

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

1 · 2015 www.aktuelles-steuerrecht.info

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 1/2015

Vorbemerkungen

2

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen

Sachverhalt

- ◆ Kläger Miterbe zu $\frac{1}{4}$ seines Onkels
- ◆ Nachlass:
 - ◆ Kapitalvermögen und Steuererstattungsanspruch
 - ◆ kein Betriebsvermögen
- ◆ Erbanteil Kläger: € 51.266
- ◆ FA: ErbSt = € 9.360

Aktuelles Steuerrecht 1/2015

3

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen

Vorlagebeschluss des BFH v. 27.9.2012

- ◆ Richtervorlage gem. Art. 100 Abs. 1 GG
- ◆ These:
 - ◆ § 19 ErbStG verfassungswidrig
 - ◆ Verfassungswidrigkeit §§ 13a, b ErbStG schlägt durch
- ◆ Begründung
 - ◆ Begünstigungsüberhang, u.a. Vollverschonung nach § 13a Abs. 8
 - ◆ Entlastung nicht begünstigungswürdigen Vermögens durch Missbrauchs- und Gestaltungsmöglichkeiten

Aktuelles Steuerrecht 1/2015

4

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen

Entscheidung

1. Vorlage zulässig
Verfassungswidriges Subsystem der BV-Begünstigungen schlägt auf das ErbStG insg. durch
2. Vorlage begründet
 - ◆ BV-Begünstigungen im Grundsatz verfassungskonform, aber Einzelregelungen der §§ 13a, b ErbStG verfassungswidrig
 - ◆ ErbStG deshalb insg. verfassungswidrig, sowohl für BV als auch für PV
 - ◆ Weitergeltungsanordnung bis 30.6.2016

Aktuelles Steuerrecht 1/2015

5

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen

Einzelpunkte: KMU ↔ Großunternehmen

- ◆ Verschonungsregelung grds. verfassungskonform, auch Vollverschonung nach § 13a Abs. 8
- ◆ aber: Abgrenzung kleine und mittlere Unternehmen (KMU) vs. Großunternehmen
- ◆ bei Großunternehmen Bedürfnisprüfung

Aktuelles Steuerrecht 1/2015

6

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen**Einzelpunkte: KMU ↔ Großunternehmen**

- ◆ Probleme:
 - ◆ Definition Größengrenze
 - analog Europäische Kommission
(< 250 ArbN, Umsatz ≤ 50 Mio.; Bilanzsumme ≤ 43 Mio.)
 - Wertobergrenze 100 Mio.?
 - ◆ Unternehmens- oder Erwerber bezogen?

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen**Einzelpunkte: Begünstigtes Vermögen**

- ◆ LuF: Doppelprivilegierung durch BewG und Begünstigungsvorschriften der §§ 13a, b ErbStG verfassungsgemäß
- ◆ PersG: Begünstigung unabhängig von Mindestbeteiligungsquote verfassungsgemäß
- ◆ KapG: Beschränkung auf Beteiligungen > 25 v.H. verfassungsgemäß

Kritik:

- ◆ keine Rechtsformneutralität
- ◆ Übergeberbezogene Betrachtung fragwürdig

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen**Einzelpunkte: Lohnsummenregelung**

- ◆ Lohnsummenregelung grds. verfassungsgemäß
- ◆ aber: > 90 v.H. der Betriebe ≤ 20 ArbN
- ◆ Begrenzung der Freistellung von der Lohnsummenregelung auf Betriebe mit „einigen wenigen Beschäftigten“

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen**Einzelpunkte: Verwaltungsvermögen**

- ◆ Grds. Differenzierung Verwaltungsvermögen –
Nichtverwaltungsvermögen wird nicht beanstandet
- ◆ Begünstigung des Verwaltungsvermögens bis zu einem Umfang von 50 v.H. ist verfassungswidrig, § 13b Abs. 1 S. 1 ErbStG mit Art. 3 GG nicht vereinbar
- ◆ Kaskadeneffekt verschärft Problematik zusätzlich

Hinweis: Der derzeitige Kapitalisierungsfaktor nach § 203 BewG von 18,21 verschärft die Problematik zusätzlich

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen

Anwendungsregelung

- ◆ Fortgeltung bis 30.6.2016
- ◆ Neuregelung nur ex nunc
- ◆ Ausnahme: exzessive Ausnutzung der §§ 13a, b ErbStG
- ◆ keine Auswirkungen auf vor der Verkündung am 17.12.2014 verwirklichte Sachverhalte (Altfälle)

Aktuelles Steuerrecht 1/2015

11

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen

Reaktion und Zeitplan des BMF

- ◆ Umsetzung des Urteils „minimalinvasiv und zügig“
- ◆ Gesetzentwurf bis Ostern
- ◆ Parlamentsberatungen noch vor der Sommerpause
- ◆ Verabschiedung im Bundesrat am 18.12.2015

aber: Reaktion der Bundesländer?

Aktuelles Steuerrecht 1/2015

12

Vorbemerkungen

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen**Handlungsbedarf**

- ◆ Beteiligte an Großunternehmen
- ◆ Unternehmen mit ArbN > 5 ≤ 20
- ◆ Unternehmen mit hoher Verwaltungsvermögensquote

Vorbemerkung

ErbStG: Das BVerfG-Urteil und seine Konsequenzen**Zur Vertiefung**

- ◆ Crezelius, ZEV 2015, 1
- ◆ Geck, ZEV 2015, Heft 3
- ◆ Gluth/Rund, StB-Sonderheft 2014/2015
- ◆ Hannes, ZEV 2015, 7
- ◆ Piltz, DStR 2015, 97
- ◆ Reich, BB 2015, 148
- ◆ Stalleiken, DB 2015, 18
- ◆ Steger/Königer, BB 2015, 157
- ◆ Zipfel/Lahme, DStZ 2015, 64

AktStR 1/2015 – Thema 01

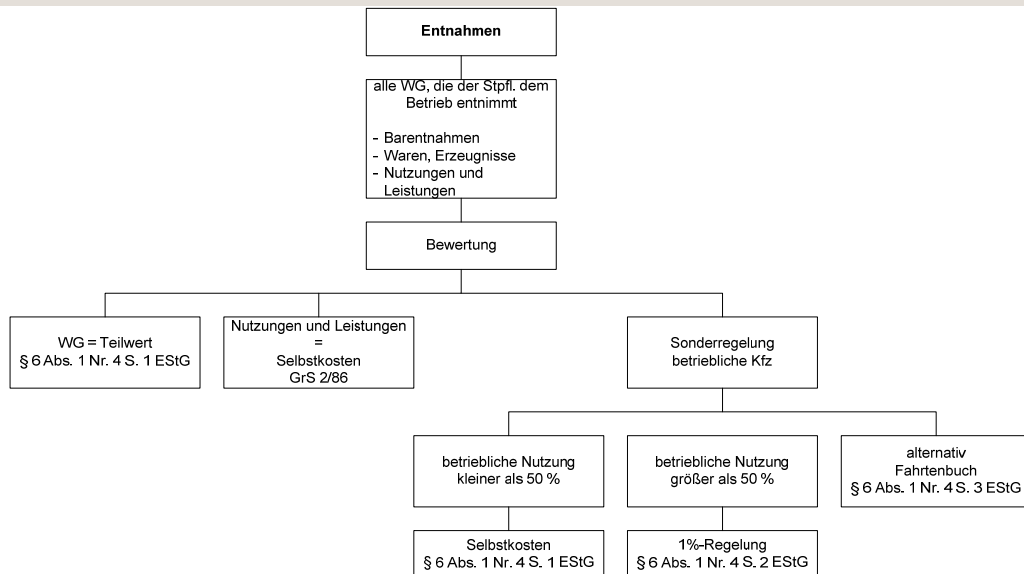
Betriebliche Nutzung eines zum
Betriebsvermögen
des Ehegatten gehörenden PKW

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW

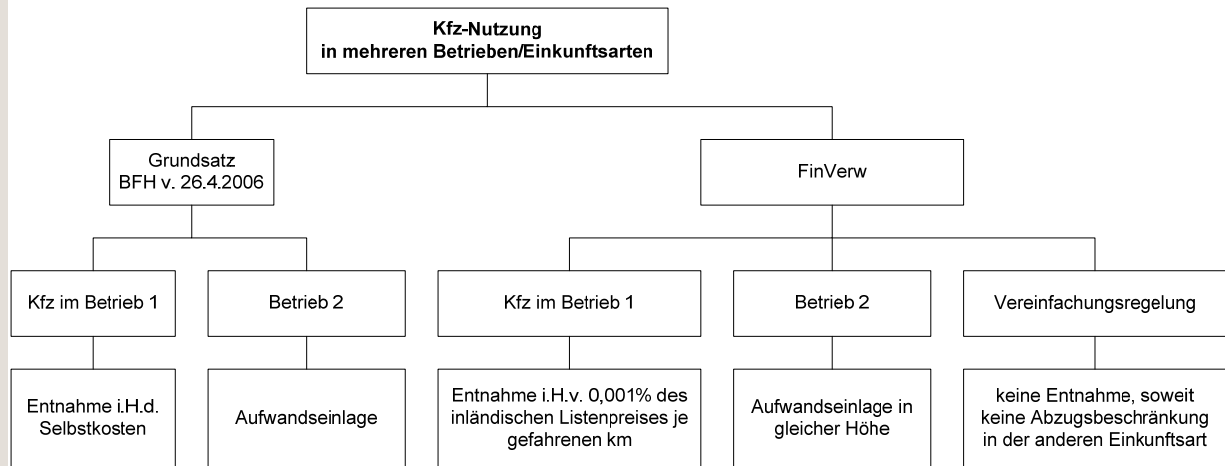
§ 4 Abs. 1 S. 2 EStG

„**Entnahmen** sind alle Wirtschaftsgüter (Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahres entnommen hat.“

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW



Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW



Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist für die private Nutzung eines zum BV gehörenden PKW durch den Ehegatten neben der 1%-Regelung eine Nutzungsentnahme anzusetzen?

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW

BFH-Urteil vom 15.7.2014 – X R 24/12, BFH/NV 2015, 87

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Einzelunternehmerin ohne eigenen PKW. Für betriebliche Fahrten nutzt sie den PKW des Ehemanns, der zu dessen LuF-BV gehört.
Ehemann	Ansatz der 1%-Regelung für private Kfz-Nutzung
Ehefrau	Ansatz von 0,30 EUR/km als BA für die betriebliche Nutzung des PKW
FA	Gewinnerhöhung beim Ehemann für die Entnahme infolge der PKW-Nutzung durch die Ehefrau; Gewinnerhöhung bei Gewinnermittlung der Ehefrau, weil unbeachtlicher Drittaufwand
Einspruchs- begründung	Es handelt sich um einen abgekürzten Zahlungs- oder Vertragsweg
FG	Trotz Vorlage einer Vereinbarung, dass Ehemann die Aufwendungen als Gegenleistung für den Haushalt und Versorgung der Familie getragen hat, weist das FG die Klage ab.

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW

Entscheidung und Begründung

- ◆ Überlässt ein Ehegatte dem anderen Ehegatten ein WG zur Nutzung, kann nur derjenige Ehegatte die diesbezügliche Aufwendungen geltend machen, der sie tatsächlich getragen hat.
- ◆ Der von E getragene Aufwand kann von der Klin. auch nicht unter dem Gesichtspunkt des abgekürzten Zahlungswegs als BA abgezogen werden. Dies würde bedingen, dass E die Aufwendungen für Rechnung der Klin. an deren Gläubiger geleistet hätte.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Einzelunternehmerin ohne eigenen PKW. Für betriebliche Fahrten nutzt sie den PKW des Ehemanns, der zu dessen LuF-BV gehört.
Ehemann	Ansatz der 1%-Regelung für private Kfz-Nutzung
Ehefrau	Ansatz von 0,30 EUR/km als BA für die betriebliche Nutzung des PKW
FA	Gewinnerhöhung beim Ehemann für die Entnahme infolge der PKW-Nutzung durch die Ehefrau; Gewinnerhöhung bei Gewinnermittlung der Ehefrau, weil unbeachtlicher Drittaufwand
Einspruchs- begründung	Es handelt sich um einen abgekürzten Zahlungs- oder Vertragsweg
FG	Trotz Vorlage einer Vereinbarung, dass Ehemann die Aufwendungen als Gegenleistung für den Haushalt und Versorgung der Familie getragen hat, weist das FG die Klage ab.

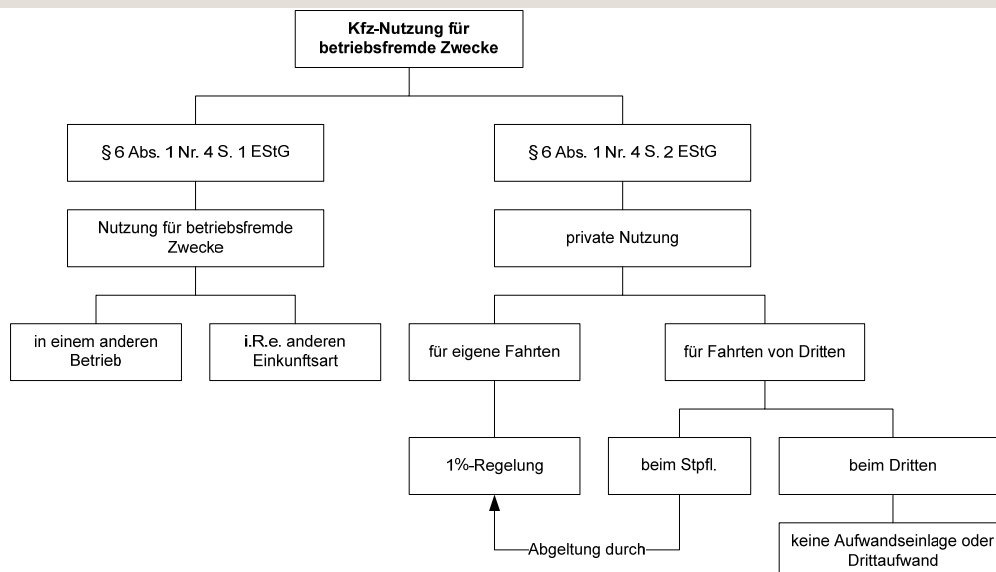
Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW

Entscheidung und Begründung

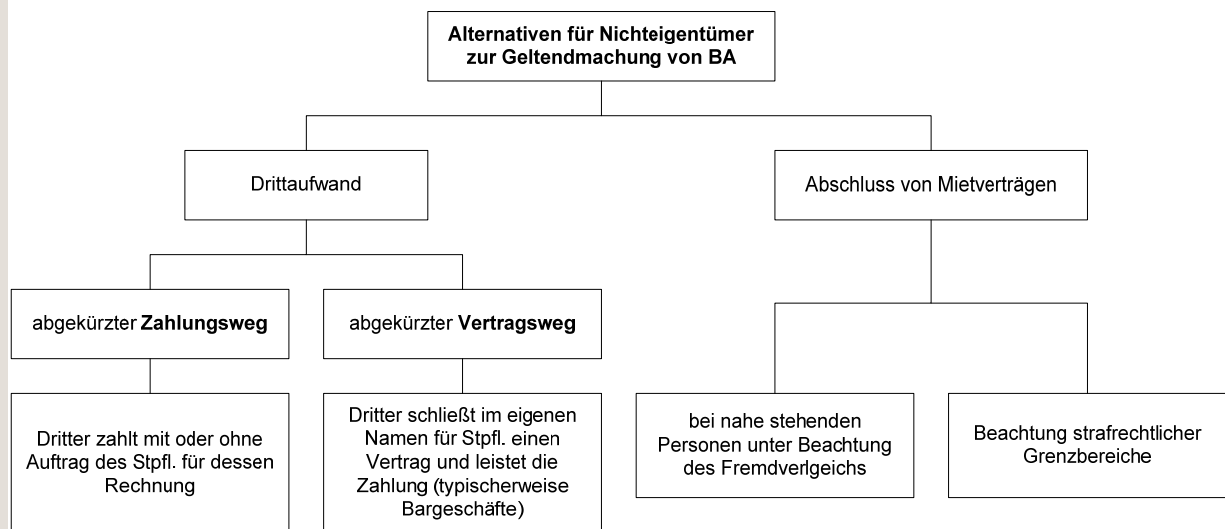
- ◆ Auch die Voraussetzungen für die Zurechnung unter dem Gesichtspunkt des abgekürzten Vertragswegs sind nicht erfüllt. In derartigen Fällen schließt ein Dritter im eigenen Namen für den Stpfl. einen Vertrag und leistet selbst die geschuldeten Zahlungen, um damit eine Zuwendung an den Stpfl. zu bewirken.
- ◆ Es kommt auch nicht zu einer doppelten oder widersprüchlichen Besteuerung, denn die Nutzung des PKW durch die Ehefrau ist mit der 1%-Regelung abgegolten.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Einzelunternehmen ohne eigenen PKW. Für betriebliche Fahrten nutzt sie den PKW des Ehemannes, der zu diesem Luftfrü gehört.
Ehemann	Ansatz der 1%-Regelung für private Kfz-Nutzung
Ehefrau	Ansatz von 0,30 EUR/km als BA für die betriebliche Nutzung des PKW
FA	Gewinnerhöhung beim Ehemann für die Entnahme infolge der PKW-Nutzung durch die Ehefrau; Gewinnerhöhung bei Gewinnermittlung der Ehefrau, weil unbeachtlicher Drittaufwand
Einspruchs-begründung	Es handelt sich um einen abgekürzten Zahlungs- oder Vertragsweg
FG	Trotz Vorlage einer Vereinbarung, dass Ehemann die Aufwendungen als Gegenleistung für den Haushalt und Versorgung der Familie getragen hat, weist das FG die Klage ab.

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW



Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 8

25

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden PKW

Gesamtergebnis auf beiden Besteuerungsebenen

- ◆ **Eigentümer-Ehegatte:** Die private Nutzung durch die Ehefrau ist durch die 1%-Regelung abgegolten. Keine zusätzliche Nutzungsentnahme.
- ◆ **Nichteigentümer-Ehegatte:** In Ermangelung eigenen Aufwands kann keine Aufwandseinlage gewinnmindernd angesetzt werden.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 9

26

AktStR 1/2015 – Thema 02

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

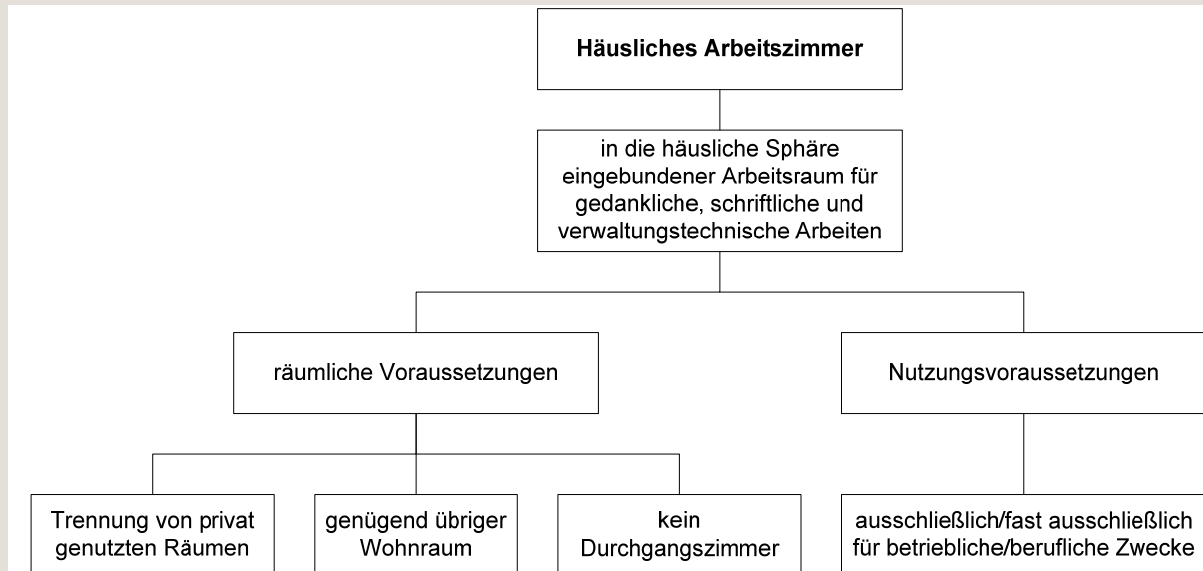
27

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen



28

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 14

29

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

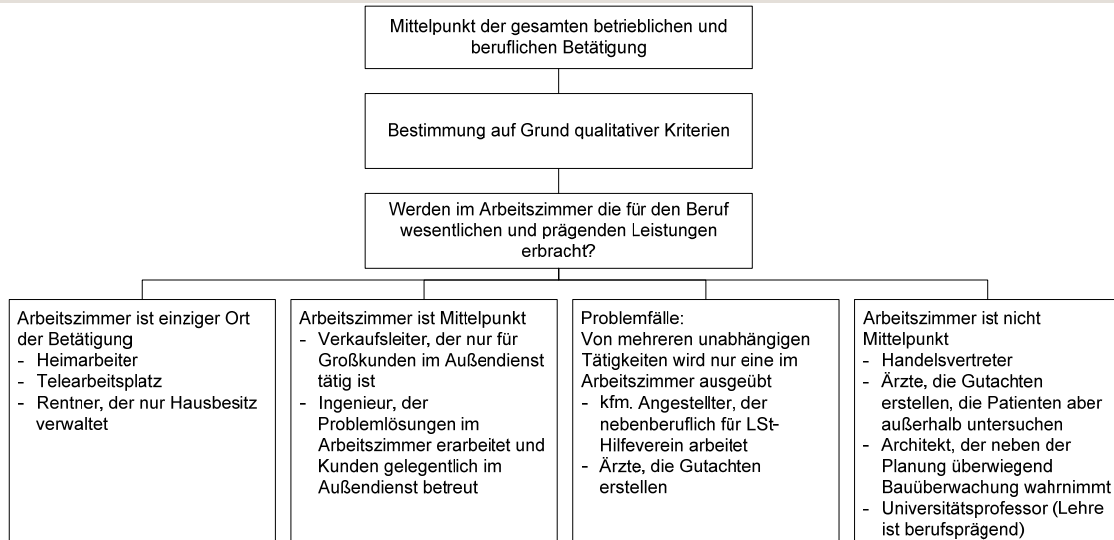
Vorlagebeschluss des IX. Senats v. 21.11.2013 an den GrS

Hat die Abkehr vom Aufteilungs- und Abzugsverbot (GrS 1/00) auch Konsequenzen für die Aufteilung von Aufwendungen für ein teils beruflich, teils privat genutztes häusliches Arbeitszimmers?

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 14

30

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 15

31

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

Vom BFH zu entscheidende Fragen

1. *Stellt das häusliche Arbeitszimmer bei einem Pensionär, der in seinem Arbeitszimmer einer selbstständigen Gutachtertätigkeit nachgeht, den Mittelpunkt der betrieblichen/beruflichen Betätigung dar?*
2. *Welche Räumlichkeiten sind in die Gesamtfläche einzubeziehen?*

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 15

32

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

BFH-Urteil vom 11.11.2014 – VIII R 3/12**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Kl.	Ab 1.7.2007 Pensionär mit Versorgungsbezügen (27.190 EUR), negativen Einkünften aus VuV (- 1.517 EUR) und geringen Einnahmen aus Kapitalvermögen			
Gutachter-tätigkeit	Daneben bezog der Kl. folgende Einkünfte aus selbständiger Arbeit			
		2007	2008	2009
	Einnahmen	700 EUR	17.333 EUR	51.478 EUR
	Ausgaben	<u>6.032 EUR</u>	<u>6.501 EUR</u>	<u>16.218 EUR</u>
	Einkünfte	- 5.332 EUR	10.832 EUR	35.260 EUR

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 18

33

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

BFH-Urteil vom 11.11.2014 – VIII R 3/12

BA	Für die Gutachtertätigkeit nutzt er ein Arbeitszimmer im Keller (26,9 qm), dessen (anteilige) Kosten er wie folgt ermittelt:			
	EFH-EG	Wintergarten	Arbeitszimmer im Keller	Gesamt
	108,97	27,00	26,90 (16,51 %)	162,87
	Anteilige BA rd. 5.000 EUR (16,51 %) der auf die Gesamtfläche entfallenden Aufwendungen			
FA	Abzug i.H.v. 1.250 EUR, weil Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung			
FG	Anteilige BA nur i.H.v. 10,98 % der Gesamtaufwendungen, weil gesamte Kellerfläche in die Wohnfläche einbezogen			

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 18

34

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der im Keller für die Gutachtertätigkeit des Kl. genutzte Raum ist ein häusliches Arbeitszimmer, weil er ausreichend in die häusliche Sphäre eingebunden ist.
- ◆ Das Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Kl. Bei der Gesamtbetrachtung sind nicht nur die Einkunftsarten zu berücksichtigen, denen eine Tätigkeit zu Grunde liegt, sondern auch solche, bei denen eine „Nutzenziehung“ im Vordergrund steht.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form				
Kl.	Ab 1.7.2007 Pensionär mit Versorgungsbezügen (27.190 EUR), negativen Einkünften aus VuV (- 1.517 EUR) und geringen Einnahmen aus Kapitalvermögen			
Gutachtertätigkeit	Daneben bezog der Kl. folgende Einkünfte aus selbständiger Arbeit			
		2007	2008	2009
	Einnahmen	700 EUR	17.333 EUR	51.478 EUR
	Abgaben Ausgaben Einkünfte	6.032 EUR - 5.332 EUR	6.501 EUR 10.832 EUR	16.218 EUR 35.260 EUR
BA	Für die Gutachtertätigkeit nutzt er ein Arbeitszimmer im Keller (26,9 qm), dessen (anteilige) Kosten er wie folgt ermittelt:			
	EFH-EG	Wintergarten	Arbeitszimmer im Keller	Gesamt
	108,97	27,00	26,90 (16,51 %)	162,87
	Anteilige BA rd. 5.000 EUR (16,51 %) der auf die Gesamfläche entfallenden Aufwendungen			
FA	Abzug i.H.v. 1.250 EUR, weil Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung			
FG	Anteilige BA nur i.H.v. 10,98 % der Gesamtaufwendungen, weil gesamte Kellerfläche in die Wohnfläche einbezogen			

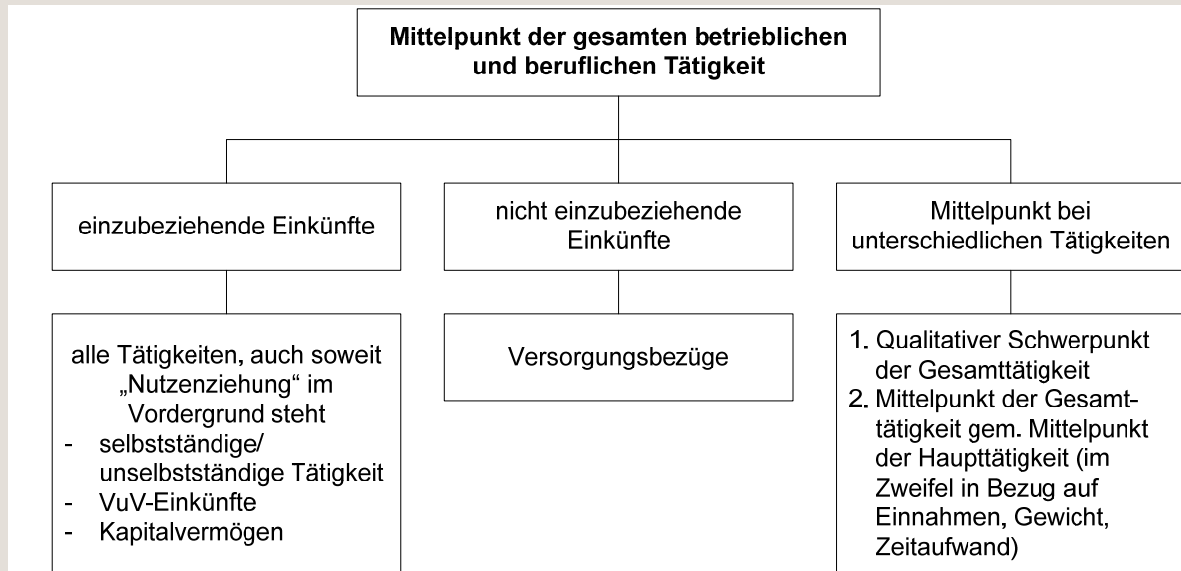
Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Alters-Einkünfte sind in die Gesamtbetrachtung nicht einzubeziehen.
- ◆ Bei der Bestimmung des Anteils der auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten ist die Größe des Arbeitszimmers (26,9 m²) zur Wohnfläche des EG (135,9 m²) zzgl. des im Keller belegenen Arbeitszimmers ins Verhältnis zu setzen. Die übrigen Kellerräume sind nicht einzubeziehen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form				
Kl.	Ab 1.7.2007 Pensionär mit Versorgungsbezügen (27.190 EUR), negativen Einkünften aus VuV (- 1.517 EUR) und geringen Einnahmen aus Kapitalvermögen			
Gutachtertätigkeit	Daneben bezog der Kl. folgende Einkünfte aus selbständiger Arbeit			
		2007	2008	2009
	Einnahmen	700 EUR	17.333 EUR	51.478 EUR
	Abgaben Ausgaben Einkünfte	6.032 EUR - 5.332 EUR	6.501 EUR 10.832 EUR	16.218 EUR 35.260 EUR
BA	Für die Gutachtertätigkeit nutzt er ein Arbeitszimmer im Keller (26,9 qm), dessen (anteilige) Kosten er wie folgt ermittelt:			
	EFH-EG	Wintergarten	Arbeitszimmer im Keller	Gesamt
	108,97	27,00	26,90 (16,51 %)	162,87
	Anteilige BA rd. 5.000 EUR (16,51 %) der auf die Gesamfläche entfallenden Aufwendungen			
FA	Abzug i.H.v. 1.250 EUR, weil Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung			
FG	Anteilige BA nur i.H.v. 10,98 % der Gesamtaufwendungen, weil gesamte Kellerfläche in die Wohnfläche einbezogen			

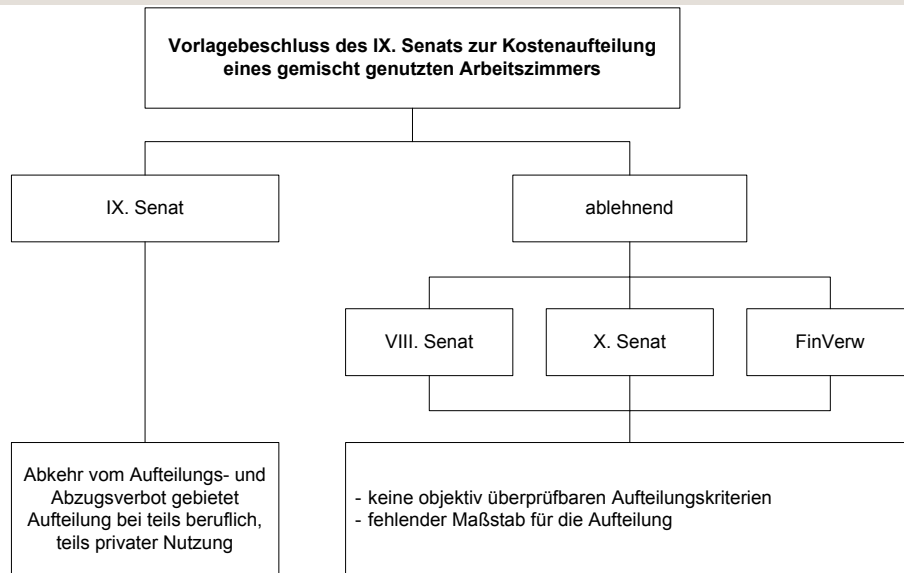
Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen



Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen

Flächenermittlung	im Streitfall	
Wohnfläche inkl. Arbeitszimmer (keine Zubehör-, Kellerräume)	135,97 qm	83,49 %
Kellerräume, die den Standard eines Wohnraums haben, z.B. Wintergarten (Fenster, Wand- und Bodenbelag, Heizung, Möblierung)	26,90 qm	16,51 %
	162,87 qm	100,00 %

Häusliches Arbeitszimmer bei Ruhestandsbezügen



AktStR 1/2015 – Thema 03

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

Zufluss von Vermögensvorteilen bei beherrschenden Gesellschaftern

BFH

Zuflussfiktion gilt nur, wenn sich die geschuldeten Beträge bei der Einkommensermittlung der KapG ausgewirkt haben

BMF zur Zuflussfiktion

*„Dem **beherrschenden Gesellschafter fließt eine eindeutige und unbestrittene Forderung** gegen „seine Kapitalgesellschaft“ **bereits mit deren Fälligkeit zu**. Ob sich der Vorgang in der Bilanz der KapG tatsächlich gewinnmindernd ausgewirkt hat, etwa durch die Bildung einer Verbindlichkeit, ist für die Anwendung dieser sog. Zuflussfiktion unerheblich, sofern eine solche Verbindlichkeit nach diesen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung hätte gebildet werden müssen.“*

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

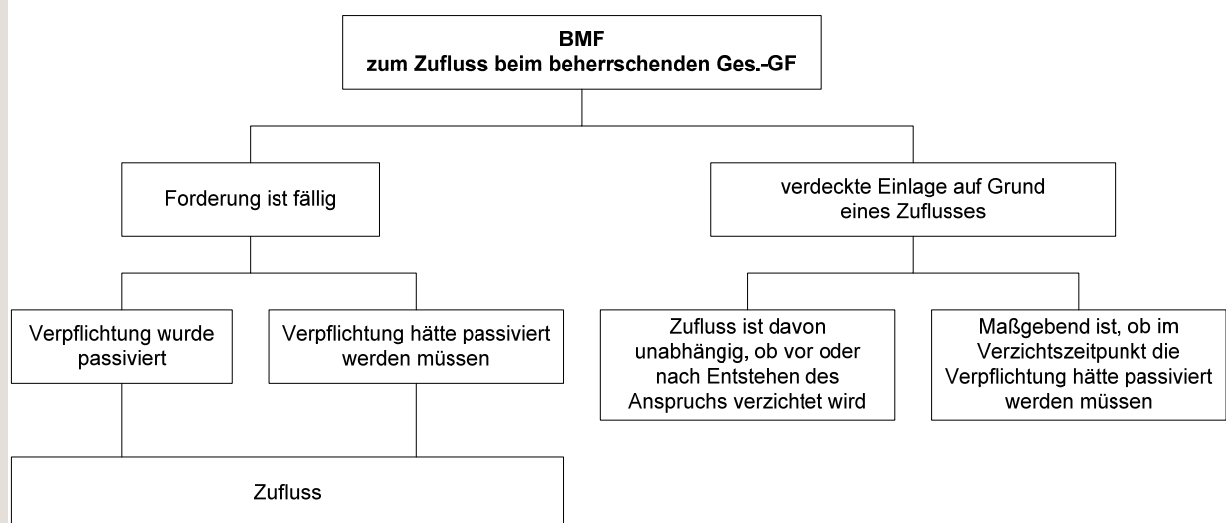
BMF zum Zufluss durch verdeckte Einlagen

*„Für den **Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer durch eine verdeckte Einlage** in die Kapitalgesellschaft kommt es darauf an, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer vor oder nach Entstehen seines Anspruchs darauf verzichtet hat (H 40 KStH 2008). Maßgeblich dafür ist, inwieweit Passivposten in eine Bilanz der Gesellschaft hätten eingestellt werden müssen, die zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre. Auf die tatsächliche Buchung in der Bilanz der Gesellschaft kommt es für die Frage des Zuflusses aufgrund einer verdeckten Einlage nicht an.“*

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 26

43

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 27

44

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

BFH-Urteil vom 21.12.2014 – VIII R 2/12

Sachverhalt in zusammengefasster Form

B-GmbH		A-GmbH	
A-GmbH	97,5 %	Beteiligung	Kl.
Sohn F	2,5 %	B-GmbH	97,5 %
			Kl.
			Sohn F
			Tochter S
			81 %
			13 %
			6 %
27.9.2004:	Beschluss über Vorabausschüttung für 2004 über 5 Mio. EUR zum 21.1.2005	5.11.2004:	Beschluss über Vorabausschüttung für 2004 über 4,14 Mio. EUR zum 21.1.2005
21.1.2005:	Ausschüttung unter Einbehalt der KapEst	21.1.2005	Ausschüttung unter Einbehalt der KapEst

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

Kl.	Der Kl. erfasst die Gewinnausschüttung der A-GmbH in seiner ESt-Erklärung in 2005.
FA	Nach einer Ap erfasst das FA die Vorabausschüttung in 2004.
Klagebegründung	Die A-GmbH war in 2004 mangels Liquidität gar nicht in der Lage, die beschlossene Vorabgewinnausschüttung vorzunehmen. Dies war ihr erst durch die Gewinnausschüttung der B-GmbH in 2005 möglich.
FG	Klageabweisung

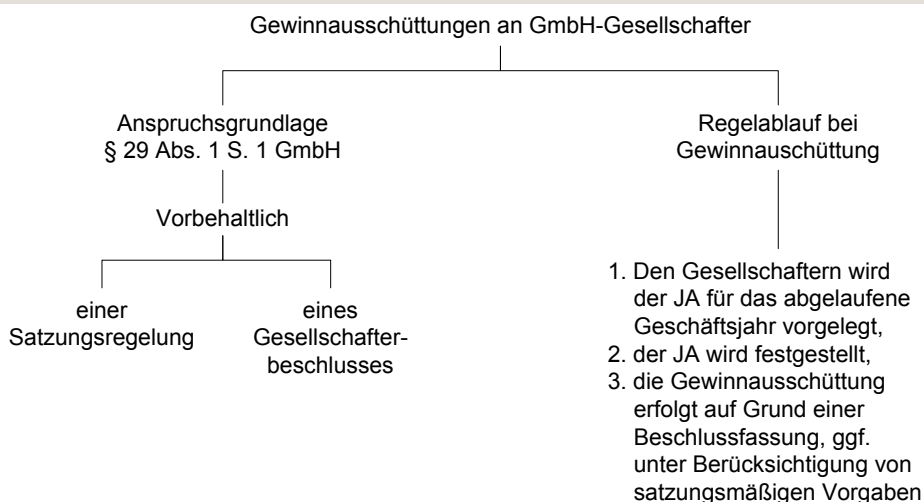
Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Zahlungsanspruch des Kl. war der Höhe nach eindeutig und unbestritten.
- ◆ Der Anspruch war auch fällig, denn er entsteht mit Beschluss der Gesellschafterversammlung. In der Satzung der GmbH gab es keine anderslautenden Regelungen über eine spätere Fälligkeit.
- ◆ Der Anspruch richtete sich auch gegen eine zahlungsfähige Gesellschaft. Zwar hatte die A-GmbH nicht die erforderliche Liquidität, den Ausschüttungsanspruch des Kl. zu bedienen. Als beherrschende Gesellschafterin der B-GmbH hatte sie ihrerseits aber Anspruch auf die am 27.9.2004 beschlossene Vorabausschüttung von ca. 5 Mio. EUR für das Geschäftsjahr 2004 und konnte diese veranlassen.

Kl.	Der Kl. erfasst die Gewinnausschüttung der A-GmbH in seiner ESt-Erklärung in 2005.
FA	Nach einer Ap erfasst das FA die Vorabausschüttung in 2004.
Klagebegründung	Die A-GmbH war in 2004 mangels Liquidität gar nicht in der Lage, die beschlossene Vorabgewinnausschüttung vorzunehmen. Dies war ihr erst durch die Gewinnausschüttung der B-GmbH in 2005 möglich.
FG	Klageabweisung

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter



Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

Besonderheiten des Streitfalls

Beherrschung durch A-GmbH

B-GmbH

A-GmbH 97,5 %

Beschluss am 27.9.2004
Fälligkeit am 21.1.2005

5 Mio. DM
an A-GmbH

Beherrschung durch Kl.

A-GmbH

Kl. 81 %

Beschluss am 5.11.2004
Fälligkeit am 21.1.2005

4,14 Mio. DM
an Kl.

Zuflusszeitpunkt bei Vorabgewinnausschüttungen an beherrschenden Gesellschafter

Festlegung des Fälligkeitpunktes im
Gewinnausschüttungsbeschluss

Abführung der KapESt

Tag der
Beschlussfassung

an dem Tag, der
im Beschluss als
Tag der
Auszahlung
bestimmt ist

Ertragsteuerlicher Zufluss

im Ausschüttungs-
beschluss
festgelegter Tag

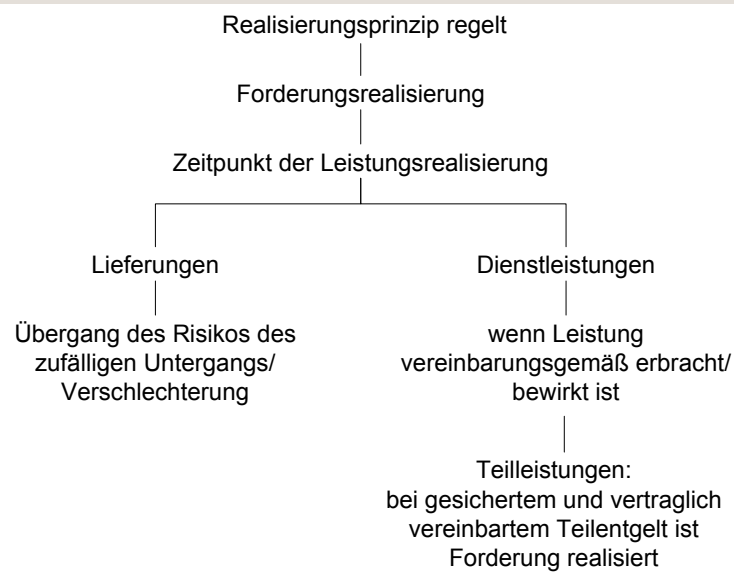
bei **beherrschenden
Gesellschaftern:**
mit Beschluss der
Gesellschafter-
versammlung, wenn
Gesellschaft liquide
ist und dem keine
Satzungsregelung
entgegensteht

AktStR 1/2015 – Thema 04

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

51

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI



52

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Verstößt die Aktivierung von noch nicht fertig gestellten bzw. noch nicht abgerechneten Projekten einer Ingenieurgesellschaft gegen das Realisationsprinzip und das Verbot der Ausschüttung nicht realisierter Gewinne?

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 36

53

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

BFH-Urteil v. 14.5.2014 – VIII R 25/11, BStBl II 2014, 968

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Ingenieurbüro für Bautechnik und Gewinnermittlung durch BV-Vergleich
31.12.2000	Aktivierung von „unfertigen Leistungen“ i.H.v. 8.481 Mio. DM und „erhaltenen Anzahlungen i.H.v. 11.041 Mio. DM
FA	Nach einer Ap vertritt das FA die Auffassung, dass die unfertigen Leistungen wirtschaftlich erfüllt und insoweit Honorarforderungen i.H.d. erhaltenen Anzahlungen auszuweisen sind. Für Restarbeiten wird eine Rückstellung i.H.d. Differenz zwischen den Honorarforderungen und den erhaltenen Anzahlungen angesetzt.
FG	Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage hatte teilweise Erfolg, weil das FG einzelne Forderungen aus Planungsleistungen, die von den Auftraggebern noch nicht abgenommen waren, nicht als realisiert angesehen hat.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 38

54

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Entscheidung und Begründung

- ◆ Eine Dienst- oder Werkleistung ist „wirtschaftlich erfüllt“, wenn sie – abgesehen von unwesentlichen Nebenleistungen – erbracht worden ist. Bei als Werkverträgen einzuordnenden Ingenieurleistungen bedarf es grds. der Übergabe und der Abnahme des Werks durch den Besteller, um die handels- und steuerrechtliche Gewinnrealisierung herbeizuführen.
- ◆ Dies gilt uneingeschränkt jedoch nur dann, wenn die Wirkungen der Abnahme für das Entstehen des Entgeltanspruchs nicht durch Sonderregelungen, wie etwa eine Gebührenordnung, modifiziert werden.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Ingenieurbüro für Bautechnik und Gewinnermittlung durch BV-Vergleich
31.12.2000	Aktivierung von „unfertigen Leistungen“ i.H.v. 8.481 Mio. DM und „erhaltenen Anzahlungen“ i.H.v. 11.041 Mio. DM
FA	Nach einer Ap vertritt das FA die Auffassung, dass die unfertigen Leistungen wirtschaftlich erfüllt und insoweit Honorarforderungen i.H.d. erhaltenen Anzahlungen auszuweisen sind. Für Restarbeiten wird eine Rückstellung i.H.d. Differenz zwischen den Honorarforderungen und den erhaltenen Anzahlungen angesetzt.
FG	Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage hatte teilweise Erfolg, weil das FG einzelne Forderungen aus Planungsleistungen, die von den Auftraggebern noch nicht abgenommen waren, nicht als realisiert angesehen hat.

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Entscheidung und Begründung

- ◆ Bei nach der HOAI erbrachten Planungsleistungen hat der Werkunternehmer in angemessenen zeitlichen Abständen für bereits nachgewiesene Leistungen einen Anspruch auf Abschlagszahlungen, wenn er die (Teil-)Leistung abnahmefähig erbracht und eine prüfbare Rechnung vorgelegt hat.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Ingenieurbüro für Bautechnik und Gewinnermittlung durch BV-Vergleich
31.12.2000	Aktivierung von „unfertigen Leistungen“ i.H.v. 8.481 Mio. DM und „erhaltenen Anzahlungen“ i.H.v. 11.041 Mio. DM
FA	Nach einer Ap vertritt das FA die Auffassung, dass die unfertigen Leistungen wirtschaftlich erfüllt und insoweit Honorarforderungen i.H.d. erhaltenen Anzahlungen auszuweisen sind. Für Restarbeiten wird eine Rückstellung i.H.d. Differenz zwischen den Honorarforderungen und den erhaltenen Anzahlungen angesetzt.
FG	Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage hatte teilweise Erfolg, weil das FG einzelne Forderungen aus Planungsleistungen, die von den Auftraggebern noch nicht abgenommen waren, nicht als realisiert angesehen hat.

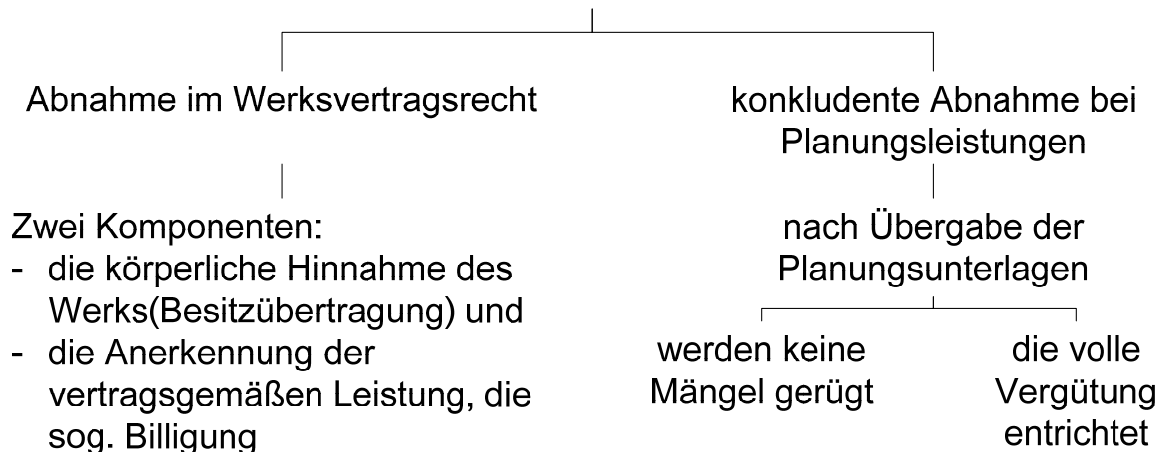
Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Abschlagszahlungen nach § 8 Abs. 2 HOAI

- ◆ Der Auftragnehmer hat für bereits nachgewiesene Leistungen einen Anspruch auf Abschlagszahlungen.
- ◆ Dies setzt weder voraus, dass eine Teilabnahme vereinbart worden ist noch, dass eine solche tatsächlich erfolgt ist.
- ◆ Erforderlich ist lediglich, dass der Auftragnehmer die (Teil-)Leistung abnahmefähig erbracht und eine prüfbare Rechnung wie bei der Schlussrechnung vorgelegt hat.

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Abnahmehandlungen bei Planungsleistungen



Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Berücksichtigung von Gewährleistungen

Beispiel

Ein Ingenieurbüro hat zum 31.12.2014 für einen Auftraggeber folgende Planungsleistungen erbracht:

2.500 Std. á 50 EUR = 125.000 EUR

Für in Rechnung gestellte Teilarbeiten nach der HOAI wurden folgende Abschlagszahlungen erbracht:

2.300 Std. á 120 EUR = 276.000 EUR

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 41

59

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

Berücksichtigung von Gewährleistungen

Der Rspr. des BFH folgend ergibt sich folgende Gewinnerhöhung:

Forderungen

2.500 Std. á 120 EUR	300.000 EUR
abzgl. erhaltene Anzahlungen	- 276.000 EUR
Restforderung	<u>24.000 EUR</u>

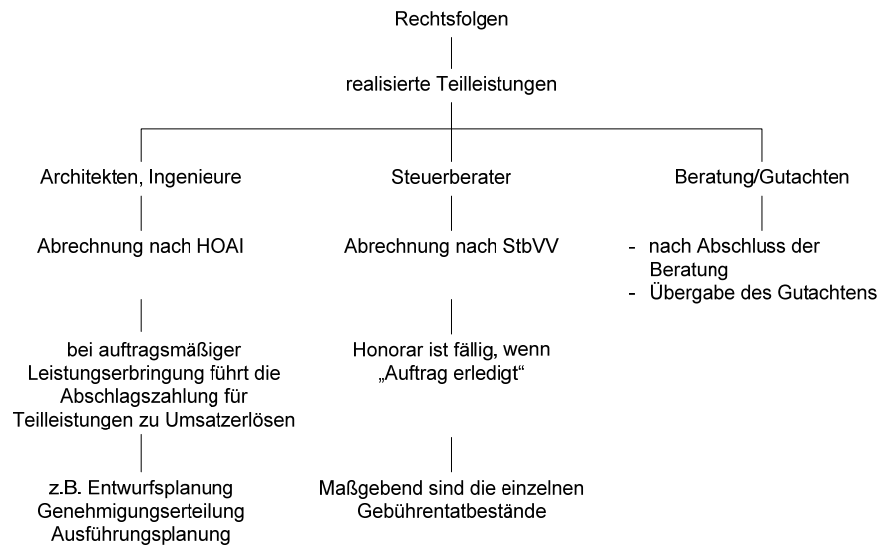
Gewinnerhöhung

Umsatzerlöse (netto)	300.000 EUR
Bestandsverminderung	- 125.000 EUR
Rückstellungszuführung	
Differenz Forderungen - Anzahlungen	- 24.000 EUR
	<u>151.000 EUR</u>

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 41

60

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI



AktStR 1/2015 – Thema 05

Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses

Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses

§ 249 HGB

„(1) Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. Ferner sind Rückstellungen zu bilden für

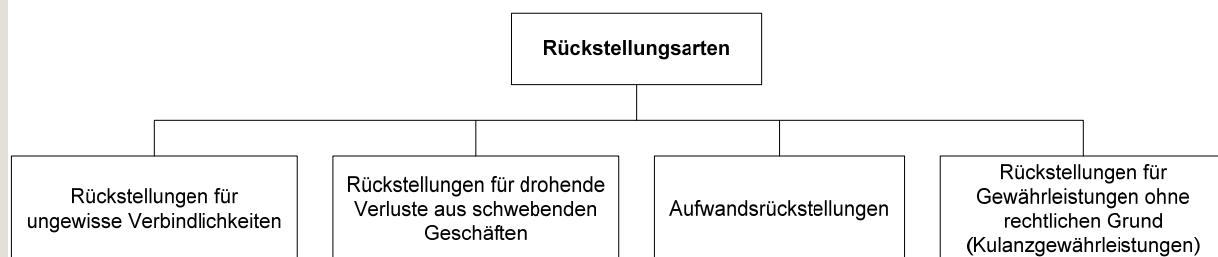
- 1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,*
- 2. Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.*

...“

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 45/46

63

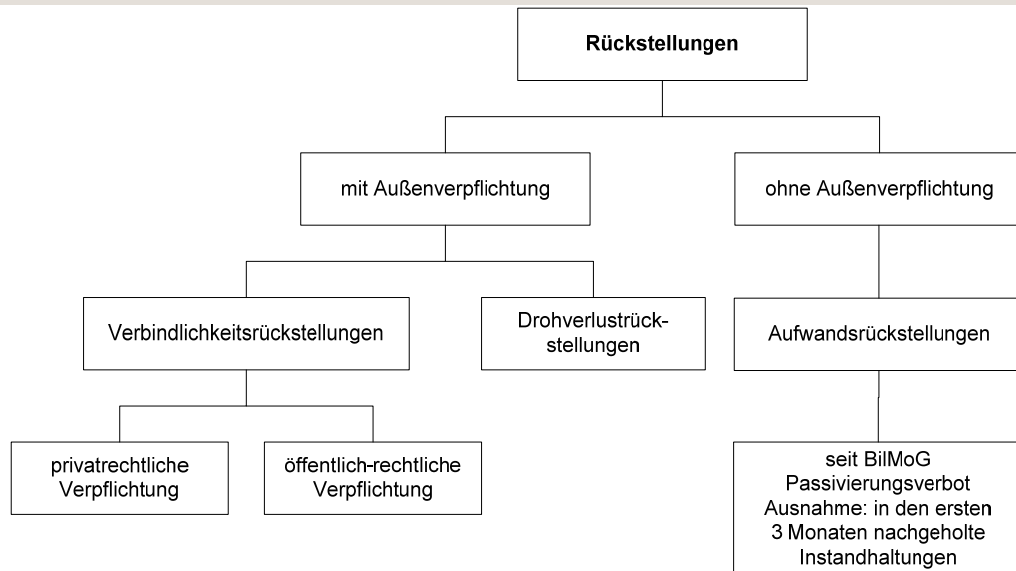
Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses



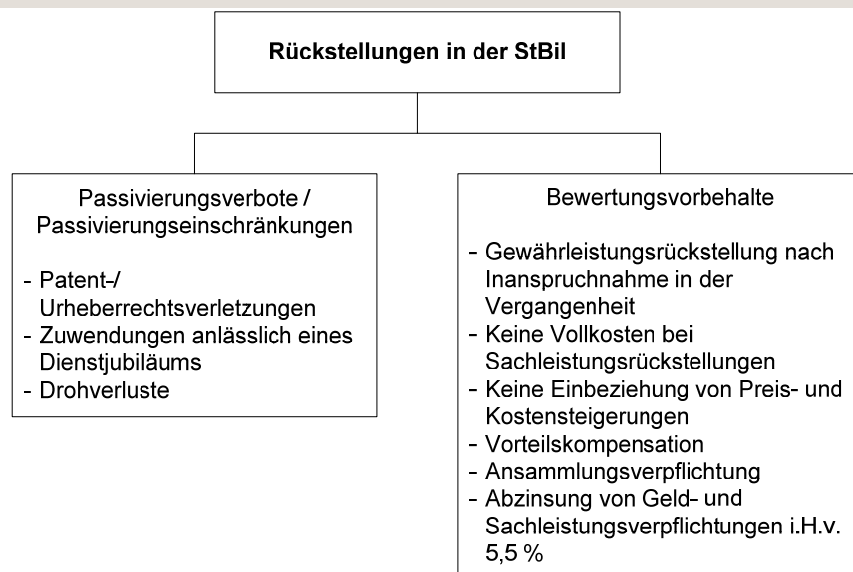
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 46

64

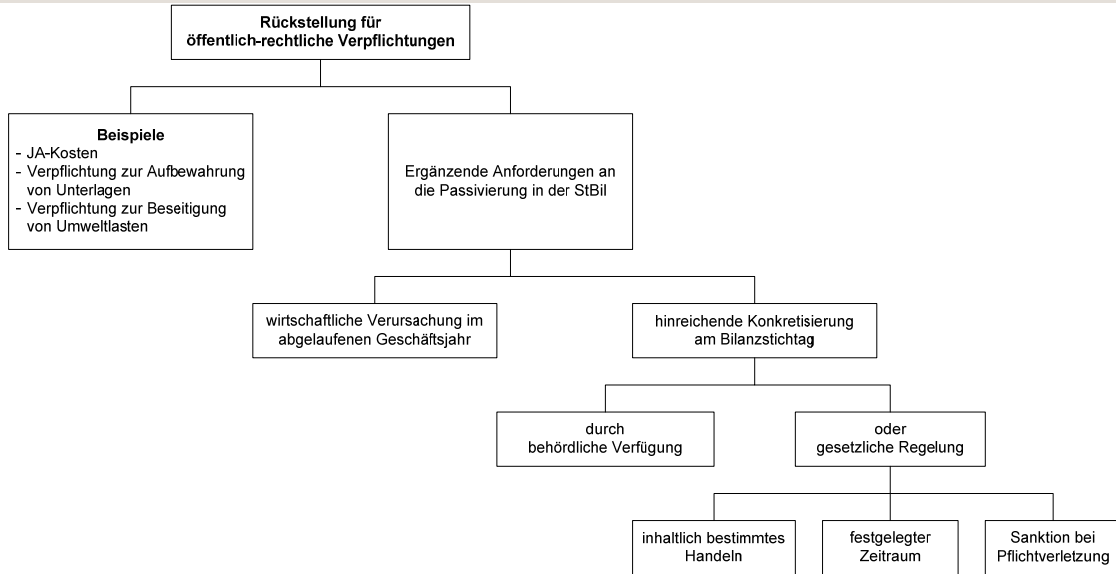
Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses



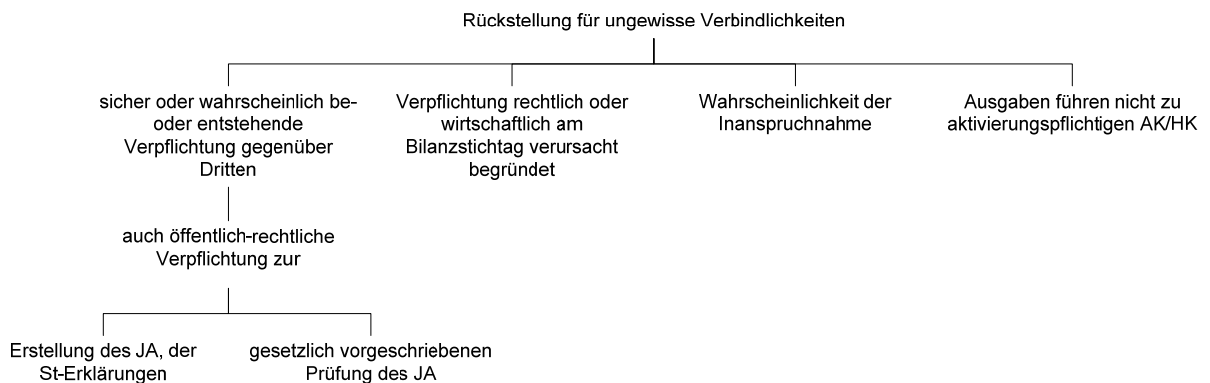
Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses



Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses



Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses



Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Kann in der StBil eine Rückstellung für Kosten der JA-Prüfung gebildet werden, wenn diese Prüfung (nur) nach dem Gesellschaftsvertrag vorgeschrieben ist?

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 52

69

Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses

BFH-Urteil vom 5.6.2014 – IV R 26/11, BStBI II 2014, 886

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	KG mit Gesellschaftsvertrag aus 1975
§ 8 Nr. 1 des Gesellschaftsvertrags	Verpflichtung zur Aufstellung des JA bis zum 15.5. des Folgejahres und Prüfung durch einen Angehörigen der wirtschafts- oder steuerberatenden Berufe
Rückstellungen für JA-Kosten	2001 = 20.000 DM 2002 = 9.000 EUR 2003 = 8.500 EUR 2004 = 7.000 EUR
FA	Erklärungsgemäße Veranlagung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung
Ap	Nichtanerkennung der Rückstellung für die freiwillige JA-Prüfung
FG	Klageabweisung, weil eine gesellschaftsvertragliche Verpflichtung zur Prüfung keine Außenverpflichtung

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 54

70

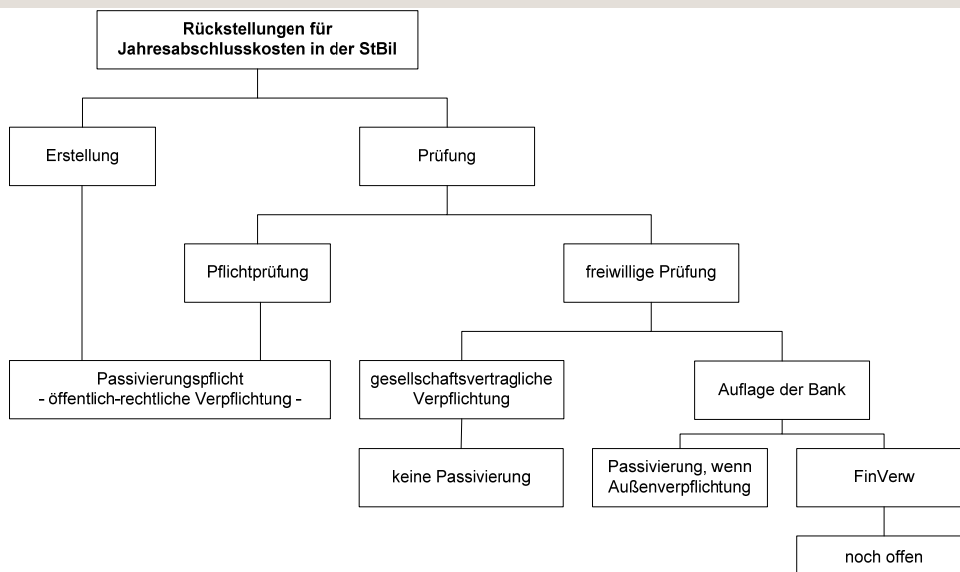
Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die im Gesellschaftsvertrag vorgesehene Verpflichtung zur Prüfung des JA beruht ausschließlich auf einer freiwilligen gesellschaftsinternen Vereinbarung.
- ◆ Die Pflicht zur Prüfung des JA ist eine Selbstverpflichtung, die ausschließlich dem einzelnen Gesellschafter dient.
- ◆ Die Durchführung kann nur innerhalb des Gesellschafterverbundes geltend gemacht und durchgesetzt werden. Insoweit besteht keine Außenverpflichtung i.S.d. § 249 HGB.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KGr:	KG mit Gesellschaftsvertrag aus 1975
§ 2 Nr. 1 des Gesellschaftsvertrags:	Verpflichtung zur Aufstellung des JA bis zum 15.5. des Folgejahres und Prüfung durch einen Angehörigen der wirtschafts- oder steuerberatenden Berufe
Rückstellungen für JA-Kosten:	2001 = 20.000 DM 2002 = 9.000 EUR 2003 = 8.500 EUR 2004 = 7.000 EUR
FA:	Erklärungsgemäße Veranlagung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung
Ap:	Nichtanerkennung der Rückstellung für die freiwillige JA-Prüfung
FG:	Klageabweisung, weil eine gesellschaftsvertragliche Verpflichtung zur Prüfung keine Außenverpflichtung

Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses



Keine Rückstellung für gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses

Ermittlung der Rückstellungshöhe

	Externe und interne Kosten für die Aufstellung des JA	
	Kosten für gesetzlich vorgeschriebene Prüfung durch den Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer	... Euro
+	Kosten für die Erstellung des Lageberichts im JA	... Euro
+	Kosten für die Veröffentlichung im Register oder / und Bundesanzeiger	... Euro
+	Kosten für die Erstellung der betrieblichen Steuererklärungen	... Euro
+	Interne Kosten (Buchführungsarbeiten, Lohnkosten der beteiligten Mitarbeiter, Gemeinkosten etc.)	... Euro
=	Rückstellung für JA-Kosten	... Euro

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 57

73

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 1/2015 – Thema 06

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

74

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

§ 32 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a und Abs. 4 S. 2 und 3 EStG

„(4) ¹Ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird berücksichtigt, wenn es

...

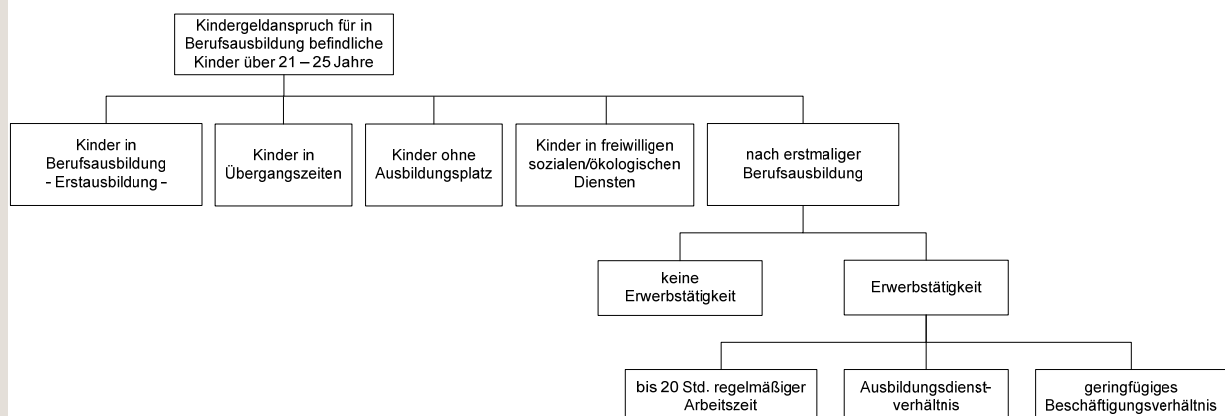
2. noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat und

a) für einen Beruf ausgebildet wird oder

...

²Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind in den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 nur berücksichtigt, wenn das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. ³Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinne der §§ 8 und 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch sind unschädlich.“

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums



Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Handelt es sich bei einem parallel zur Ausbildung betriebenen Bachelorstudium um eine Erstausbildung?

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 61

77

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

BFH-Urteil vom 3.7.2014 – III R 52/13, BFH/NV 2014, 1941

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

1.9.2008	Sohn S beginnt nach Abitur Bachelorstudium; planmäßiges Ende 29.2.2012
1.8.2008	Parallel dazu Beginn einer studienintegrierten praktischen Ausbildung zum Steuerfachangestellten
22.6.2011	Erfolgreiche Prüfung zum Steuerfachangestellten
ab 1.8.2011	Studienbegleitende Beschäftigung in einer StB-Kanzlei (über 20 Std./Woche)
März 2013	Erfolgreicher Abschluss des Bachelorstudiums im Studiengang Steuerrecht
Familienkasse	Aufhebung der Kindergeldfestsetzung ab 1.1.2012, weil das Studium eine Zweitausbildung ist und die maßgebliche Stundengrenze von 20 Std./Woche überschritten.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 62

78

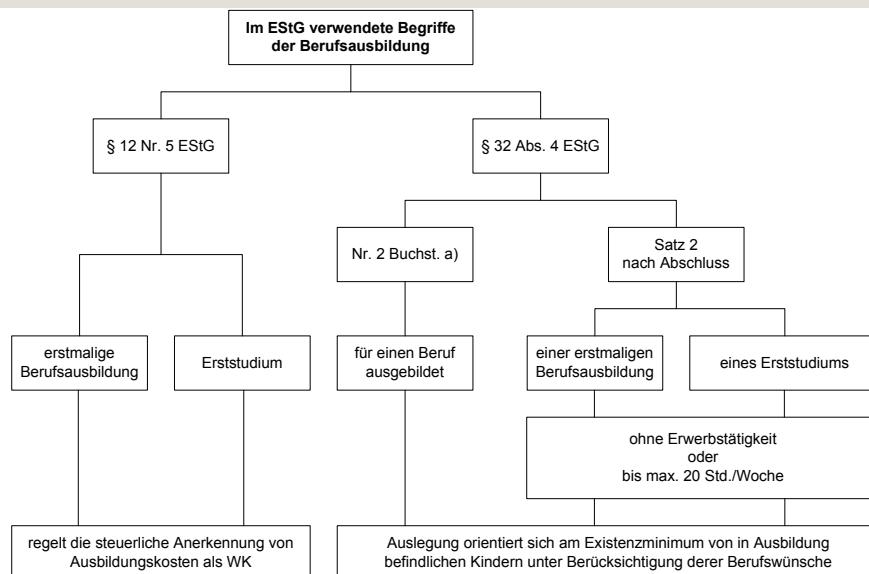
Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

Entscheidung und Begründung

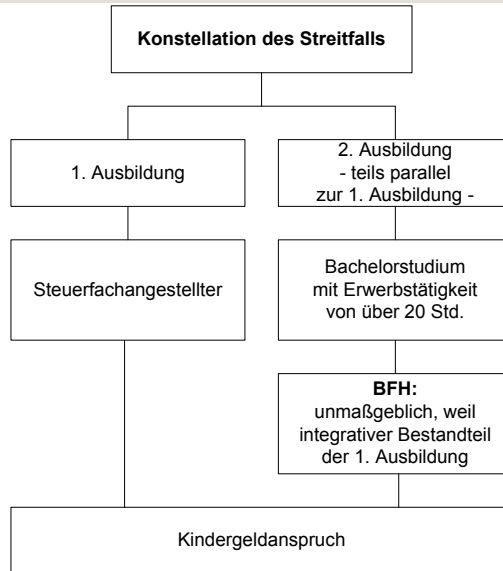
- ◆ Mehraktige Ausbildungsmaßnahmen sind dann als Teil einer einheitlichen Erstausbildung zu qualifizieren, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass das angestrebte Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann.
- ◆ Die Ausbildung zum Steuerfachangestellten ist ein integrativer Bestandteil einer mehraktigen Ausbildung, die das Hochschulstudium mit dem Abschluss zum Bachelor mitumfasst. Deshalb kommt es nicht darauf an, ob S im Streitzeitraum einer schädlichen Erwerbstätigkeit (über 20 Std./Woche) nachgegangen ist.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
19.2008	Sohn S beginnt nach Abitur Bachelorstudium; planmäßiges Ende 29.2.2012
18.2008	Parallel dazu Beginn einer studienintegrierten praktischen Ausbildung zum Steuerfachangestellten
22.6.2011	Erfolgreiche Prüfung zum Steuerfachangestellten
ab 1.8.2011	Studienbegleitende Beschäftigung in einer StB-Kanzlei (über 20 Std./Woche)
März 2013	Erfolgreicher Abschluss des Bachelorstudiums im Studiengang Steuerrecht
Familienkasse	Aufhebung der Kindergeldfestsetzung ab 1.1.2012, weil das Studium eine Zweitausbildung ist und die maßgebliche Stundenbegrenzung von 20 Std./Woche überschritten.

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums



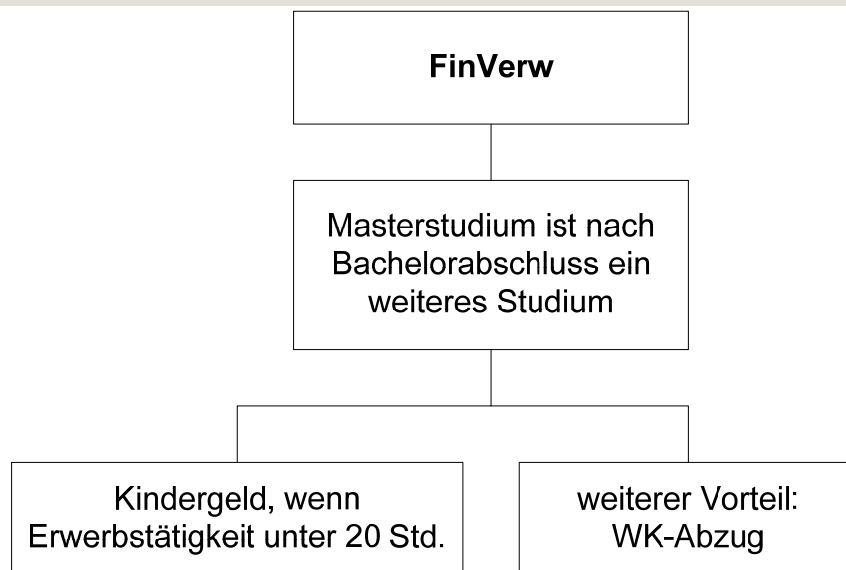
Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 66

81

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 67

82

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

Rechtslage ab 2015

Definition „Erstausbildung“

geordnete 12-monatige
vollzeitige Ausbildung mit
Abschlussprüfung

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 68 83

Kindergeldanspruch bis zum Abschluss eines dualen Studiums

**VI. Senat
Anrufung des BVerfG zum
WK-Abzug bei Erstausbildung**

VI. BFH-Senat
v. 17.7.2014

Kosten der
Erstausbildung
= WK

BeitrRLUmsG
v. 7.12.2011

rückwirkendes Abzugsverbot
(ab 2004) für WK bei
Erstausbildung

Vorlagebeschluss
v. 17.7.2014

Abzugsverbot ist Verstoß
gegen Art. 3 GG

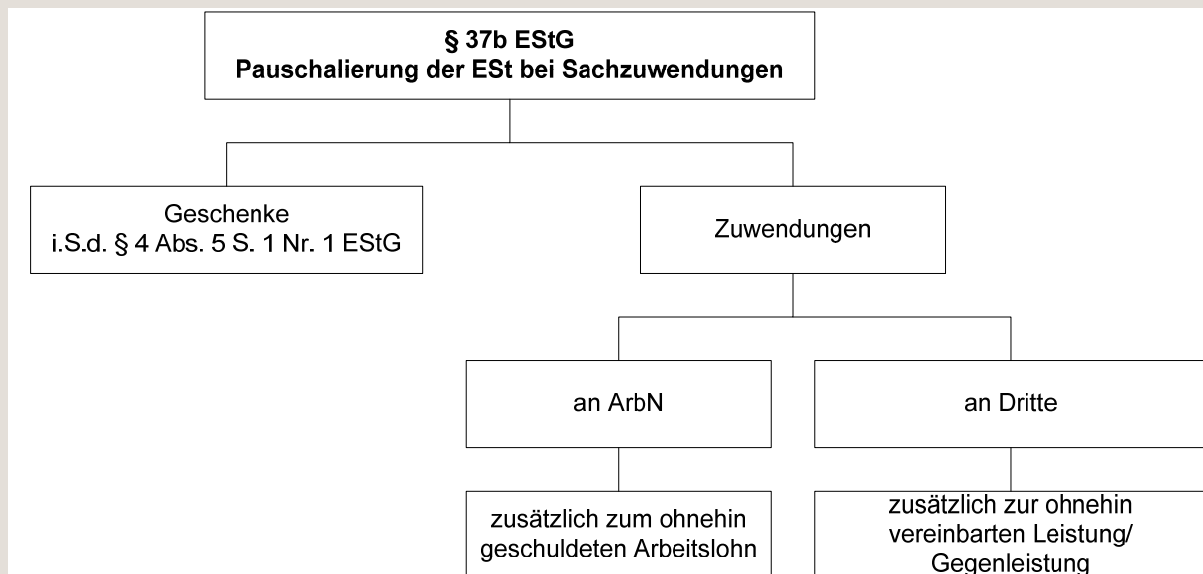
Kosten der Erstausbildung
sind durch spätere
Einnahmeerzielung
veranlasst

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 70 84

AktStR 1/2015 – Thema 07

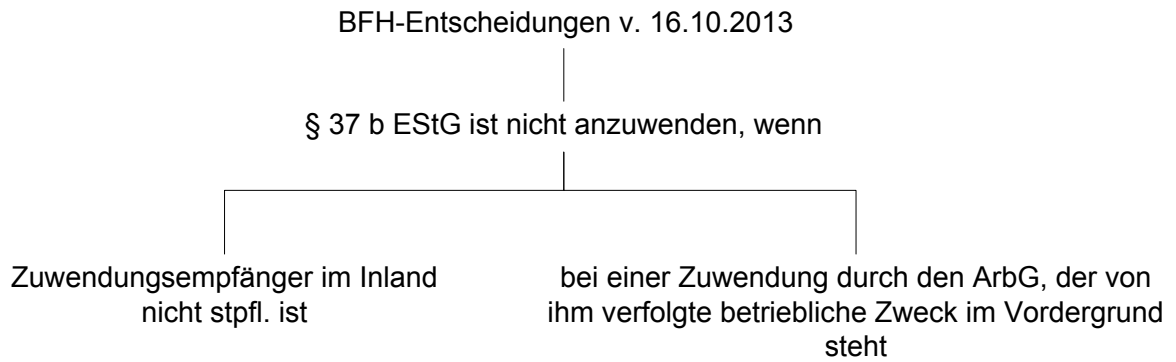
Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

85



86

Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

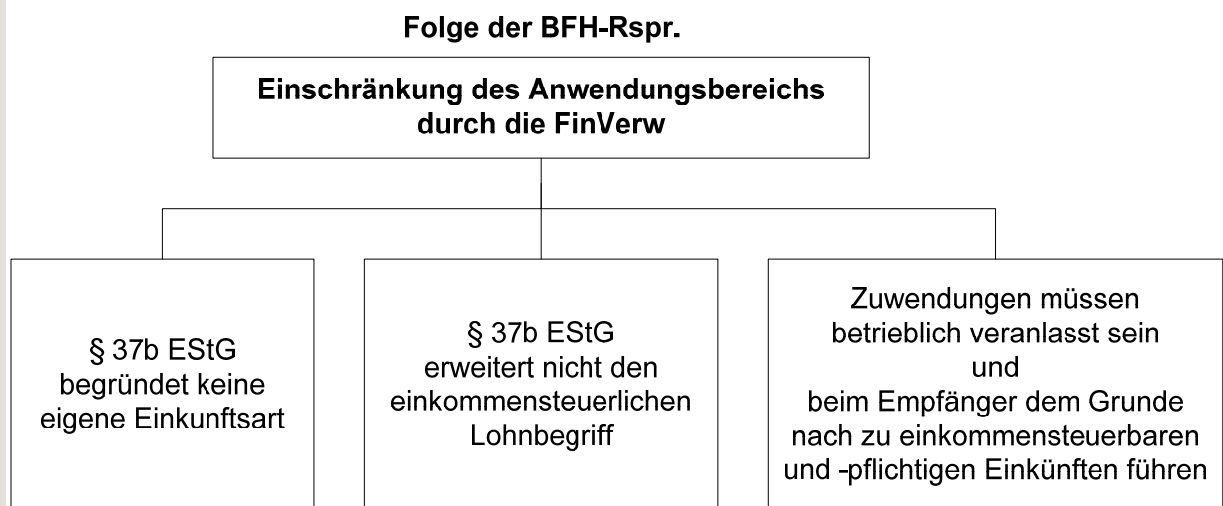


Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 73

87

Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

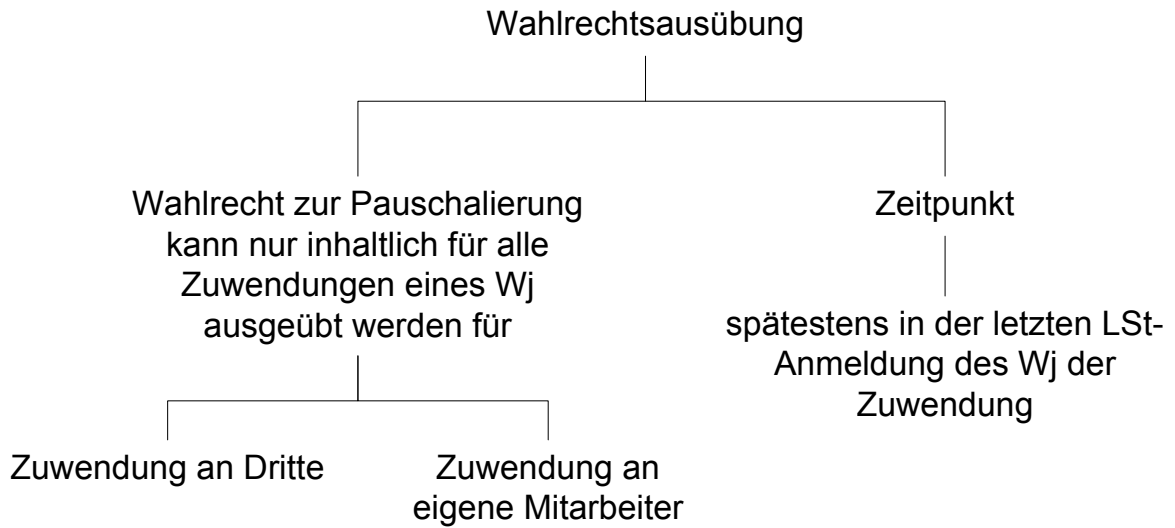
Neufassung der BMF-Schreibens zur Pauschalierung der Einkommensteuer im Entwurf



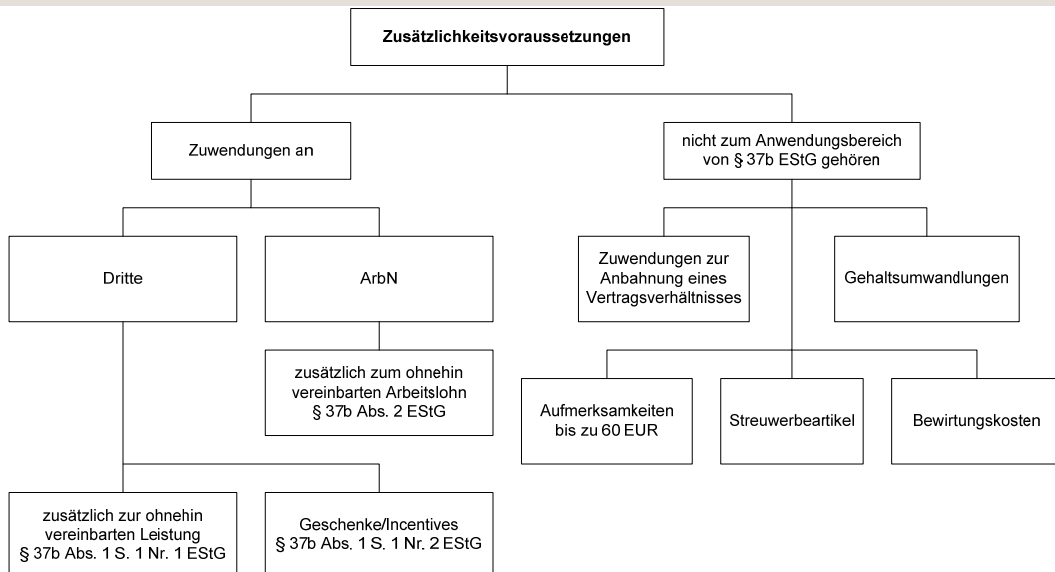
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 73

88

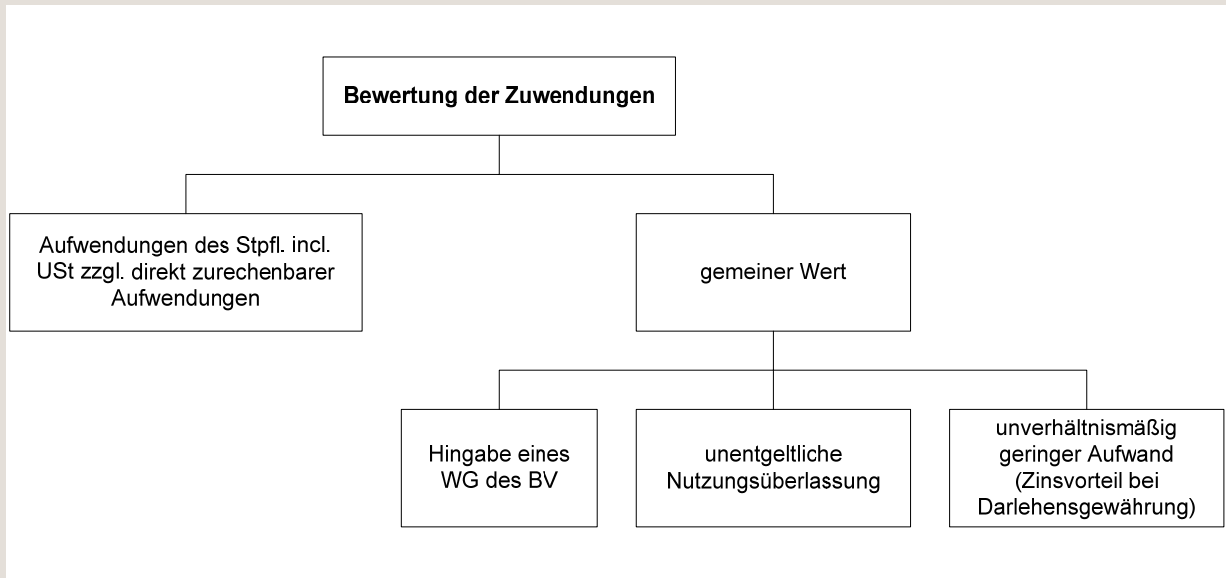
Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



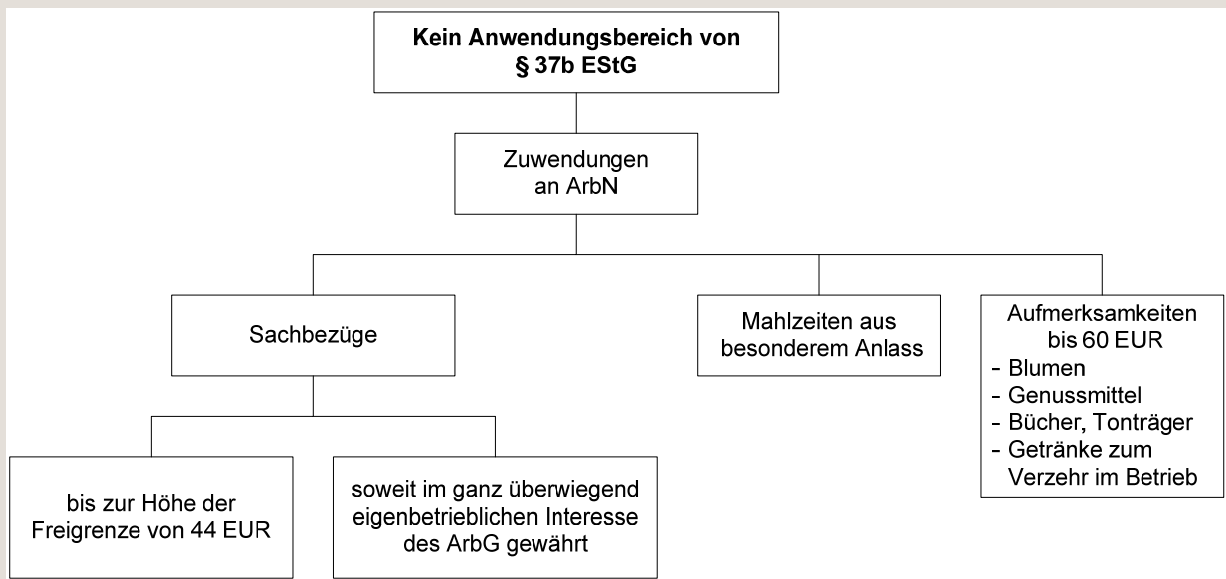
Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 78

91

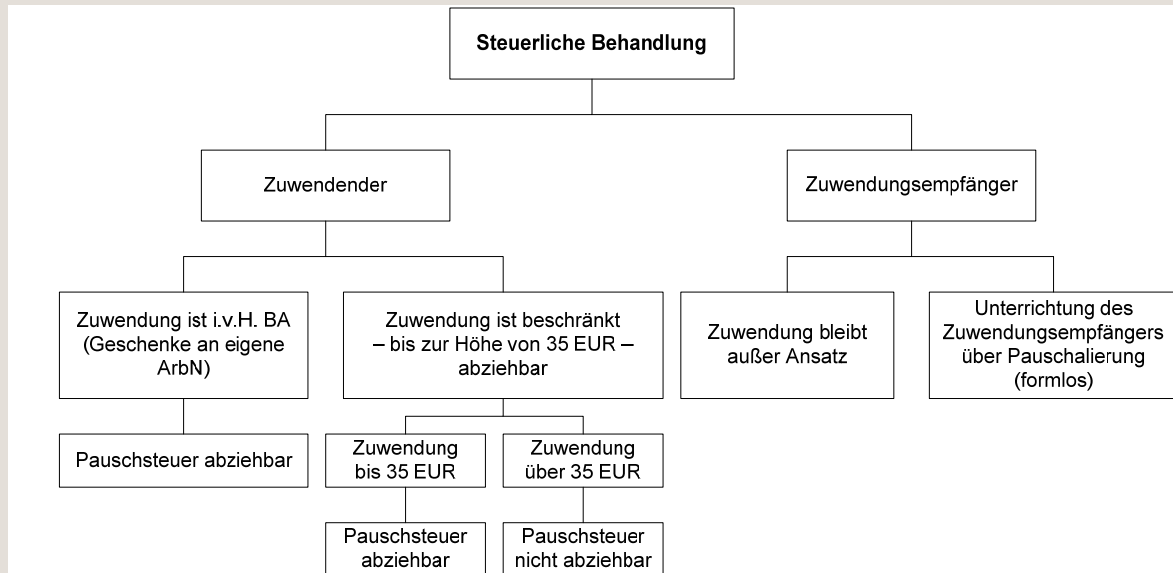
Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



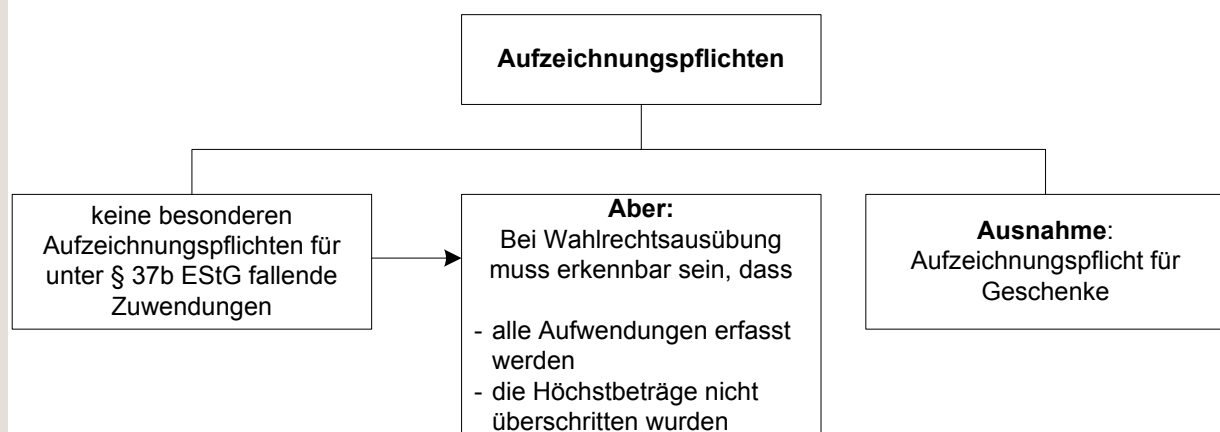
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 79

92

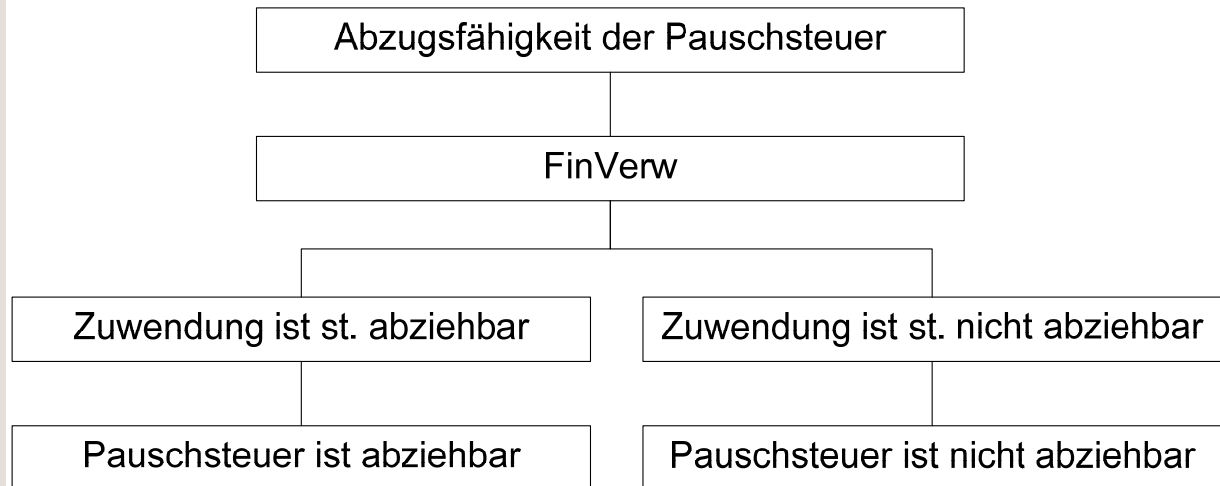
Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 83

95

Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG

Beispiel

	EUR
Zuwendungen	1.000,00
darauf entfallende Steuer 45 % zzgl. SolZ 5,5 %	818,18
	1.818,18
Pauschsteuer 30 % zzgl. SolZ 5,5 %	316,50
Pauschsteuer nicht abziehbar	+ 575,45
Gesamtaufwand	2.393,63

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 83

96

AktStR 1/2015 – Thema 08

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

97

§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG

„(2) Für folgende steuerpflichtige Umsätze entsteht die Steuer mit Ausstellung der Rechnung...

1. ...
4. *Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von **Bauwerken** dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen...*
5. ...“

98

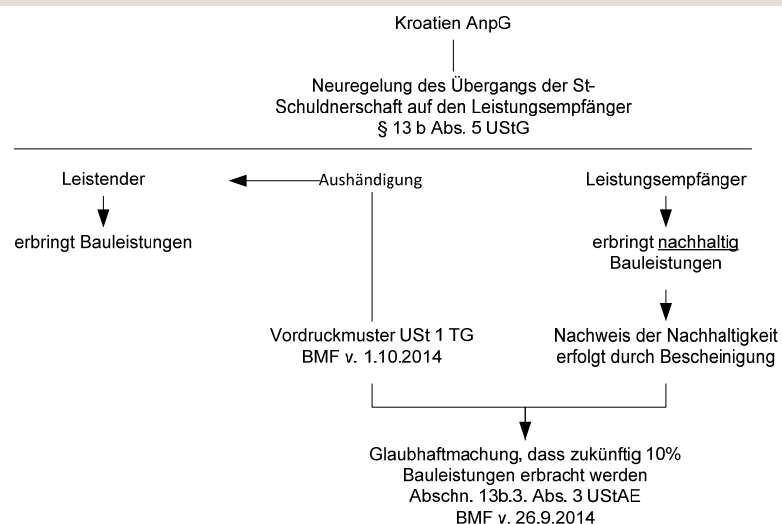
Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

§ 13 b Abs. 2 Nr. 4 UStG erfasst Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der

- ◆ Herstellung,
- ◆ Instandsetzung, Instandhaltung,
- ◆ Änderung oder
- ◆ Beseitigung

von Bauwerken dienen (Abschn. 13b.1. Abs. 2 Nr. 6 UStAE)

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen



Abschnitt 13b.2. Abs. 5 Nr. 2 UStAE

„Zu den **Bauleistungen** gehören insbesondere auch:

1. ...
2. der **Einbau von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind und der gelieferte Gegenstand nicht ohne größeren Aufwand mit dem Bauwerk verbunden oder vom Bauwerk getrennt werden kann**, z.B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen;
3. ...“

FinVerw
Abschn. 13b.2. Abs. 5 Nr. 4 UStAE

Zu den Bauleistungen gehört auch die Lieferung von
Gegenständen, die aufwändig in oder an einem Bauwerk
installiert werden müssen
- Auslegung gem. § 1, 2 Baubetriebe-VO -

- Einbau von Fenstern, Türen, Aufzügen, Rolltreppen
- mit dem Gebäude festverbundene Einrichtungsgegenstände
 - Ladeneinbauten
 - Schaufensteranlagen
 - Gaststätteneinrichtungen

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

Vom BFH zu entscheidende Frage

*Lassen sich die in § 13b Abs. 2 S. 1 Nr. 4 UStG bezeichneten
Werklieferungen und sonstigen Leistungen mit Bauleistungen i.S.d. § 48
Abs. 1 S. 3 EStG gleichsetzen?*

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

BFH-Urteil vom 28.8.2014 – V R 7/14, BFH/NV 2015, 131**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	Im Anlagenbau tätige KG
Lieferung	Anlage zur Abfilterung der von Ziehöfen ausgehenden Abwärme und den davon abgegebenen Staubpartikeln.
Montage	Für den Einbau und die Montage beauftragt die Klin. Fremdfirmen, die ihre Leistungen mit gesondertem USt-Ausweis abrechnen. Die Klin. zieht aus den Rechnungen Vorsteuer.
FA	Im Anschluss an eine USt-Sonderprüfung geht das FA davon aus, dass der Einbau und die Montage der Anlage eine sonstige Leistung ist, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung oder der Änderung von Bauwerken dient und somit zur Umkehrung der Steuerschuldnerschaft führt.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Bauwerke i.S.d. § 13b UStG sind unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sachen. Betriebsvorrichtungen sind deshalb keine Bauwerke.
- ◆ Eine Entrauchungsanlage – wie im Streitfall – ist eine Betriebsvorrichtung, denn sie dient der Herstellung von Reinraumbedingungen für einen betrieblichen Produktionsvorgang.
- ◆ In ein Bauwerk eingebaute Anlagen müssen eine Funktion für das Bauwerk selbst haben. Dient die Anlage demgegenüber eigenen Zwecken, ist sie kein Bestandteil des Bauwerks.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Im Anlagenbau tätige KG
Lieferung	Anlage zur Abfilterung der von Ziehöfen ausgehenden Abwärme und den davon abgegebenen Staubpartikeln.
Montage	Für den Einbau und die Montage beauftragt die Klin. Fremdfirmen, die ihre Leistungen mit gesondertem USt-Ausweis abrechnen. Die Klin. zieht aus den Rechnungen Vorsteuer.
FA	Im Anschluss an eine USt-Sonderprüfung geht das FA davon aus, dass der Einbau und die Montage der Anlage eine sonstige Leistung ist, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung oder der Änderung von Bauwerken dient und somit zur Umkehrung der Steuerschuldnerschaft führt.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Einbau einer Betriebsvorrichtung führt zu keiner Änderung des Bauwerks.
- ◆ Die von der FinVerw vorgenommene Auslegung nach §§ 1 und 2 der Baubetriebe-Verordnung kommt nicht in Betracht, denn diese Regelungen dienen ausschließlich der Durchführung von § 101 SGB III, also dem Anspruch auf Saison-Kurzarbeitergeld im Baugewerbe.

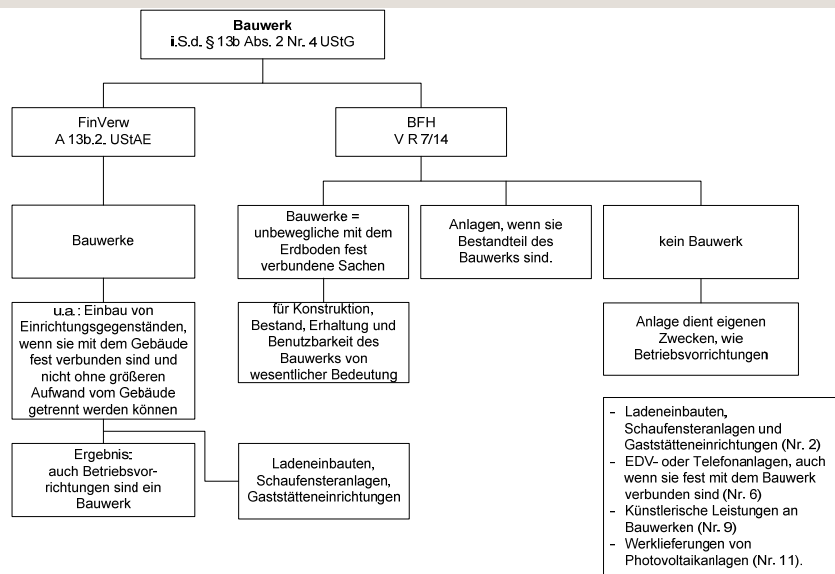
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Im Anlagenbau tätige KG
Lieferung	Anlage zur Abfilterung der von Ziehöfen ausgehenden Abwärme und den davon abgegebenen Staubpartikeln.
Montage	Für den Einbau und die Montage beauftragt die Klin. Fremdfirmen, die ihre Leistungen mit gesondertem USt-Ausweis abrechnen. Die Klin. zieht aus den Rechnungen Vorsteuer.
FA	Im Anschluss an eine USt-Sonderprüfung geht das FA davon aus, dass der Einbau und die Montage der Anlage eine sonstige Leistung ist, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung oder der Änderung von Bauwerken dient und somit zur Umkehrung der Steuerschuldnerschaft führt.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

Ergebnis

Bei der Lieferung und dem Einbau von Betriebsvorrichtungen (Werklieferung) kommt es **nicht** zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen

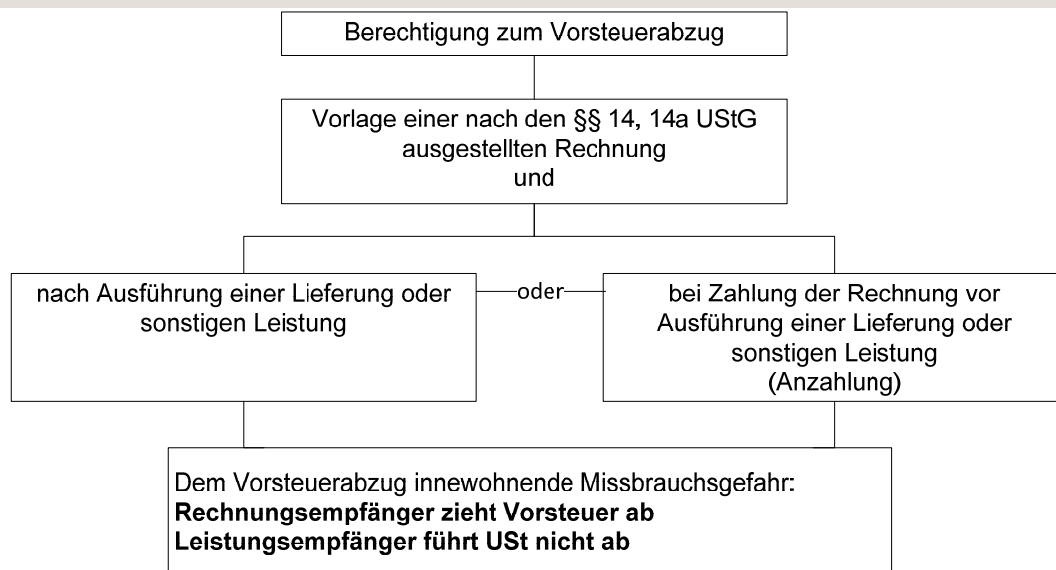


AktStR 1/2015 – Thema 09

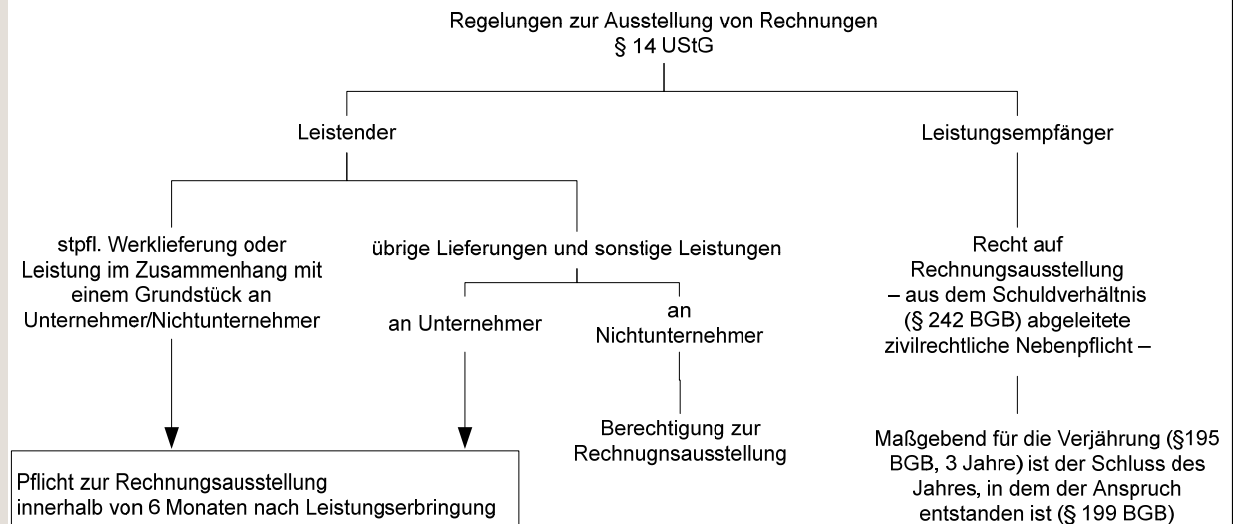
Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

109

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung



Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 96

111

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Vom BFH zu entscheidende Fragen

- ◆ Können Vorsteuerbeträge geschätzt werden, wenn die Original-Eingangsrechnungen im Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs zwar vorlagen, aber verloren gegangen sind und nicht mehr rekonstruiert werden können?
- ◆ In welcher Weise kann der Nachweis, dass ein anderer Unternehmer USt in Rechnung gestellt hat, ggf. geführt werden?

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 97

112

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

BFH-Urteil vom 23.10.2014 – V R 23/13, BFH/NV 2015, 291

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Alleiniger Gesellschafter einer Betriebs-GmbH, die wesentliche Betriebsgrundlagen vom Kl. angemietet hat (Betriebsaufspaltung und umsatzsteuerliche Organschaft)
28.5.2003	Nach Zugang einer Prüfungsanordnung und mehrfach verschobenem Prüfungsbeginn verlegt die Betriebs-GmbH ihren Sitz, firmiert um und veräußert das gesamte AV und UV an eine neu gegründete GmbH
28.6.2004	Nach Aufforderung des FA, die Buchführungsunterlagen zur Prüfung ins FA zu bringen, teilt der Kl. mit, dass der Transporter mit den gesamten Buchungsunterlagen und der EDV-Anlage am 23.6.2004 vom Betriebsgelände gestohlen wurde.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 98

113

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

BFH-Urteil vom 23.10.2014 – V R 23/13, BFH/NV 2015, 291

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

23.5.2007	Nach einer Ap kürzt das FA die nicht durch Belegzweitschriften nachgewiesenen Vorsteuerbeträge um 40 % (auch bei einer vorherigen Prüfung waren im Einzelfall bis zu 25 % der Vorsteuerbeträge nicht anerkannt worden).
FG	Nach erfolglosem Einspruch weist das FG die Klage ab.
Revision	Mit Rev. rügt der Kl. die Verletzung rechtlichen Gehörs, weil angebotene Zeugen nicht vernommen und eine vorgelegte eidesstattliche Versicherung nicht berücksichtigt wurden.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 98

114

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Unternehmer hat darzulegen und nachzuweisen, dass im Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs eine ordnungsgemäße Rechnung vorgelegen hat. Sind Original-Eingangsrechnungen verlorengegangen, sind die abziehbaren Vorsteuerbeträge zu schätzen (Rz 23).
- ◆ Der fehlende Nachweis des Rechnungsbesitzes kann dagegen nicht durch eine Schätzung ersetzt werden.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Alleiner Gesellschafter einer Betriebs-GmbH, eine wesentliche Betriebsgrundlagen vom Kl. eingemietet hat (Betriebsaufspaltung und umsatzsteuerliche Organschaft)
28.5.2003	Nach Zugang einer Prüfungsanordnung und mehrfach verschobenem Prüfungsbeginn verliert die Betriebs-GmbH ihren Sitz, firmiert um und veräußert das gesamte AV und UV an eine neu gegründete GmbH.
28.8.2004	Nach Aufforderung des FA, die Buchführungunterlagen zur Prüfung ins FA zu bringen, teilt der Kl. mit, dass der Transporter mit den gesamten Buchungsunterlagen und der EDV-Anlage am 23.8.2004 vom Betriebsgelände gestohlen wurde.
23.8.2007	Nach einer Ap kurz das FA die nicht durch Belegweitschriften nachgewiesenen Vorsteuerbeträge um 40 % (auch bei einer vorherigen Prüfung waren im Einzelfall bis zu 25 % der Vorsteuerbeträge nicht anerkannt worden).
FG	Nach erfolglosem Einspruch weist das FG die Klage ab.
Revisions	Mit Rev. rügt der Kl. die Verneinung rechtlichen Gehörs, weil angebotene Zeugen nicht vernommen und eine vorgeliegte eidesstattliche Versicherung nicht berücksichtigt wurden.

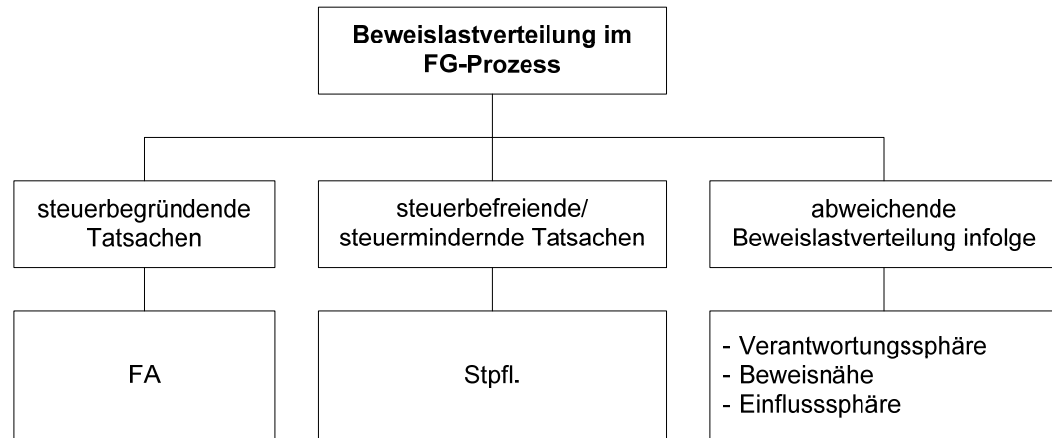
Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Kl. hat weder dargelegt noch nachgewiesen, welche konkreten Leistungen er von anderen Unternehmen tatsächlich bezogen hat. Er hat lediglich behauptet, die von ihm benannten Zeugen könnten aussagen, dass für alle Leistungen des AV bzw. UV entsprechende Originalrechnungen vorgelegen hätten.
- ◆ Ein hinreichend substantiiertes Beweisantrag muss sich demgegenüber auf das Vorliegen einer Originalrechnung für eine konkret bezeichnete Eingangsleistung beziehen. Die Vernehmung der benannten Zeugen hat das FG deshalb zutreffend abgelehnt.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Alleiner Gesellschafter einer Betriebs-GmbH, eine wesentliche Betriebsgrundlagen vom Kl. eingemietet hat (Betriebsaufspaltung und umsatzsteuerliche Organschaft)
28.5.2003	Nach Zugang einer Prüfungsanordnung und mehrfach verschobenem Prüfungsbeginn verliert die Betriebs-GmbH ihren Sitz, firmiert um und veräußert das gesamte AV und UV an eine neu gegründete GmbH.
28.8.2004	Nach Aufforderung des FA, die Buchführungunterlagen zur Prüfung ins FA zu bringen, teilt der Kl. mit, dass der Transporter mit den gesamten Buchungsunterlagen und der EDV-Anlage am 23.8.2004 vom Betriebsgelände gestohlen wurde.
23.8.2007	Nach einer Ap kurz das FA die nicht durch Belegweitschriften nachgewiesenen Vorsteuerbeträge um 40 % (auch bei einer vorherigen Prüfung waren im Einzelfall bis zu 25 % der Vorsteuerbeträge nicht anerkannt worden).
FG	Nach erfolglosem Einspruch weist das FG die Klage ab.
Revisions	Mit Rev. rügt der Kl. die Verneinung rechtlichen Gehörs, weil angebotene Zeugen nicht vernommen und eine vorgeliegte eidesstattliche Versicherung nicht berücksichtigt wurden.

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 101

117

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Beweislastverteilung beim Vorsteuerabzug

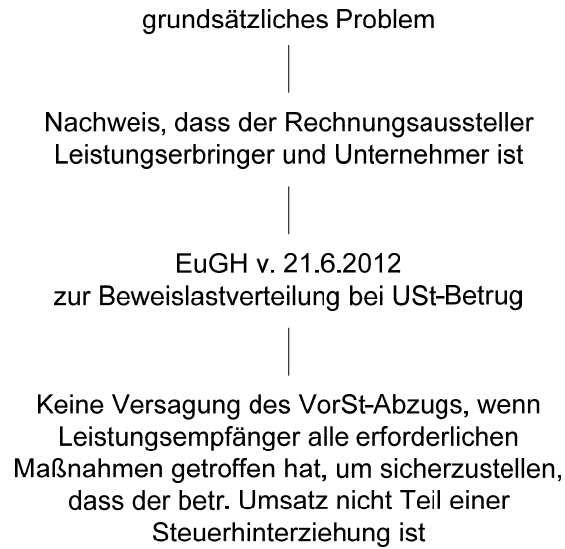
Die Beweislast beinhaltet alle den Vorsteuerabzug begründenden Tatsachen, u.z. Unterlagen

- ◆ über die bezogene Leistung,
- ◆ das Entgelt,
- ◆ die Umsatzsteuer und
- ◆ über den leistenden Unternehmer.

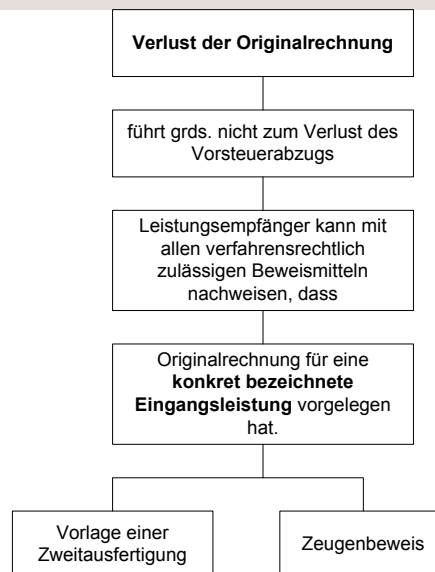
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 102

118

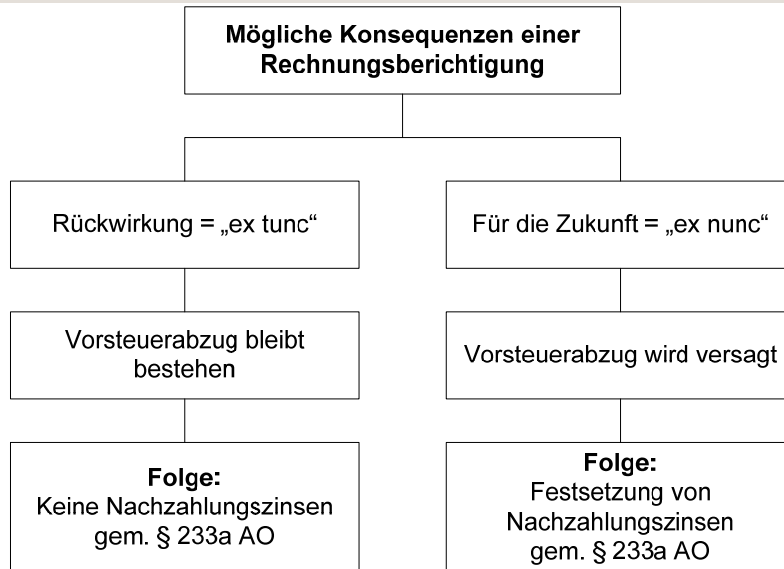
Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung



Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung



Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 104

121

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Nds. FG, Beschluss v. 3.7.2014 – 5 K 40/14, EFG 2015, 80

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Großhandel mit Textilien
2008 - 2011	I.R.e. Ap wird der VorSt-Abzug für erteilte Gutschriften an Handelsvertreter versagt, weil weder Steuer-Nr. noch USt-Identifikationsnummer der Gutschriftempfänger enthalten sind.
Rechnungsberichtigung	Noch während der Ap werden berichtigte Gutschriften vorgelegt.
FA	Vorsteuerabzug ist erst im Zeitpunkt der durchgeführten Rechnungsberichtigung (2013) möglich.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 105

122

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Vorlage an den EuGH

- ◆ Wollte der EuGH durch die EuGH-Entscheidungen „Pannon Gép“ und „Petroma Transports“ eine rückwirkende Rechnungsberichtigung zulassen?
- ◆ Welche Mindestanforderungen St.-Nr. oder USt-Id.-Nr. sind an eine der Rückwirkung zugängliche berichtigungsfähige Rechnung zu stellen?
- ◆ Ist die Rechnungsberichtigung noch rechtzeitig, wenn sie erst i.R.e. Einspruchsverfahrens erfolgt, das sich gegen die Entscheidung (den Änderungsbescheid) der Finanzbehörde richtet?

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Großhandel mit Textilien
2008 - 2011	I.R.e. Ap wird der VorSt-Abzug für erteilte Gutschriften an Handelsvertreter versagt, weil weder Steuer-Nr. noch USt-Identifikationsnummer der Gutschriftempfänger enthalten sind.
Rechnungsberichtigung	Noch während der Ap werden berichtigte Gutschriften vorgelegt.
FA	Vorsteuerabzug ist erst im Zeitpunkt der durchgeführten Rechnungsberichtigung (2013) möglich.

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Konsequenzen für die Praxis

Umgehende Ergänzung einer vom FA festgestellten fehlerhaften Rechnung

- ◆ Entweder durch ein zusätzliches Dokument, das mit der fehlerhaften Rechnung fest zu verbinden ist oder
- ◆ durch Ergänzung der fehlenden Angaben vom Rechnungsaussteller auf der ursprünglichen Rechnung.

Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnung

Auffassung des Nds. FG

Mindestanforderungen an eine Rechnung, wenn Berichtigung rückwirkend möglich sein soll

- ◆ **Rechnungsaussteller**
- ◆ **Leistungsempfänger**
- ◆ **Beschreibung der Leistung**
- ◆ **Angabe des Entgelts**
- ◆ **Gesondert ausgewiesene USt**

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 107

125

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 1/2015 – Thema 10

Reform der Selbstanzeige

126

Reform der Selbstanzeige

Änderungen durch das sog. „Schwarzgeldbekämpfungsgesetz“

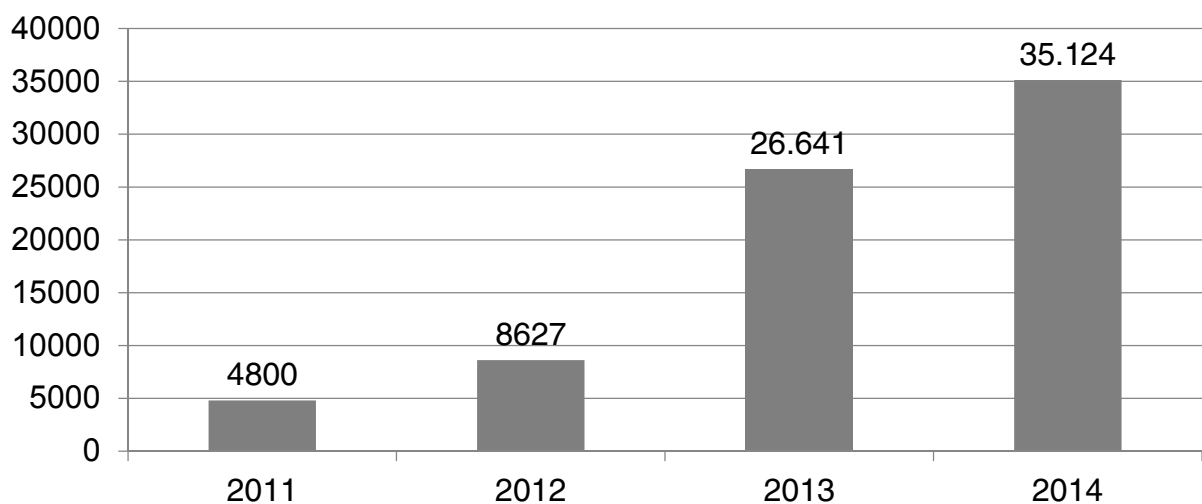
- ◆ **Vertikales Vollständigkeitsgebot** hinsichtlich der jeweiligen Steuerart (Abschaffung der Teilselbstanzeige)
- ◆ **Ausweitung der Sperrgründe** des § 371 Abs. 2 AO, insb. bereits durch Anordnung einer Bp
- ◆ Begrenzung der vollständigen Strafbefreiung nach § 371 AO auf Taten bis zu einem Verkürzungsbetrag von 50.000 EUR pro Tat und Einführung des **Absehens von Strafe nach § 398a AO** gegen eine zusätzliche Zahlungsaufgabe von 5 % der verkürzten Steuer.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 109

127

Reform der Selbstanzeige

Anzahl Selbstanzeigen



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 109

128

Reform der Selbstanzeige

Verteilung der Selbstanzeigen auf die Bundesländer

- ◆ Baden-Württemberg 24,4 %
- ◆ Nordrhein-Westfalen 20,3 %
- ◆ Bayern 13,1 %
- ◆ Rheinland-Pfalz 11,2 %
- ◆ Niedersachsen 10,0 %
- ◆ Hessen 9,4 %
- ◆ übrige Bundesländer 11,6 %

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 110

129

Reform der Selbstanzeige

Referenten-Entw für ein „Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ vom 27.8.2014

- ◆ **Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung** bei Steuerhinterziehung auf einheitlich 10 Jahre und die
- ◆ **Reduzierung des Schwellenbetrages** zum Übergang von der strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO zum Absehen von Strafe nach § 398a AO gegen Zahlung eines zusätzlichen Auflagenbetrages von 50.000 EUR je Einzeltat **auf 25.000 EUR bei Zusammenfassung sämtlicher Einzeltaten.**

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 111

130

Reform der Selbstanzeige

- ◆ 26.9.2014 Regierungsentwurf
- ◆ 11.10.2014 Zustimmung BR
- ◆ 1.1.2015 Inkrafttreten

Reform der Selbstanzeige

Verlängerung des Korrekturzeitraums

§ 371 Abs. 1 a.F.	§ 371 Abs. 1 n.F.
Wer gegenüber der Finanzbehörde zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, wird wegen dieser Steuerstraftaten nicht nach § 370 bestraft.	Wer gegenüber der Finanzbehörde zu allen Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, wird wegen dieser Steuerstraftaten nicht nach § 370 bestraft. Die Angaben müssen zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart, mindestens aber zu allen Steuerstraftaten einer Steuerart innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre erfolgen.

Reform der Selbstanzeige

Strafrechtliche Verjährung

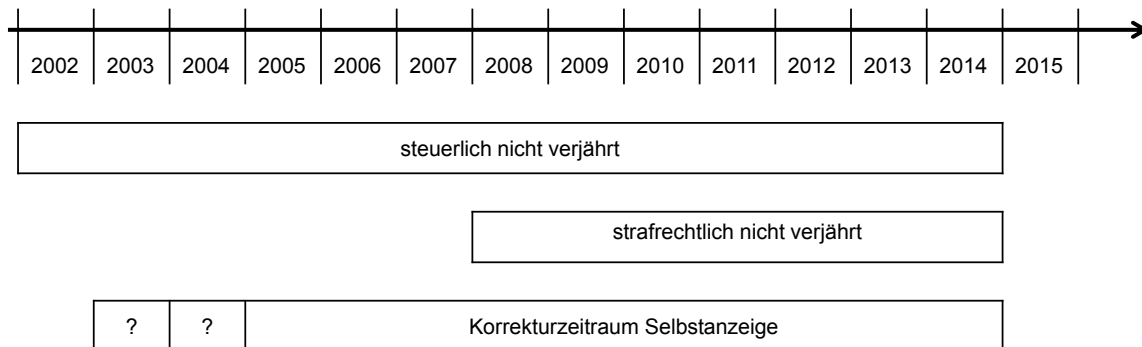
- ◆ **5 Jahre** bei **einfacher Steuerhinterziehung**, § 78c Abs. 3 Nr. 4 StGB
- ◆ **10 Jahre** in **besonders schweren Fällen** der Steuerhinterziehung, § 376 Abs. 1 AO i.V.m. § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 bis 5 AO

Reform der Selbstanzeige

Beispiel

Rentner R hat niemals ESt-Erklärungen abgegeben, verfügt aber aus Renten und einem in der Schweiz angelegten KapV über ein zvE von 30.000 EUR jährlich.

Reform der Selbstanzeige

Lösung

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 114

135

Reform der Selbstanzeige

Praxisempfehlung

Im Zweifel sollte der die Selbstanzeige umfassende Zeitraum großzügig bemessen werden.

Steuerlich ist dies aufgrund der gesonderten Festsetzungsverjährung nicht nachteilig.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 115

136

Reform der Selbstanzeige

Beispiel (besonders schwere Steuerhinterziehung)

Das nicht erklärte zvE des Rentners R beträgt nicht 30.000 EUR, sondern 300.000 EUR jährlich.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 114 137

Reform der Selbstanzeige

2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015

steuerlich nicht verjährt

strafrechtlich nicht verjährt

Korrekturzeitraum Selbstanzeige

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 115 138

Strafrechtliche Verjährung der SchSt

Verjährungsbeginn:

Wann wäre bei rechtzeitiger Anzeige der Schenkung die SchSt-Veranlagung bekanntgegeben worden?

BGH: Bearbeitungsdauer des FA → 1 Monat
Ergebnis: ca 4 Monate nach der Schenkung

Erweiterung der Sperrwirkung auf Anstifter und Gehilfen

§ 371 Abs. 2 Nr. 1 a), b) a.F.	§ 371 Abs. 2 Nr. 1 a), b) n.F.
Straffreiheit tritt nicht ein, wenn 1. bei einer der zur Selbstanzeige gebrachten unverjährten Steuerstraftaten vor der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung a) dem Täter oder seinem Vertreter eine Prüfungsanordnung nach § 196 bekannt gegeben worden ist oder b) dem Täter oder seinem Vertreter die Einleitung des Straf- und Bußgeldverfahrens bekannt gegeben worden ist oder	Straffreiheit tritt nicht ein, wenn 1. bei einer der zur Selbstanzeige gebrachten unverjährten Steuerstraftaten vor der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung a) dem an der Tat Beteiligten, seinem Vertreter, dem Begünstigten i.S.d. § 370 Abs. 1 oder dessen Vertreter eine Prüfungsanordnung nach § 196 bekannt gegeben worden ist, beschränkt auf den sachlichen und zeitlichen Umfang der angekündigten Außenprüfung oder b) dem an der Tat Beteiligten oder seinem Vertreter die Einleitung des Straf- und Bußgeldverfahrens bekannt gegeben worden ist oder ...

Reform der Selbstanzeige

Erweiterung der Sperrgründe: Prüfungsordnung oder Erscheinen eines Amtsträgers

§ 371 Abs. 2 Nr. 1 c) a.F.	§ 371 Abs. 2 Nr. 1 c) - e) n.F.
c) ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung, zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit erschienen ist oder ...	c) ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung erschieden ist, beschränkt auf den sachlichen und zeitlichen Umfang der Außenprüfung oder d) ein Amtsträger zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit erschienen ist oder e) ein Amtsträger der Finanzbehörde zu einer Umsatzsteuer-Nachschau nach § 27b des Umsatzsteuergesetzes, einer Lohnsteuer-Nachschau nach § 42g des Einkommensteuergesetzes oder einer Nachschau nach anderen steuerrechtlichen Vorschriften erschienen ist und sich ausgewiesen hat, oder ...

Reform der Selbstanzeige

Beispiel

Die bekannt gegebene Prüfungsanordnung umfasst ESt, USt und GewSt für die Veranlagungszeiträume 2011 bis 2013.

Reform der Selbstanzeige

Lösung

Selbstanzeige für die von der Ap umfassten Steuerarten ist für Zeiträume vor 2011 und ab 2014 möglich

Fraglich: Muss Selbstanzeige auch die von der Ap umfassenden Zeiträume 2011-2014 enthalten?

Dagegen: Selbstbelastungsverbot

Ebenso: Begr. RegEntw
Vollständigkeit bezieht sich auf Straftaten, die nicht Gegenstand des sachlichen und zeitlichen Umfangs einer Ap sind.

Reform der Selbstanzeige

Quantitative Einschränkung der Selbstanzeige**§ 371 Abs. 2 Nr. 3 a.F.**

3. die nach § 370 Abs. 1 verkürzte Steuer oder der für sich oder einen anderen erlangte nicht gerechtfertigte Steuervorteil einen Betrag von 50.000 Euro je Tat übersteigt.

§ 371 Abs. 2 Nr. 3 und 4 n.F.

3. die nach § 370 Absatz 1 verkürzte Steuer oder der für sich oder einen anderen erlangte nicht gerechtfertigte Steuervorteil einen Betrag von **25.000 Euro** je Tat übersteigt, oder

4. ein in § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 2 bis 5 genannter besonders schwerer Fall vorliegt.

Der Ausschluss der Straffreiheit nach Satz 1 Nr. 1 Buchst. a und c hindert nicht die Abgabe einer Berichtigung nach Absatz 1 für die nicht unter Satz 1 Nr. 1 Buchst. a und c fallenden Steuerstraftaten einer Steuerart.

Reform der Selbstanzeige

Ausschluss der Straffreiheit in besonders schweren Fällen (§ 370 Abs. 3 Nr. 2-5 AO)

- ◆ Steuerhinterziehung unter Beteiligung von Amtsträgern
- ◆ Wiederholte Steuerhinterziehung unter Verwendung gefälschter Urkunden
- ◆ Bandenmäßige Umsatz- und Verbrauchsteuerhinterziehung

Aber: Abgesehen von Strafe, wenn die Steuern, die Zinsen und zusätzlich der Strafzuschlag zwischen 10-20% gezahlt wird, § 398 a Abs. 1 AO.

Reform der Selbstanzeige

Erleichterung bei der Berichtigung von USt-VA und LSt-Anmeldungen

Durch § 371 Abs. 1a AO n.F. wird die Wirksamkeit einer Teilselbstanzeige für USt-VA und LSt-Anmeldungen wieder eingeführt.

Berichtigung oder Nachholung einer USt-VA/LSt-Anmeldung ist eine (eigene) Selbstanzeige.

Bei USt-Jahreserklärungen ist eine Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung der Voranmeldung nicht erforderlich.

Reform der Selbstanzeige

Reichweite des vertikalen Vollständigkeitsgebotes**Beispiel 1**

StBin S Beauftragt mit Selbstanzeige für in der Schweiz erzielte Kapitalerträge

März 2015 Selbstanzeige für 2003 – 2012 wg. Zeitdruck

ESt 2013 Fristverlängerung bis 28.2.2015 beantragt

Auf Grund der Arbeiten für die Selbstanzeige wird die Frist zur Abgabe am 28.2.2015 nicht eingehalten

§ 371 AO Selbstanzeige ist unwirksam weil – durch Überschreiten der Abgabefrist für ESt 2013 – unvollständig

Reform der Selbstanzeige

Beispiel 2

Eine ärztliche Gemeinschaftspraxis mit nicht unerheblichen umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen hat bedingt vorsätzlich jahrelang keine USt-Erklärungen abgegeben.

Aus Sorge vor einer Bp reicht der StB die USt-Erklärungen entsprechend der Aufarbeitung des Sachverhaltes für die einzelnen rückständigen Jahre in jeweils mehrwöchigen Abständen dem FA ein.

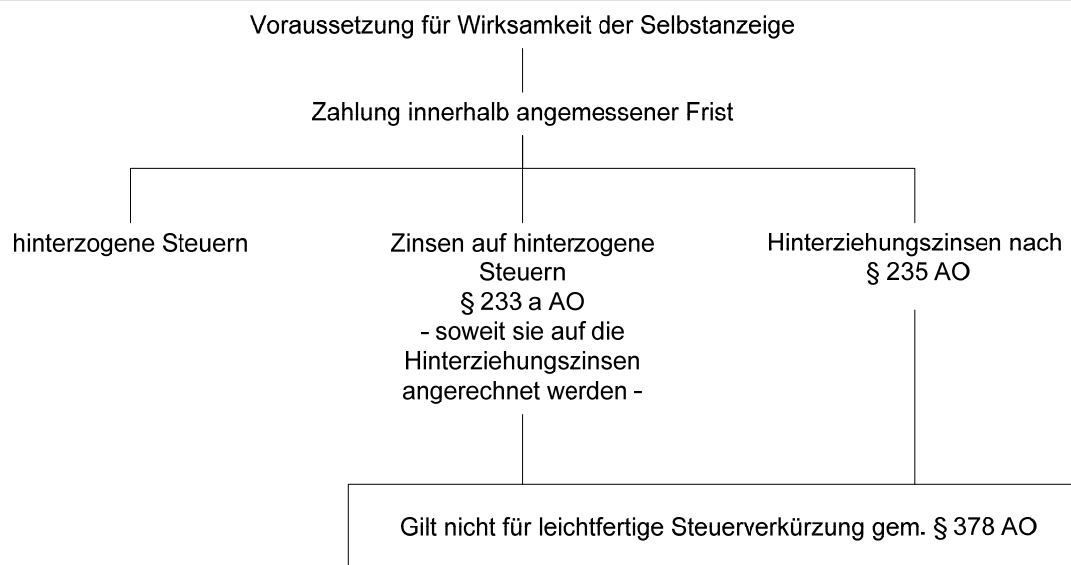
Reform der Selbstanzeige

Lösung

Selbstanzeige ist nach Auffassung der FinVerw wegen nachgereichter USt-Erklärungen unvollständig.

Reform der Selbstanzeige

Fristgemäße Zinszahlung



Reform der Selbstanzeige

Modifikation des Strafzuschlags nach § 398a AO

Eine Steuerverkürzung liegt grundsätzlich auch dann vor, wenn die hinterzogene Steuer aus anderen Gründen hätte ermäßigt werden können.

Möglichkeit der Kompensation:

Wenn zwischen steuererhöhenden und steuermindernden Tatsachen ein unmittelbarer Zusammenhang besteht, wie zwischen BE und BA, Einnahmen und WK.

Kompensationsverbot:

Bei USt und VorSt

Reform der Selbstanzeige

Verkürzung	Prozent	Zahlungsaufgabe pro Tat
bis € 25.000	-	keine Auflage
> € 25.000 ≤ € 100.000	10 v.H.	€ 2.500 bis € 10.000
> € 100.000 ≤ € 1 Mio.	15 v.H.	€ 15.000 bis € 150.000
> € 1 Mio.	20 v.H.	€ 200.000 Minimum

Reform der Selbstanzeige

Kompensationsverbot nach § 370 Abs. 4 S. 3 AO

Beispiel

Unternehmer U hat Umsätze i.H.v. 150.000 EUR nicht erklärt, denen Schwarzeinkäufe i.H.v. 100.000 EUR gegenüberstehen.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 125

153

Reform der Selbstanzeige

Kompensationsverbot nach § 370 Abs. 4 S. 3 AO

Lösung

EST/GewSt Verkürzung liegt wg. Saldierung der Umsätze mit Wareneinkäufen unter 25.000 EUR

USt strafrechtlich relevante Verkürzung der USt beläuft sich auf 150.000 EUR x 19 % = 28.500 EUR.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 126

154

Reform der Selbstanzeige

Wiederaufnahme geschlossener Verfahren

Neu	§ 398a Abs. 3 n.F. Absehen von Verfolgung in besonderen Fällen
	(3) Die Wiederaufnahme eines nach Absatz 1 abgeschlossenen Verfahrens ist zulässig, wenn die Finanzbehörde erkennt, dass die Angaben im Rahmen einer Selbstanzeige unvollständig oder unrichtig waren.

Reform der Selbstanzeige

Anrechnung bei Wiederaufnahme

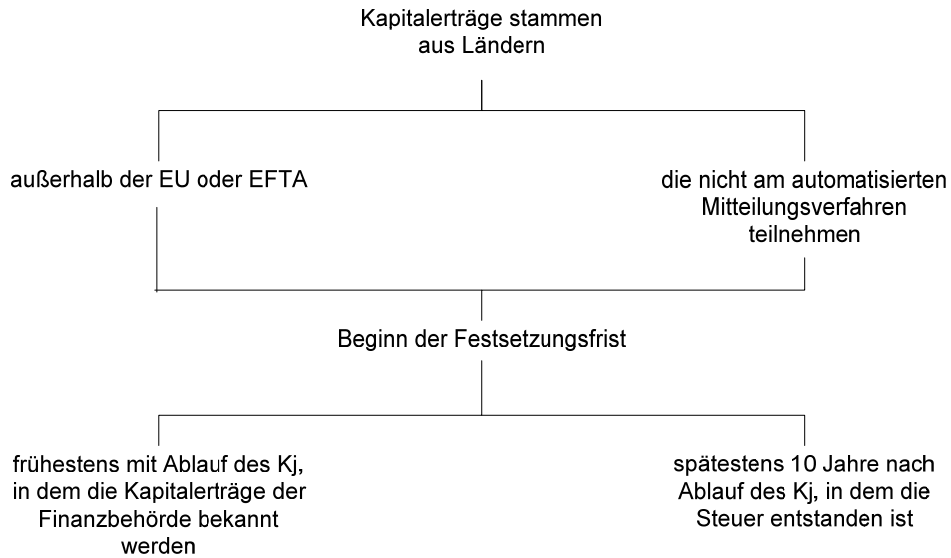
Nach § 398a Abs. 4 AO n.F. wird bei Wiederaufnahme eines Verfahrens ein entrichteter Strafzuschlag nicht erstattet, wenn die angestrebte Einstellung des Strafverfahrens nicht erfolgt oder es zu einer Wiederaufnahme des Strafverfahrens mit der Folge einer Verurteilung kommt.

Aber:

Gericht kann einen Auflagenbetrag auf Geldstrafe anrechnen.

Reform der Selbstanzeige

Verlängerung der Anlaufhemmung bei Kapitalerträgen



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 128

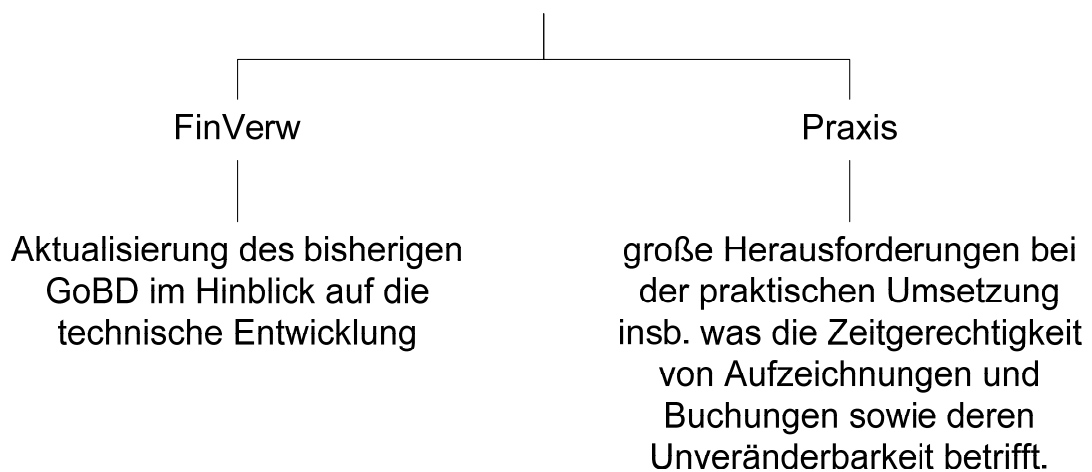
AktStR 1/2015 – Thema 11

Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

7.11.1995	Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme
16.7.2001/ 14.9.2012	Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen
9.4.2013	Entwurf eines BMF-Schr. zu den GoBD
14.11.2014	Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)
2015	Weitere Gesprächsrunden mit den Verbänden zu einzelnen Anforderungen

Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

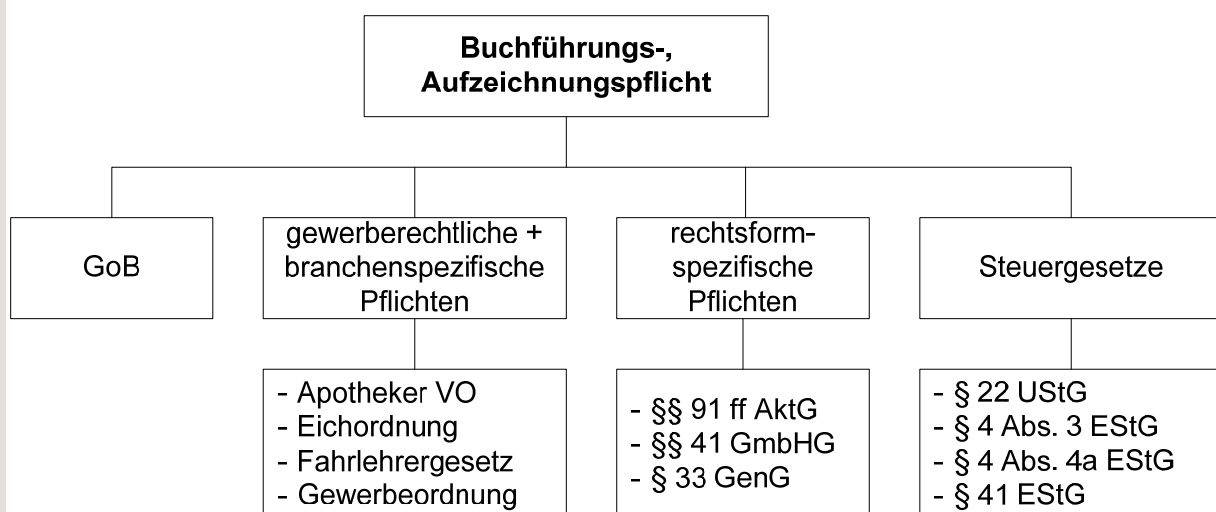
Auswirkungen
des BMF-Schr. für die Praxis

Zeitliche Anwendung**Beispiel**

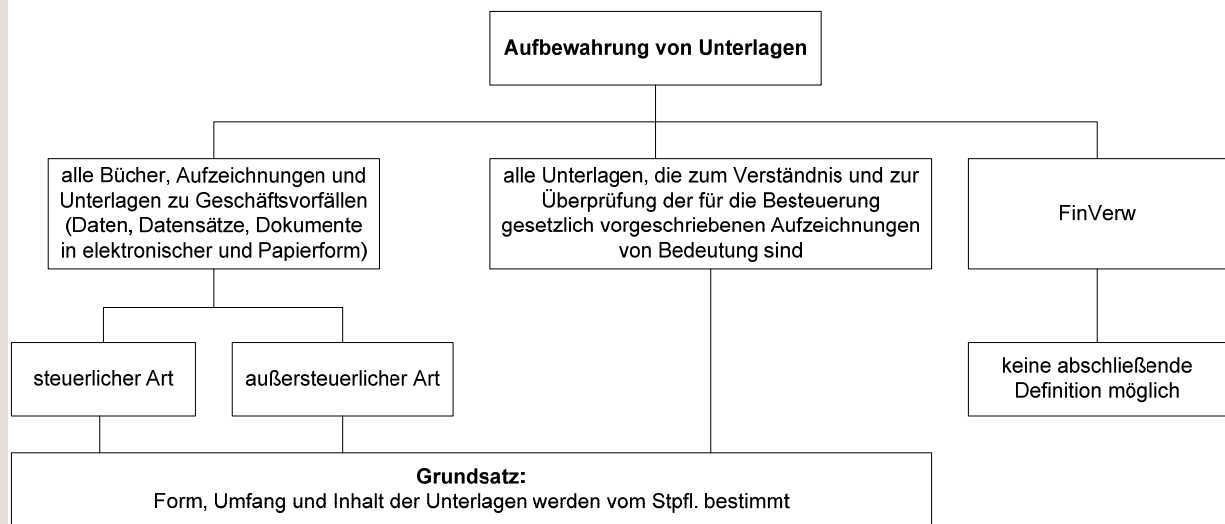
Bilanzstichtag 30.06.

Ende des Wj 2014/2015 30.06.2015

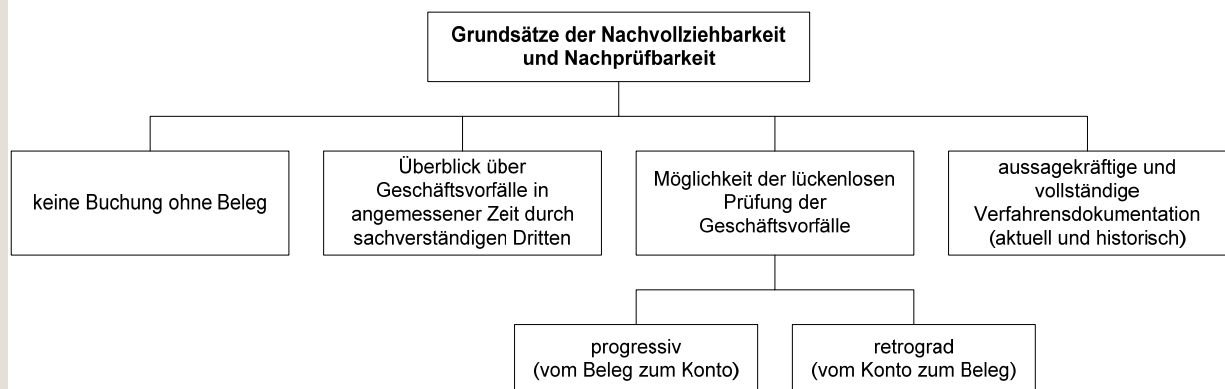
Die neuen Regeln gelten ab dem 1.7.2015

Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

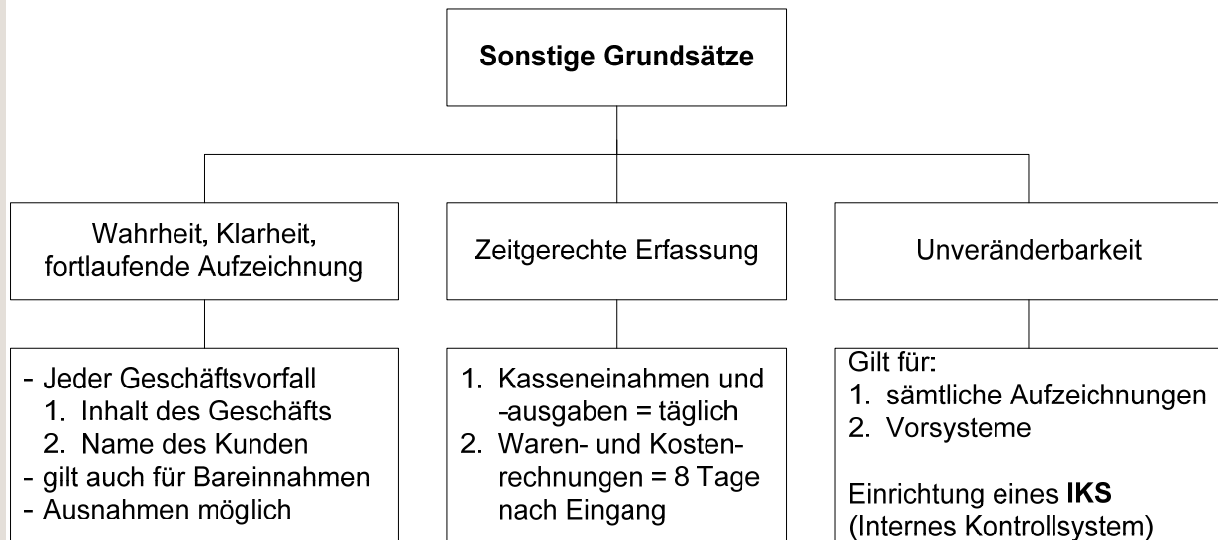
Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff



Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

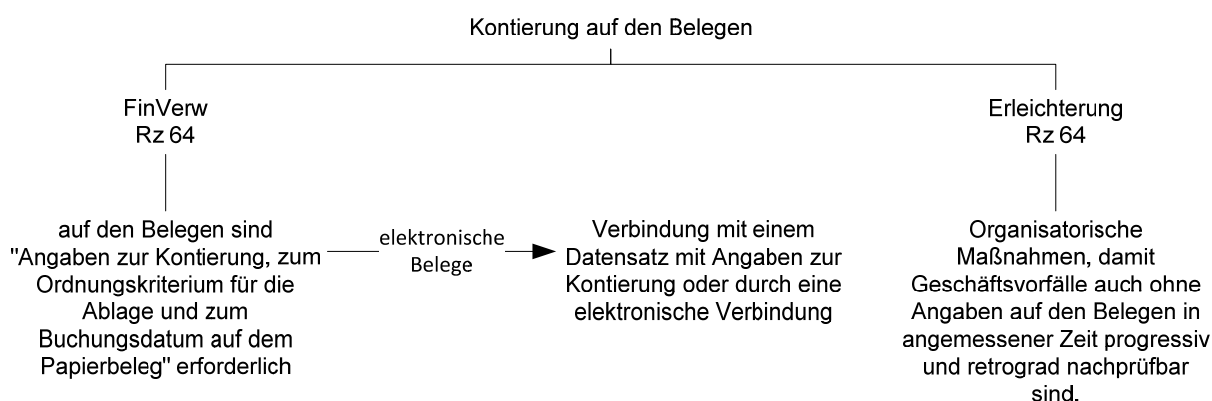


Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff



Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

Belegwesen (Belegfunktion, Rz 61 – 81)



Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

Übernahme der Identifizierungsmerkmale des Belegs

Hinsichtlich der Zuordnung zwischen Beleg und Aufzeichnung hält die FinVerw (Rz 73) z.B. *„ein Beleg- und Buchungsdatum, Kontoauszugsnummern oder Name bei umfangreichem Beleganfall mangels Eindeutigkeit in der Regel für kein geeignetes Zuordnungsmerkmal für den einzelnen Geschäftsvorfall“*

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 140

167

Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

Beispiel Rz 74

Ein Steuerpflichtiger mit ausschließlich unbarem Geschäftsvorfällen erhält nach Abschluss eines jeden Monats von seinem Kreditinstitut einen Kontoauszug in Papierform mit vielen einzelnen Kontoblättern. Für die Zuordnung der Belege und Aufzeichnungen erfasst der Unternehmer ausschließlich die Kontoauszugsnummern. Allein anhand der Kontoauszugsnummer – ohne zusätzliche Angabe der Blattnummer und der Positionsnummer – ist eine Zuordnung von Beleg und Aufzeichnung oder Buchung in angemessener Zeit nicht nachprüfbar.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 140

168

Beleginhalte

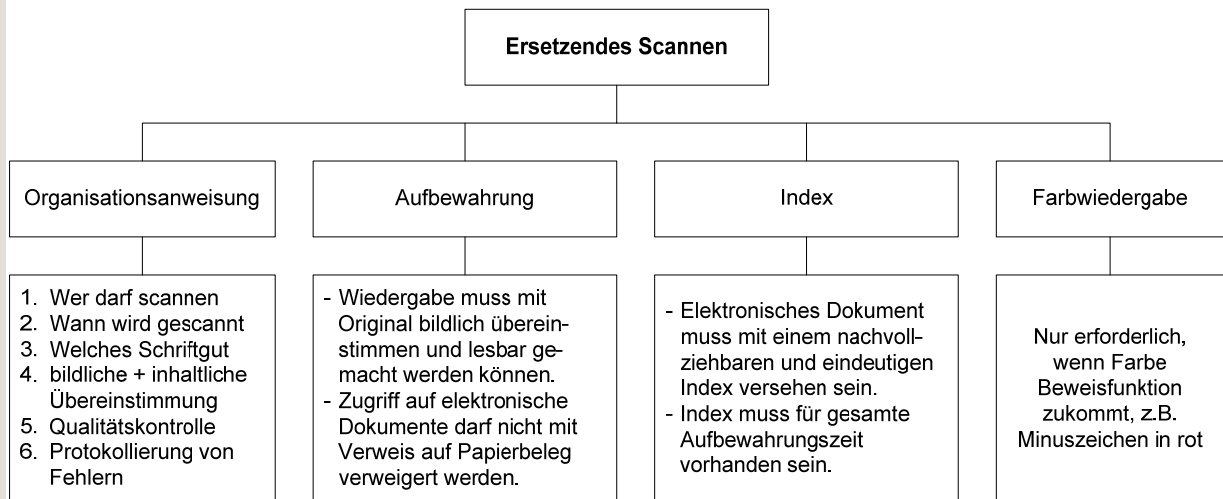
- ◆ Eindeutige Belegnummer (z.B. Index, Paginiernummer, Dokumenten-ID, fortlaufende Rechnungsausgangsnummer)
- ◆ Belegaussteller und -empfänger
- ◆ Betrag bzw. Mengen- oder Wertangaben, aus denen sich der zu buchende Betrag ergibt
- ◆ Währungsangabe und Wechselkurs bei Fremdwährung
- ◆ Hinreichende Erläuterung des Geschäftsvorfalles
- ◆ Belegdatum
- ◆ Verantwortlicher Aussteller, soweit vorhanden

Aufzeichnungspflichtige Inhalte**Beleginhalte**

Erfassungsdatum, soweit abweichend vom Buchungsdatum, dann ist zwingend anzugeben:

- ◆ Zeitpunkt der Buchungserfassung und -verarbeitung
- ◆ Angabe der „Festschreibung“, soweit nicht Unveränderbarkeit automatisch mit Erfassung und Verarbeitung in Grund(buch)aufzeichnung

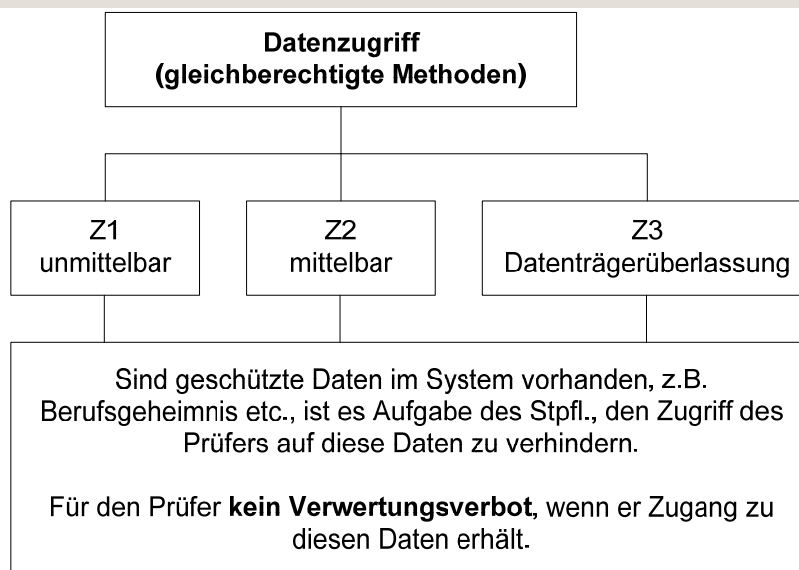
Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 144

171

Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 145

172

AktStR 1/2015 – Thema 12

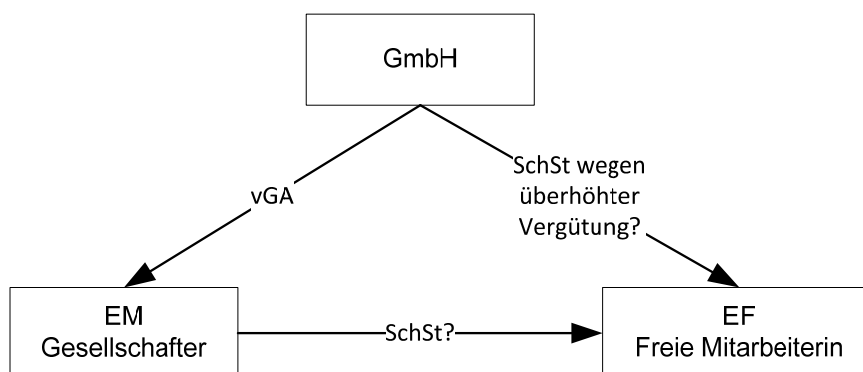
Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

173

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Schenkungsteuer wegen überhöhter Vergütung an Gesellschafter

Obiter dictum in BFH-Urt. v. 7.11.2007



174

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Auffassung der FinVerw

Eine vGA ist als **freigebige Zuwendung** der **KapG** an ihren Gesellschafter oder an die nahe stehende Personen als gemischte **freigebige Zuwendung schenkungsteuerpflichtig**.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 148

175

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Beispiel 1 (Rz 2.6.2)

A und B	Gesellschafter mit je 25.000 EUR einer GmbH
Zuwendung an A	mit Duldung des B erhält A von der GmbH einen PKW zu einem um 100.000 EUR zu niedrigen KP
Schenkung	i.H.v. 50% (50.000 EUR) liegt eine Schenkung der GmbH an A vor

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 148

176

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Beispiel 2

vGA an A und B	Sowohl A als auch B erhalten von der GmbH einen PKW um einen um 100.000 EUR zu niedrigen KP
keine Schenkung	In diesem Fall liegt weder an A noch an B eine Schenkung vor

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Beispiel 3

unterschiedlich hohe vGA an A und B	Der Vorteil an A beträgt 100.000 EUR, an B 60.000 EUR
Schenkung	Es liegt eine Schenkung der GmbH an A i.H.v. 50% von $100.000 \text{ EUR} - 60.000 = 20.000 \text{ EUR}$ vor

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Reaktion des Gesetzgebers

§ 7 Abs. 8 ErbStG

Disquotale **verdeckte Einlage** in eine KapG **unterliegt der SchSt.**

Den umgekehrten Fall der **vGA** hat der Gesetzgeber hingegen nicht für regelungsbedürftig gehalten, sondern lediglich mit **§ 15 Abs. 4 ErbStG** eine Steuerklassenfiktion geschaffen.

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 148

179

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

BFH-Urt. v. 30.1.2013 - II R 6/12

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

A	Mitgesellschafter einer GmbH 1 und zunächst Mit- und später unmittelbarer Alleingesellschafter einer GmbH 2.
GmbH 1	Alleinige Gesellschafterin einer AG.
GmbH 2	Erwirtschaftet 2000 – 2003 erhebliche Verluste, finanziert durch Darlehen der AG i.H.v. 2 Mio. EUR.
31.12.2004	Wegen bilanzieller Überschuldung der GmbH 2 verzichtet die AG auf Darlehensrückzahlung gegen Besserungsschein (Rückzahlung bei Gewinn frühestens ab 2007 bis max. 1 Mio. EUR/p.a.).
15.12.2005	Die AG tritt den Besserungsanspruch für 1 EUR an A ab.
2007/2008	Auf Grund des Eintritts des Besserungsfalls werden jeweils rd. 1 Mio. EUR dem Darlehenskto. des A gutgeschrieben.
FA	Gutschrift ist freigebige Zuwendung der AG an A (Schenkungsteuer i.H.v. jeweils 350.000 EUR).

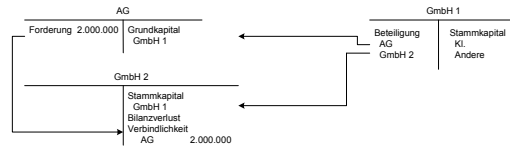
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 149

180

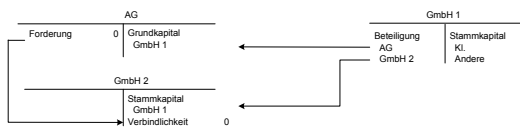
Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Bilanzielle Darstellung des Sachverhalts

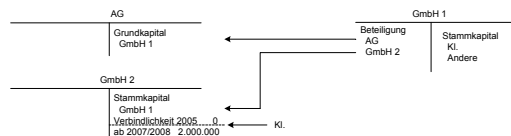
2000 - 2003: Grundkonstellation



Dez. 2004: Forderungsverzicht



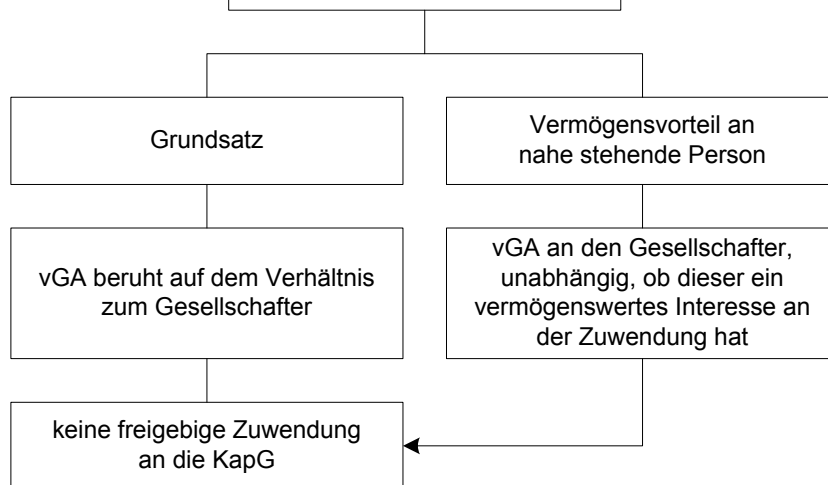
Dez. 2005: Verkauf des Besserungsscheins an den KI.



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 150

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

BFH zum Verhältnis vGA/Schenkung



Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 151

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Nichtanwendungserlass v. 5.6.2013

„Das BFH-Urteil vom 30. Januar 2013 – II R 6/12 – ist bezüglich der Aussage, dass es im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen, aber keine freigebigen Zuwendungen gebe, über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.“

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 515

183

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Löst der verbilligte Verkauf eines Grundstücks einer GmbH an einen ausscheidenden Gesellschafter i.R.e. Anteilsveräußerung neben der Besteuerung der damit verbundenen vGA zugleich SchSt aus?

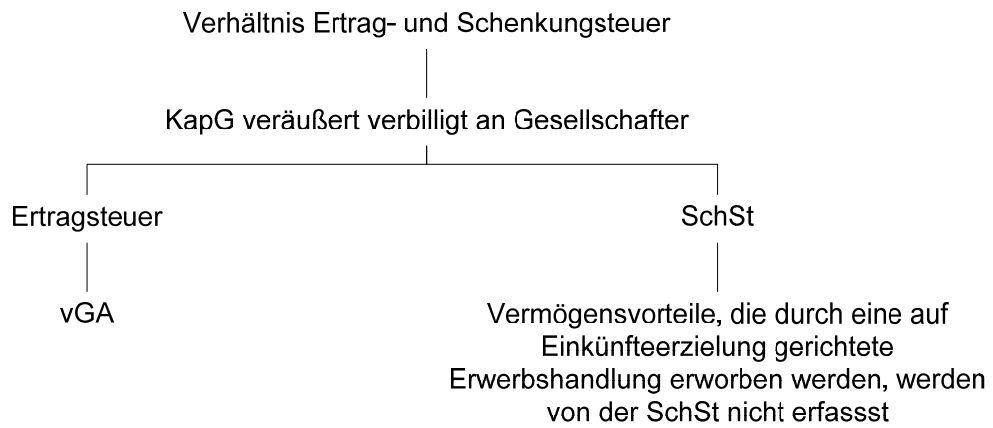
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 151

184

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter	
BFH-Urteil vom 27.8.2014 – II R 44/13, BFH/NV 2014, 2000	
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
GmbH-Gesellschafter	Sohn A 19 % – Vater 51 % – Sohn B 30 %
Anteilsübertragungen	Vater überträgt i.R. vorweggenommener Erbfolge 51 % auf Sohn B. Sohn A verkauft 13 % an Bruder und 6 % an Schwägerin zum Kaufpreis von insgesamt 230.000 EUR.
Grundstückskaufvertrag	Mit weiterem Vertrag verkauft die GmbH (GF ist Sohn B) an Sohn A ein Grundstück für 734.000 EUR.
FA	Der Verkehrswert des Grundstücks ist um 248.000 EUR höher; verbilligte Überlassung ist eine gemischte Schenkung; SchSt: 49.933 EUR
FG	Es liegt keine freigebige Zuwendung vor, weil der verbilligte Verkauf gesellschaftsrechtlich veranlasst ist.
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 152	
185	

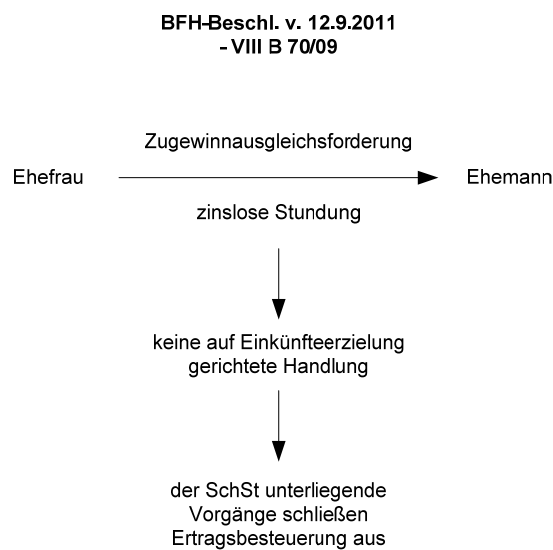
Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter													
Entscheidung und Begründung													
<ul style="list-style-type: none"> ◆ Ein Vermögensvorteil, den der Verkäufer eines GmbH-Anteils über den vom Erwerber gezahlten Kaufpreis hinaus erhält, ist beim Anteilsverkäufer allein von ertragsteuerlicher Bedeutung und somit i.d.R. Veräußerungsgewinns anzusetzen. ◆ Eine zusätzliche Erfassung des Vorteils als freigebige Zuwendung ist auch dann ausgeschlossen, wenn der Veräußerer den Vorteil nicht vom Anteilserwerber, sondern von einem Dritten erhalten hat. 	<table border="1" style="font-size: small;"> <tr> <th colspan="2">Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form</th> </tr> <tr> <td>GmbH-Gesellschafter</td> <td>Sohn A 19 % – Vater 51 % – Sohn B 30 %</td> </tr> <tr> <td>Anteilsübertragungen</td> <td>Vater überträgt i.R. vorweggenommener Erbfolge 51 % auf Sohn B. Sohn A verkauft 13 % an Bruder und 6 % an Schwägerin zum Kaufpreis von insgesamt 230.000 EUR.</td> </tr> <tr> <td>Grundstückskaufvertrag</td> <td>Mit weiterem Vertrag verkauft die GmbH (GF ist Sohn B) an Sohn A ein Grundstück für 734.000 EUR.</td> </tr> <tr> <td>FA</td> <td>Der Verkehrswert des Grundstücks ist um 248.000 EUR höher; verbilligte Überlassung ist eine gemischte Schenkung; SchSt: 49.933 EUR</td> </tr> <tr> <td>FG</td> <td>Es liegt keine freigebige Zuwendung vor, weil der verbilligte Verkauf gesellschaftsrechtlich veranlasst ist.</td> </tr> </table>	Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form		GmbH-Gesellschafter	Sohn A 19 % – Vater 51 % – Sohn B 30 %	Anteilsübertragungen	Vater überträgt i.R. vorweggenommener Erbfolge 51 % auf Sohn B. Sohn A verkauft 13 % an Bruder und 6 % an Schwägerin zum Kaufpreis von insgesamt 230.000 EUR.	Grundstückskaufvertrag	Mit weiterem Vertrag verkauft die GmbH (GF ist Sohn B) an Sohn A ein Grundstück für 734.000 EUR.	FA	Der Verkehrswert des Grundstücks ist um 248.000 EUR höher; verbilligte Überlassung ist eine gemischte Schenkung; SchSt: 49.933 EUR	FG	Es liegt keine freigebige Zuwendung vor, weil der verbilligte Verkauf gesellschaftsrechtlich veranlasst ist.
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form													
GmbH-Gesellschafter	Sohn A 19 % – Vater 51 % – Sohn B 30 %												
Anteilsübertragungen	Vater überträgt i.R. vorweggenommener Erbfolge 51 % auf Sohn B. Sohn A verkauft 13 % an Bruder und 6 % an Schwägerin zum Kaufpreis von insgesamt 230.000 EUR.												
Grundstückskaufvertrag	Mit weiterem Vertrag verkauft die GmbH (GF ist Sohn B) an Sohn A ein Grundstück für 734.000 EUR.												
FA	Der Verkehrswert des Grundstücks ist um 248.000 EUR höher; verbilligte Überlassung ist eine gemischte Schenkung; SchSt: 49.933 EUR												
FG	Es liegt keine freigebige Zuwendung vor, weil der verbilligte Verkauf gesellschaftsrechtlich veranlasst ist.												
Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 152													
186													

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter



Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Zinslose Kapitalüberlassung



Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Entgeltliche Anteilsveräußerung

**BFH-Urt. v. 27.8.2014
- II R 44/13**

```

    graph TD
      A1[A] -- "Verkauf einer Beteiligung  
i.S.v. § 17 EStG" --> B1[Bruder/  
Schwägerin]
      A2[A] -- "Verkauf eines Grundstücks  
unter Wert" --> B2[Bruder  
(GF der GmbH)]
      B2 --> C["Differenz ist Gegenleistung für  
Anteilsübertragung bei A  
= Veräußerungsgewinn gem. § 17 Abs. 2 EStG"]
      C --> D["ertragsteuerlicher Gewinn kann nicht  
zusätzlich der SchSt unterliegen"]
  
```

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 156 189

Verbilligter Grundstücksverkauf einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Gegenleistungen für Anteilsübertragungen

Veräußerungspreis i.S.d. § 17 Abs. 2 S. 1 EStG

```

    graph TD
      Root["Veräußerungspreis i.S.d. § 17 Abs. 2 S. 1 EStG"]
      Root --- L["alle Gegenleistungen für die  
Anteilsübertragung"]
      Root --- R["Im wirtschaftlichen Zusammenhang  
mit Veräußerung erhaltene Leistungen  
(z.B. Grundstücksverkauf)"]
      R --- R1["vom Veräußerer"]
      R --- R2["von Dritten"]
      R --- R3["von der KapG"]
      R2 --- Box["Fiktion  
vom Veräußerer an  
Erwerber weitergeleitet"]
  
```

Aktuelles Steuerrecht 1/2015, Seite 190