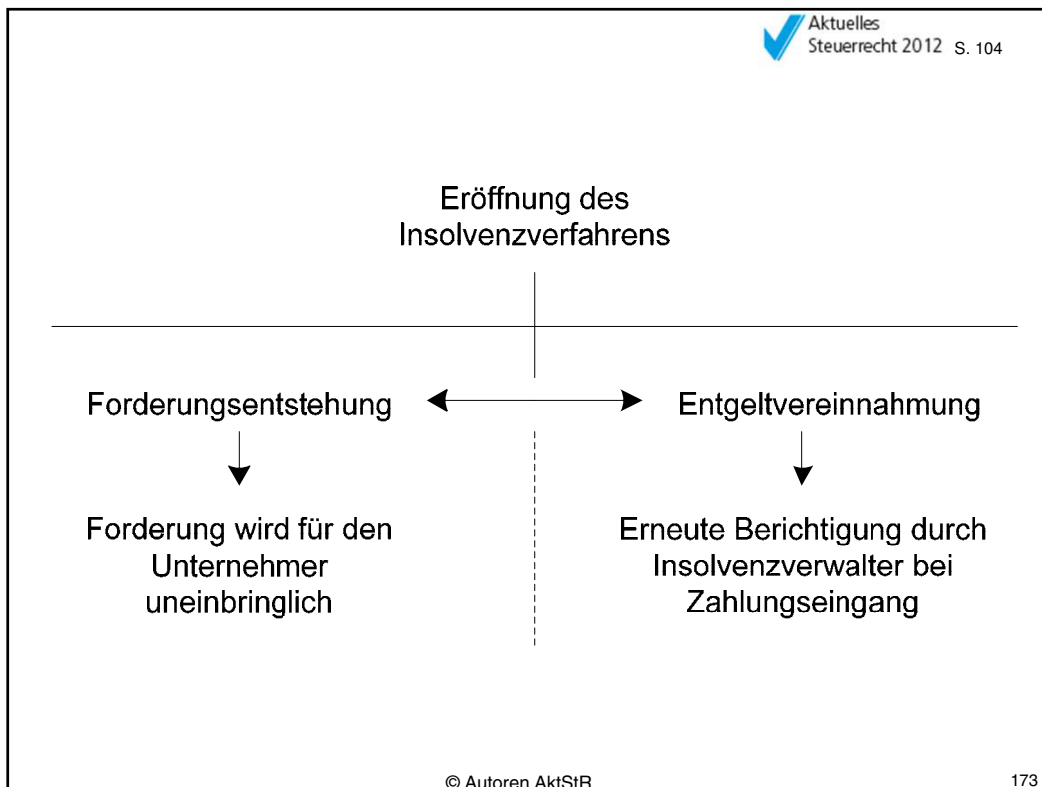
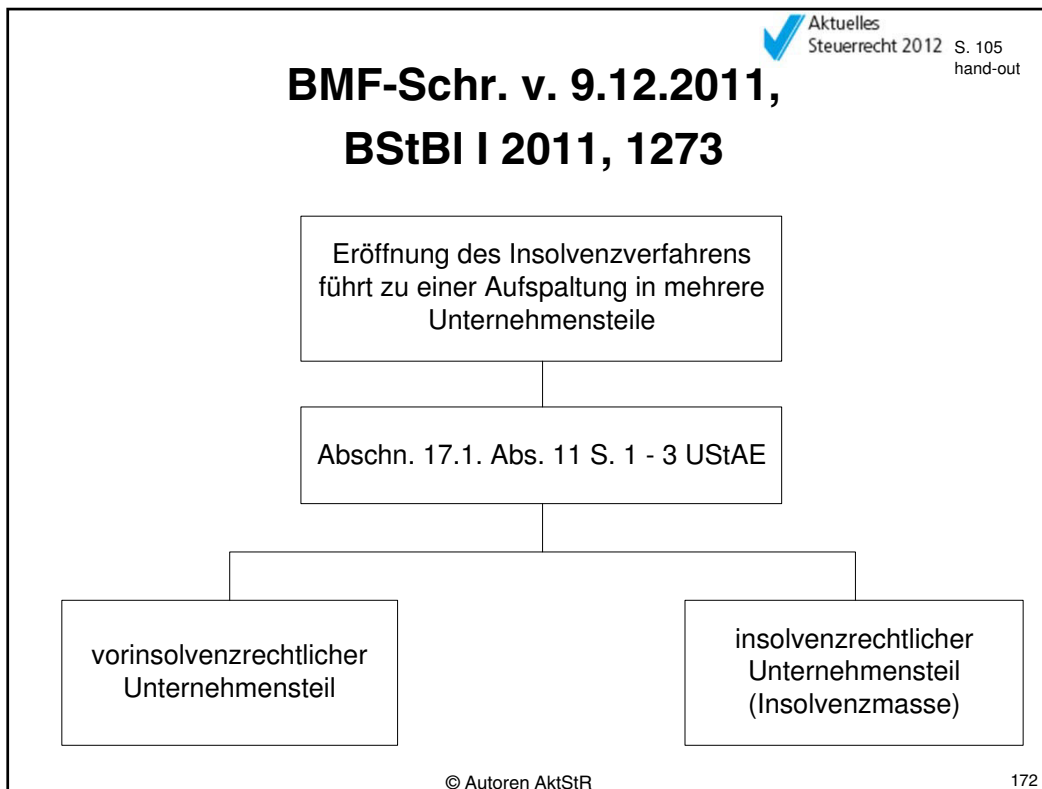


BFH-Urt. v. 9.12.2010 – V R 22/10 -

- **Vereinnahmung** eines Entgelts **für vor Insolvenz-eröffnung erbrachte Leistungen** ist **Masseverbindlichkeit** (§ 55 InsO) bei Soll- und Ist-Besteuerung.
- Mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens geht die Empfangszuständigkeit für alle zur Insolvenzmasse gehörenden Forderungen auf den Insolvenzverwalter über.
- Rechtlich kann der (bisherige) Unternehmer Forderungen aus dem vorinsolvenzrechtlichen Unternehmen nicht mehr vereinnahmen.

- Die spätere Entgeltvereinnahmung durch den Insolvenzverwalter begründet eine erneute Berichtigung, u.z. **unabhängig davon, ob der Insolvenzverwalter nach der Soll- oder Ist-Besteuerung** versteuert.

BMF-Schr. v. 9.12.2011, BStBl I 2011, 1273



Beispiel (nach Abschn. 17.1. Abs. 11 UStAE)

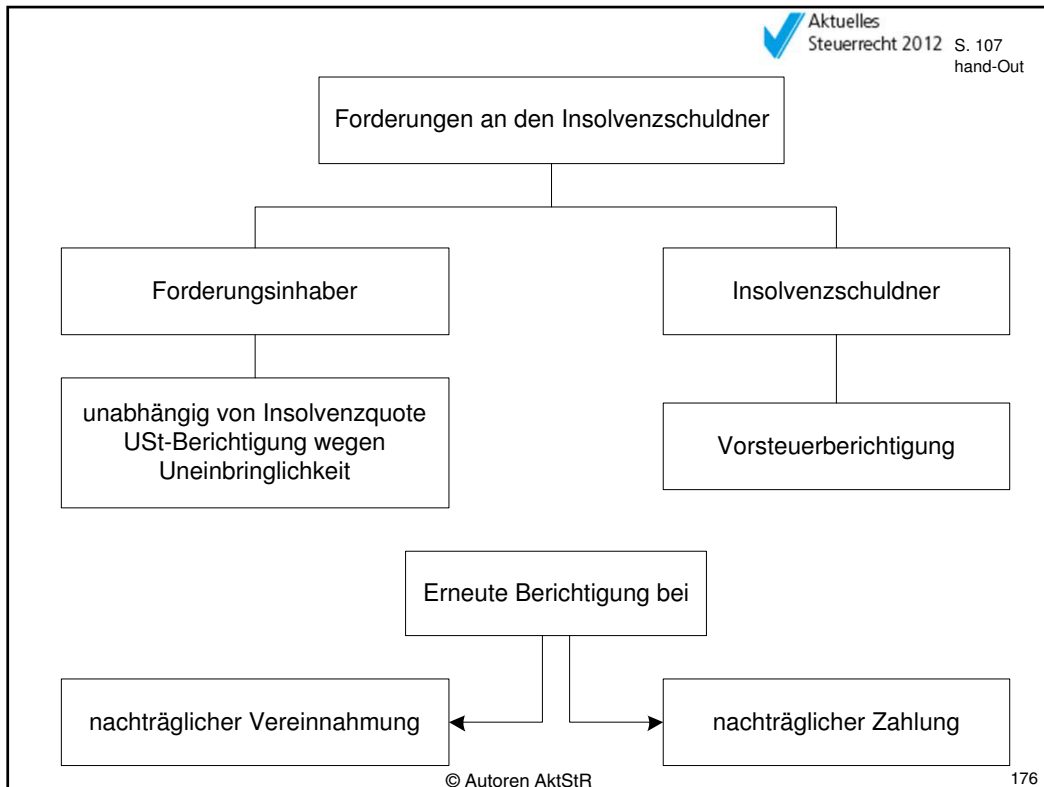
		Berichtigungen
15.7.2010	Eröffnung des Insolvenzverfahrens Forderung 100.000 + USt 19.000	BMG – 100.000 USt – 19.000
03/2011	Insolvenzverwalter realisiert Forderung i.H.v. 50.000 + USt 9.500	BMG + 50.000 USt 9.500
		↓ Masseverbindlichkeit

Folgen für den Leistungsempfänger

Zahlungsverpflichtung des Leistungsempfängers besteht unabhängig von der Berichtigung durch den Unternehmer im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung fort



Insoweit keine Vorsteuerberichtigung !



AktStR 1/2012 – Kompakt 08

Neue Rechtsentwicklungen im Erbschaftsteuerrecht

Erbschaftsteuerrecht

BVerfG v. 22.6.1995	Einheitswertbeschlüsse betr. die – Bewertung nach Verkehrswerten – Privilegierung unternehmerischen Vermögens
JStG 1997	Bedarfsbewertung ersetzt Einheitswerte Neuregelung der BV-Begünstigungen, §§ 13a, 19a ErbStG
BVerfG v. 7.11.2006	Verfassungswidrige Gleichbehandlung der St-Sätze in den St-Kl. II und III
ErbStRG zum 1.1.2009	St-Satz-Differenzierung zw. St-Kl. II und III Weitreichende Verschonungen für BV

§ 7 Abs. 8 ErbStG

„Als Schenkung gilt auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt. Freigebig sind auch Zuwendungen zwischen Kapitalgesellschaften, soweit sie in der Absicht getätigt werden, Gesellschafter zu bereichern und soweit an diesen Gesellschaften nicht unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind. Die Sätze 1 und 2 gelten außer für Kapitalgesellschaften auch für Genossenschaften.“

§ 15 Abs. 4 ErbStG

„Bei einer Schenkung durch eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ist der Besteuerung das persönliche Verhältnis des Erwerbers zu derjenigen unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Person oder Stiftung zugrunde zu legen, durch die sie veranlasst ist. In diesem Fall gilt die Schenkung bei der Zusammenrechnung früherer Erwerbe (§ 14) als Vermögensvorteil, der dem Bedachten von dieser Person anfällt.“

BFH-Beschl. v. 5.10.2011

zur Vorlage an das BVerfG betr.

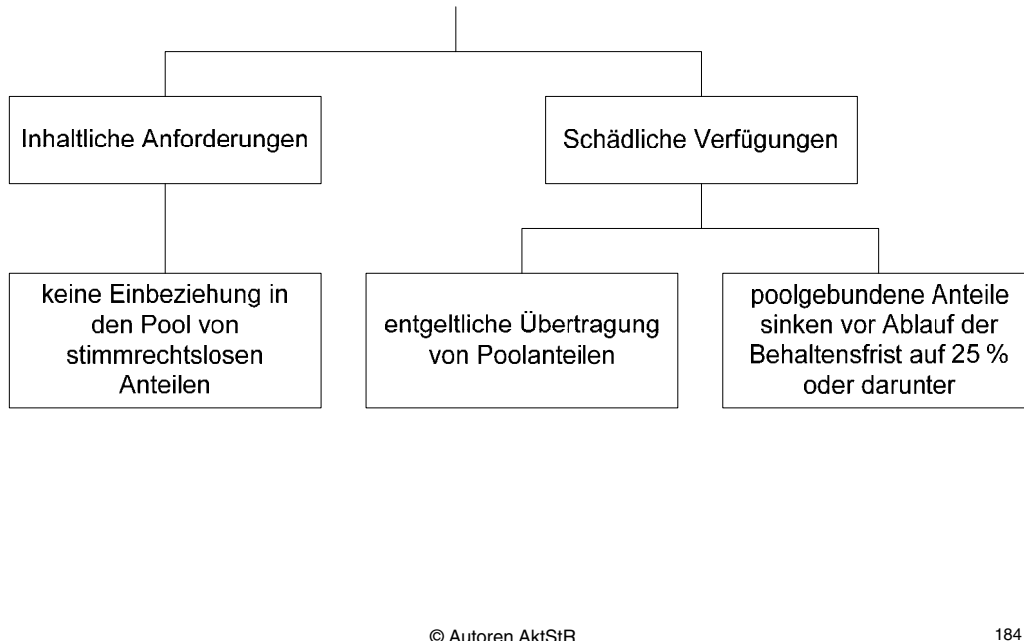
- die – inzwischen beseitigte – tarifliche **Gleichstellung** der **Steuerklassen II und III**
- die Möglichkeit, durch Einbringung von **privatem Vermögen** etwa in eine gewerblich geprägte PersG oder eine GmbH **erbschaftsteuerlich privilegiertes Vermögen** zu schaffen

- Zweifel, ob die **Lohnsummenregelung** eine ausreichende Sozialbindung gewährleistet (20 Beschäftigte werden gerade von gewerblich geprägten Verwaltungsgesellschaften regelmäßig nicht erreicht und die Beschäftigtenzahl kann durch bestimmte Gestaltungen, wie z.B. eine Betriebsaufspaltung unterschritten werden)

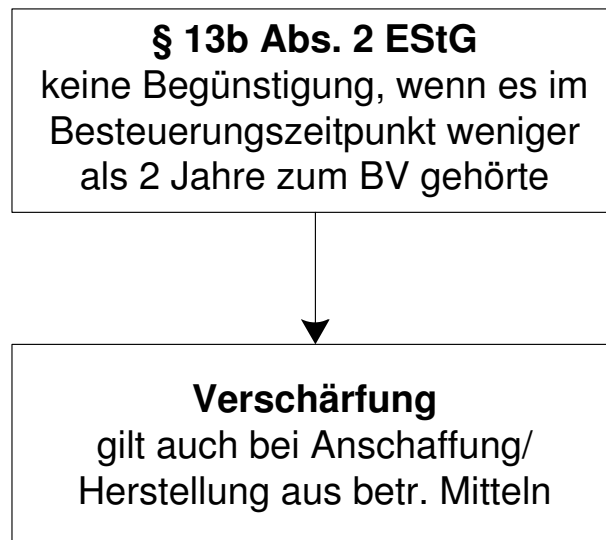
Erbschaftsteuerrichtlinien 2011, BStBI I 2001, Sondernr. 1

- Poolvereinbarungen
- Junges Verwaltungsvermögen
- Lohnsummenregelung
- Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Wohnungsunternehmen
- Antrag auf Optionsverschonung

Poolvereinbarungen



Junges Verwaltungsvermögen



Lohnsummenregelung

- Einzubeziehen sind alle ArbN, unabhängig vom sozialversicherungsrechtlichen Status
- Löhne und Gehälter lt. GuV, inkl. von ArbN durch Entgeltumwandlung getragene Altersvorsorgeaufwendungen
- Lohnsummen v. Tochtergesellschaften (unmittelbar oder mittelbare Beteiligung über 25 %); Prüfung der 25 %-Quote aus Sicht des Unternehmens, dessen Anteil übertragen wird

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Wohnungsunternehmen

Indizien für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb:

- Umfang der Geschäfte
- Unterhalten eines Büros
- doppelte Buchführung für Gewinnermittlung
- Umfangreiche Organisationsstruktur zur Durchführung der Geschäfte

- Bewerbung der Tätigkeit
- Anbietet der Dienstleistung/der Produkte einer breiteren Öffentlichkeit

Bei mehr als 300 eigenen Whg. liegt wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Antrag auf Optionsverschonung

Bisher: Bis Ende der formellen Bestandskraft der ErbSt/SchSt-Festsetzung

ErbStR 2011: Bis Ende der materiellen Bestandskraft der ErbSt/SchSt-Festsetzung

Neuregelungen im ErbStG

§ 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG n.F.

„Als Schenkung gilt auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt. Freigebig sind auch Zuwendungen zwischen Kapitalgesellschaften, soweit sie in der Absicht getätigt

werden, Gesellschafter zu bereichern und soweit an diesen Gesellschaften nicht unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind.“

Widerspruch zur bisherigen BFH-Rspr. und entgegen
R 18 Abs. 3 ErbStR.

Rechtsfolgen der Gesetzesänderungen

Verzicht auf subjektive Tatbestandsmerkmale

Gefahr:

- alle disquotalen Einlagen unterliegen der SchSt, z.B. zinslose Gesellschafterdarlehen, Verzicht auf Darlehensforderungen
- Doppelbesteuerung durch Ertragsteuer und SchSt

Beispiel

KapG	
Mutter	100
Tochter	100

KapG	
Mutter	100
Tochter	100
Rücklage (v. Mutter)	100

← Werterhöhung des Anteils
der Tochter i.H.v. 50
unterliegt SchSt

Bei Veräußerung des Anteils der Tochter zum Preis von 150 unterliegt die Werterhöhung von 50 der ESt.

Ausnahmeregelung bei Vermögensverschiebungen zwischen KapG § 7 Abs. 8 S. 2 ErbStG n.F.

Voraussetzungen: keine Bereicherungsabsicht,
Gesellschafter sind an den KapG
unmittelbar oder mittelbar zu gleichen
Anteilen beteiligt

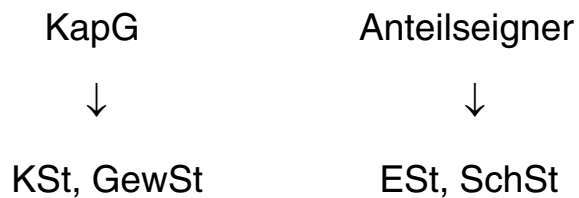
Steuerklassenprivileg

§ 15 Abs. 4 ErbStG

*„Bei einer Schenkung durch eine Kapitalgesellschaft oder
Genossenschaft ist der Besteuerung das persönliche
Verhältnis des Erwerbers zu derjenigen unmittelbar oder
mittelbar beteiligten natürlichen Person oder Stiftung
zugrunde zu legen, durch die sie veranlasst ist. In diesem
Fall gilt die Schenkung bei der Zusammenrechnung
früherer Erwerbe (§ 14) als Vermögensvorteil, der dem
Bedachten von dieser Person anfällt.“*

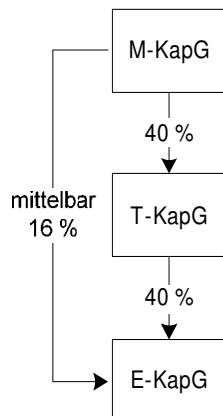
Die Gesetzesänderung entspricht der Auffassung der FinVerw im gleichlautenden Ländererlass v. 20.10.2010.

Sofern die vGA eine gemischte freigebige Zuwendung an den Mitgesellschafter ist, kommt es zur 4-fachen Besteuerung:



Offene Fragen

Beispiel (Bestimmung der Beteiligungsquote für Lohnsummenregelung)



- | | |
|-------------------|---|
| a) Zurechnung von | 40 % der Lohnsumme von T
16 % der Lohnsumme von E |
| b) Zurechnung von | 40 % der Lohnsumme von T
0 % der Lohnsumme von E
(Beteiligung unter 25 %) |