

# **Aktuelles Steuerrecht 2/2008 – Vorbemerkungen –**

**Folien als Download unter:  
[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)**

## **Vorbemerkungen**

1. BVerfG v. 15.1.2008 – 1 BvL 2/04
  - a) GewSt-Befreiung von Freiberuflern, sonst. Selbstständigen und LuF ist verfassungsgemäß
  - b) Abfärberegulation in § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG verstößt nicht gegen Gleichheitssatz
2. Nds. FG v. 12.12.2007 – 7 K 249/07
3. Teileinspruchsbescheid mit Vorläufigkeitsvermerken ist aufzuheben (Rev. Beim BFH III R 39/08)

# **Aktuelles Steuerrecht 2/2008**

**Folien als Download unter:  
[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)**

**AktStR 2/2008 – Intensiv 01**

**Lohnsteuerrichtlinien 2008**

## **Die wichtigsten Änderungen der LStR 2008**

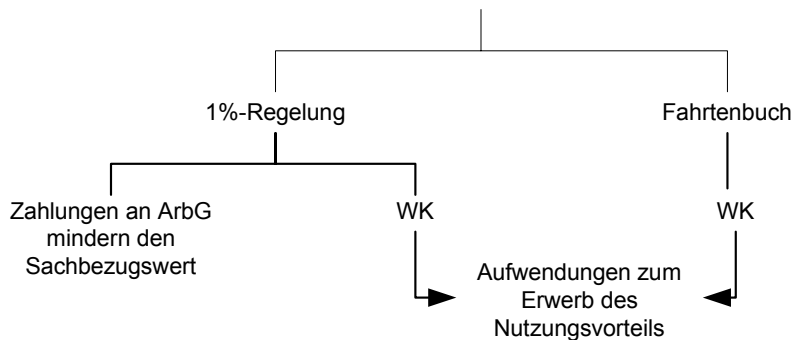
- Behandlung steuerfreier Einnahmen
- Dienstwagengestellung
- LSt-Pflicht auf ArbG-Darlehen
- Neufassung des Reisekostenrechts
- LSt-Pauschalierungen

## **Steuerfreie Einnahmen**

1. Abfindungen/Übergangsgelder/Übergangsbeihilfen
2. Beihilfen/Unterstützungsleistungen wegen Hilfsbedürftigkeit
3. Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen
4. Steuerfreiheit von Aufstockungsbeträgen bei Altersteilzeit
5. Insolvenzsicherung
6. Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern

## Firmenwagenstellung

- Durch 1%-Regelung abgegoltene Kosten  
Nur durch die Kfz-Haltung und den Betrieb unmittelbar anfallende Kosten
- Vom ArbN selbst getragene Kosten

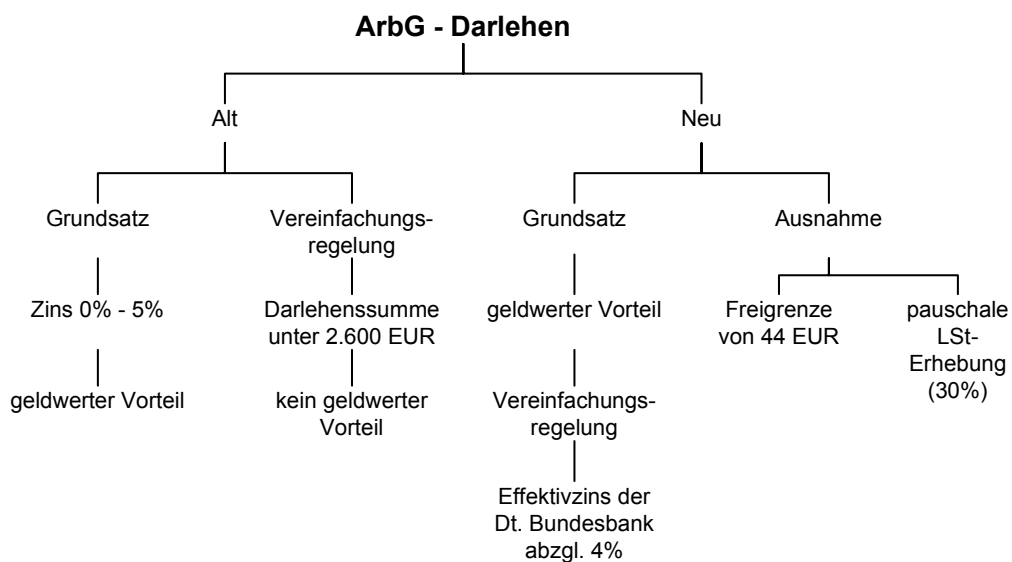


### Beispiel

ArbN A ermittelt den geldwerten Vorteil für Dienstwagennutzung nach der sog. Fahrtenbuchmethode. Dem ArbG sind für 2008 Gesamtkosten für das Fahrzeug i.H.v. 20.000 EUR entstanden. Die im Zusammenhang mit Privatfahrten entstandenen Benzinkosten i.H.v. 600 EUR hat A hingegen selbst getragen. Der Dienstwagen wird von ihm zu 15% privat genutzt.

## Lösung

Geldwerter Vorteil lt. FinVerw:	
Gesamtkosten	20.000 EUR
davon 15%	3.000 EUR
Geldwerter Vorteil lt. BFH:	
Gesamtkosten	20.600 EUR
davon 15%	3.090 EUR



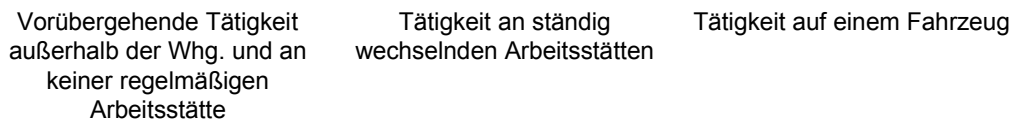
## Beispiel

Effektivzins Dt. Bundesbank	5,81 %
abzgl. 4%	- 0,23 %
	<hr/>
	5,58 %
Darlehenszins	2,00 %
	<hr/>
geldwerter Vorteil	3,58 %
	<hr/>

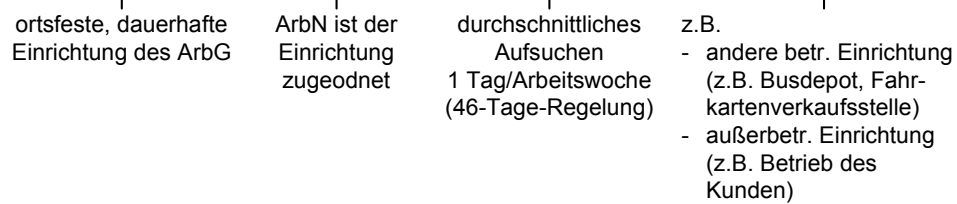
## Neuregelung des Reisekostenrechts

- Neue begriffliche Festlegung der Auswärtstätigkeit
- Begriff regelmäßige Arbeitsstätte
- Wegfall der Drei-Monats-Frist und der 30-km-Grenze bei Einsatzwechseltätigkeit
- Auslandsübernachtungspauschalen nur i.R.d. ArbG-Ersatzes, nicht i.R.v. WK
- Frühstückskosten im Gesamtpreis bei Übernachtungsrechnungen

## Auswärtstätigkeit



## Begriff Regelmäßige Arbeitsstätte

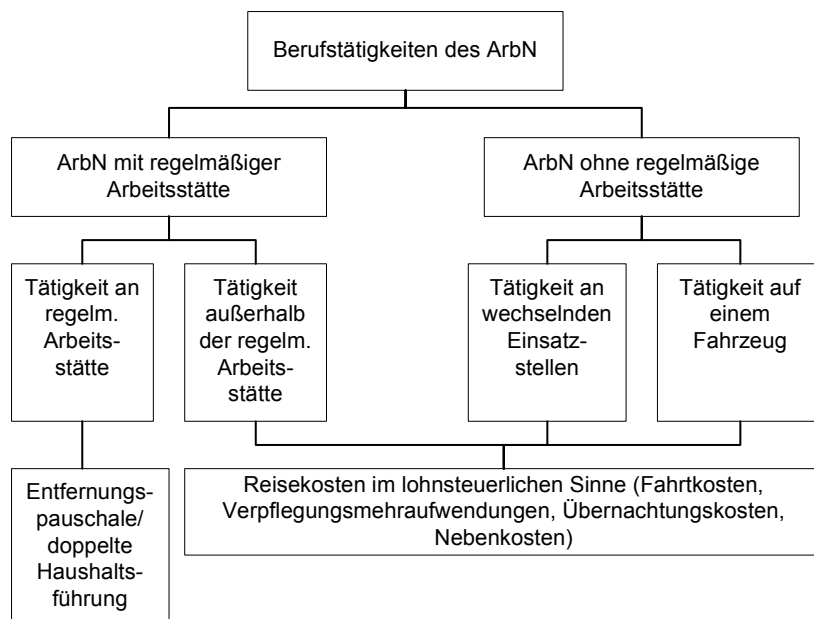


## Beispiel

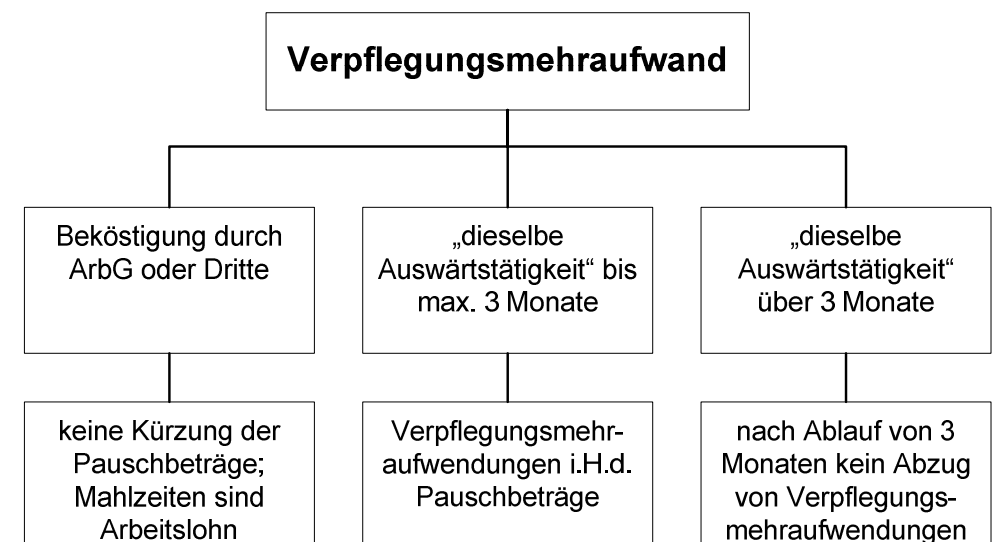
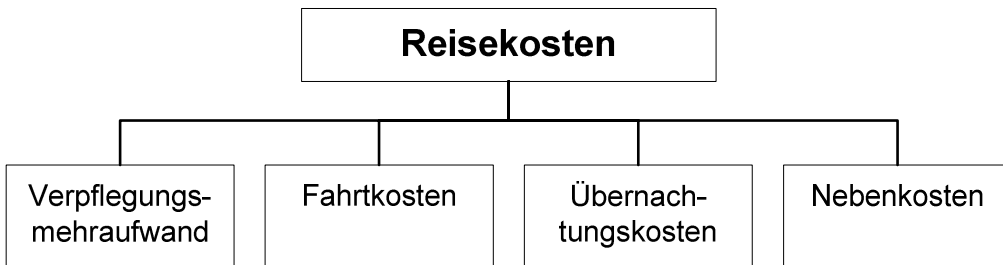
Die ArbN einer Reinigungsfirma sind von ihrem ArbG einem festen Einsatzort zugeordnet, an dem sie täglich für mehrere Stunden die Räume eines Kreditinstituts reinigen.

## Lösung

Nach den neuen LStR handelt es sich bei dem Tätigkeitsort der ArbN um eine regelmäßige Arbeitsstätte, so dass es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handelt, die nicht nach Reisekostengrundsätzen abgerechnet werden können.







## Beispiel

A hat seine regelmäßige Arbeitsstätte als Systemanalytiker in Hannover

Er betreut seine Kunden wie folgt:

	Kunde		
	1	2	3
Montag	X		
Dienstag	X		
Mittwoch		X	
Donnerstag			X
Freitag			X

## Ausbildungsdienstverhältnisse

### Beispiele

- Referendare
- Beamtenanwärter
- zum Studium abkommandierte oder beurlaubte Bundeswehroffiziere
- zur Erlangung der mittleren Reife abkommandierte Zeitsoldaten
- für ein Promotionsstudium beurlaubte Geistliche

## Fahrtkosten als Reisekosten

von	↔	nach
Whg/ regelmäßige Arbeitsstätte	↔	auswärtige Arbeitsstätte
regelmäßige Arbeitsstätte	↔	andere regelmäßige Arbeitsstätte
auswärtige Tätigkeitsstätte	↔	auswärtige Tätigkeitsstätte
Whg	↔	Einsatzwechsel- Tätigkeitsstätte oder Treffpunkt

## Gestellung eines Firmenwagens

### Beispiel

A hat von seinem ArbG für seinen Einsatz an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten einen Firmenwagen zur Verfügung gestellt bekommen (Bruttolistenpreis: 50.000 EUR). A. hat keine regelmäßige Arbeitsstätte am Betriebssitz seines ArbG.

### Lösung

Die Gestellung des Firmenwagens ist steuerfrei (= steuerfreier Reisekostenersatz gem. § 3 Nr. 16 EStG). Der steuer- (und sozialversicherungs-)pflichtige geldwerte Vorteil für die Überlassung des Firmenwagens auch für Privatfahrten beträgt 500 EUR monatlich (= 1% von 50.000 EUR). Ein zusätzlicher geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist mangels regelmäßiger Arbeitsstätte nicht zu erfassen.

### Beispiel (Einsatzwechseltätigkeit)

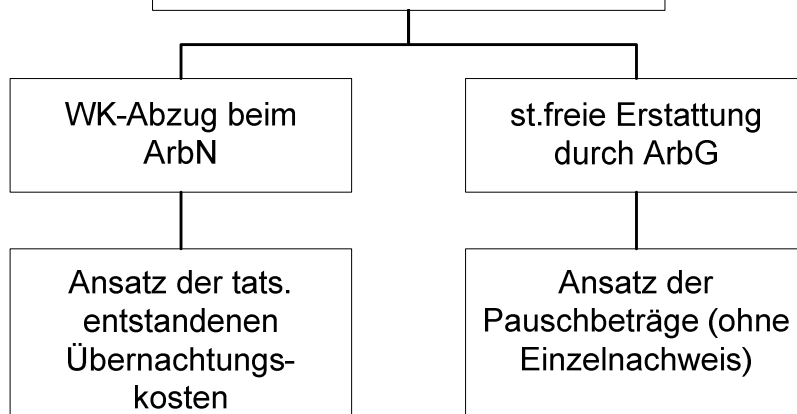
A arbeitet an folgenden ständig wechselnden Einsatzstellen:

	Arbeitstage	Entfernung zur Wohnung
Einsatzstelle 1	70	10 km
Einsatzstelle 2	70	20 km
Einsatzstelle 3	50	50 km
Einsatzstelle 4	30	60 km

### Lösung

	Arbeits- tage	Entfernung zur Wohnung	2007	2008
Einsatzstelle 1	70	10 km	./.	Reisekosten
Einsatzstelle 2	70	20 km	./.	Reisekosten
Einsatzstelle 3	50	50 km	Reisekosten	Reisekosten
Einsatzstelle 4	30	60 km	Reisekosten	Reisekosten

## Übernachungskosten im Ausland



## Beispiel

In einer Hoteltagungspauschale von 140 EUR für eine eintägige Tagung mit Übernachtung ist das Frühstück und das Mittagessen enthalten.

Hoteltagungspauschale	140,00 EUR
-----------------------	------------

Es sind zur Ermittlung der Übernachtungskosten abzuziehen

für das Frühstück 20% von 24 EUR =	4,80 EUR
------------------------------------	----------

für das Mittagessen 40% von 24 EUR =	<u>9,60 EUR</u>
--------------------------------------	-----------------

Steuerfrei ersetzbare Kosten	125,60 EUR
------------------------------	------------

## Abwandlung

Die Tagung findet in Brüssel statt. Die Hoteltagungspauschale beträgt 220 EUR einschl. Frühstück und Mittagessen.

Hoteltagungspauschale	220,00 EUR
-----------------------	------------

Es sind zur Ermittlung der Übernachtungskosten abzuziehen

für das Frühstück 20% von 42 EUR =	8,40 EUR
------------------------------------	----------

für das Mittagessen 40% von 42 EUR =	<u>16,80 EUR</u>
--------------------------------------	------------------

Steuerfrei ersetzbare Kosten	194,80 EUR
------------------------------	------------

## Weitere Änderungen

- a) LSt-Pauschalierung bei Mini-Jobs
- b) Rückerstattung von pauschal erhobener LSt auf Direktversicherungs- oder Pensionskassenbeiträge
- c) Mini-Jobs und pauschale Rentenversicherungsbeiträge
- d) ArbG-LSt-Jahresausgleich
- e) Wegfall der Zweijahresfrist bei der Antragsveranlagung

## AktStR 2/2008 – Intensiv 02

### Stellungnahme der FinVerw zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen

### Hinzurechnungsanteile

§ 8 Nr. 1 GewStG	Hinzurechnungstatbestände	Zinsanteil	davon hinzuzurechnen	hinzurechneter Anteil
Nr. 1 a)	Entgelte für Schulden	100 %	25 %	25 %
Nr. 1 b)	Renten und dauernde Lasten	100 %	25 %	25 %
Nr. 1 c)	Gewinnanteile stiller Gesellschafter	100 %	25 %	25 %
Nr. 1 d)	Miet- und Pachtzinsen für bewegliche WG des AV	20 %	25 %	5 %
Nr. 1 e)	Miet- und Pachtzinsen für unbewegliche WG des AV	65 %	25 %	16,25 %
Nr. 1 f)	Zeitlich befristete Überlassung von Rechten	25 %	25 %	6,25 %

## Beispiel

		Davon anzusetzen	
Schuldzinsen	65.000	100 %	65.000
Büro- und Ladenmiete	96.000	65 %	62.400
Kfz-Leasing	9.600	20 %	1.920
Software-Lizenz	6.000	25 %	1.500
	176.600		130.820
Freibetrag			- 100.000
			30.820
davon hinzuzurechnen		25 %	7.705

## Allgemeines

1. Hinzurechnung von gewinnmindernden Aufwendungen
2. Betriebsaufspaltung
3. Aufteilung gemischter Verträge
  - Verträge über **kurzfristige Hotelnutzungen**
  - **kurzfristige Kfz-Mietverträge**
  - Vereinbarungen zur fortlaufenden Reinigung/zum fortlaufenden Austausch beschädigter Teile bei einem Mietservice von Berufskleidung oder Fußmatten
4. Abgrenzung zum Übergang des wirtschaftlichen Eigentums



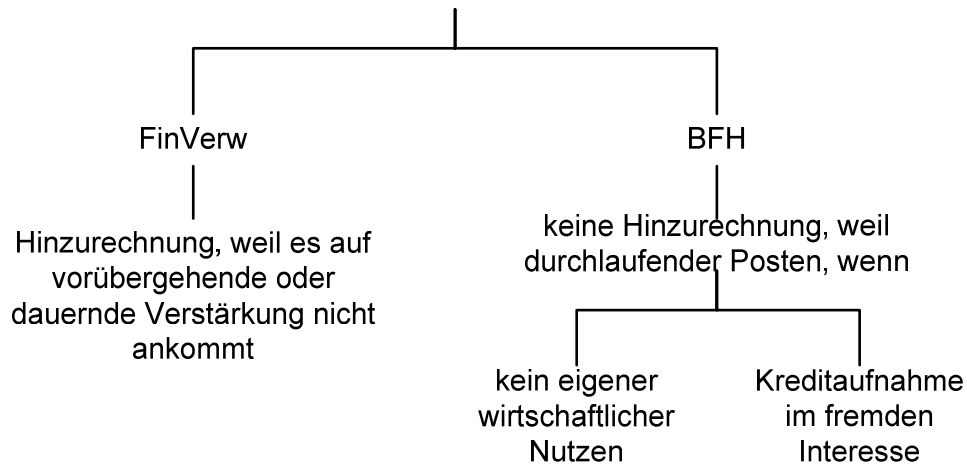
## **Entgelte für Schulden**

- Zinsen mit festem oder variablem Zinssatz
- Vergütungen für partiarische Darlehen, Genussrechte, Gewinnobligationen
- Damnum, Disagio
- Vorfälligkeitsentschädigungen
- neben den Bankzinsen vereinbarte Provisionen

## **Keine Entgelte für Schulden sind**

- Geldbeschaffungskosten
- lfd. Verwaltungskosten
- Depotgebühren
- Währungsverluste
- Bereitstellungszinsen

## Weitergeleitete/ Durchlaufende Kredite



## Einzelfragen

	Hinzurechnung
Aufzinsungsbeträge	Nein
Aktivierte Bauzeit-/Erbbauszinsen	Nein
Zins-Swap-Kosten	Nein
Skontoaufwendungen	Nein
Abschläge beim Verkauf von Forderungen	Ja

## Beispiel (echte Forfaitierung)

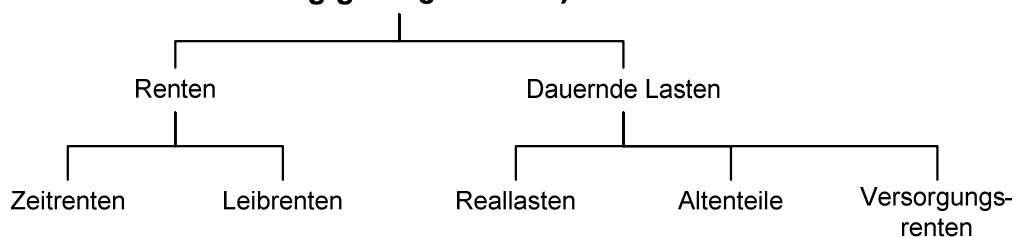
Mietforderung (Nennwert 9 Mio. EUR für 9 Jahre) wird verkauft

Kaufpreis 7,5 Mio. EUR

### Lösung

Hinzurechnung des Differenzbetrags i.H.v. 1,5 Mio. EUR (inkl. 300.000 Risikokosten, 10.000 EUR Wertermittlung)– verteilt auf die Mietrestlaufzeit.

## Renten und dauernde Lasten Hinzurechnung gem. § 8 Nr. 1b) GewStG



<b>Mieten / Pachten</b>	<b>Hinzurechnungsanteile</b>
bewegliche WG des AV	25 % von 20 % = 5 %
unbewegliche WG des AV	25 % von 65 % = 16,25 %

## **Zeitlich befristete Überlassung von Rechten, § 8 Nr. 1 f) GewStG**

- Konzessionen
- Gewerbliche Schutzrechte
- Urheberrechte
- Lizenzrechte
- Ungeschützte Erfindungen
- Know How
- Software

## **Zeitlich befristete Überlassung von Rechten, § 8 Nr. 1 f) GewStG**

- Kundenstamm
- Namensrechte
- Firmenwerte
- Glücksspiellizenzen von Spielbanken, Rz 34
- Konzessionen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsflächen von Energieversorgern, Rz 34

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 01**

### **Vorlage an das BVerfG zur Verfassungswidrigkeit der gekürzten Entfernungspauschale**

## **BFH-Beschl. v. 10.1.2008 – VI R 17/07, BStBI II 2008, 234**

Freibetrag auf LSt-Karte für Fahrten Whg/Arbeitsstätte

<b>Tage</b>	<b>km</b>	<b>EUR</b>	<b>Gesamt</b>
220	70	0,30	4.620
<b>Das FA ermittelte:</b>			
220	50	0,30	3.300

## **Argumente des BFH für Beschlussvorlage**

- Grundprinzipien
  - Steuerlast nach finanzieller Leistungsfähigkeit
  - Saldo der Erwerbseinnahmen und Erwerbsaufwendungen
- Kosten für Fahrten Whg/Arbeitsstätte sind Erwerbsaufwendungen
  - Weg ist notwendig zur Erzielung von Einkünften
  - Berufliche Veranlassung insb. bei Verlegung des Betriebssitzes, neuer Arbeitsplatz, Berufstätigkeit an mehreren Orten
- Daran ändert privat motivierte Wohnungswahl nichts

## Argumente des BFH für Beschlussvorlage

- Abzugsverbot ist nicht folgerichtig umgesetzt
  - Unterscheidung Nah- und Fernpendler
  - Zuschlagsregelung für Fahrten Whg/Arbeitsstätte (zzgl. zur 1%-Regelung) ist nur gerechtfertigt, wenn Erwerbssphäre zuzurechnen
  - Werkstorprinzip schließt auch andere Fahrtkosten aus, wie bei Vorstellungsgesprächen, Fortbildungsveranstaltungen und Kongressen
  - Fahrten Whg/Arbeitsstätte mindern das nach Sozialhilferecht zu berücksichtigende Einkommen

## 1. Rechtsfolgen

- Bis zur Entscheidung durch das BVerfG bleibt die Neuregelung wirksam
- Die FÄ sind angewiesen, ESt-Festsetzungen vorläufig vorzunehmen
- Die Eintragung eines Freibetrags ab dem 1. Entfernungskm auf die LSt-Karte durch die FinVerw erfolgt in einem unbürokratischen Verfahren
- Gegen abgelehnte Anträge ist Einspruch einzulegen und AdV zu beantragen

- 2. Konsequenzen für die Zukunft**
- 3. Doppelte Haushaltsführung und häusliches  
Arbeitszimmer**

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 02**

### **Rechtsprechungsänderung zur Vererblichkeit des Verlustvortrags**



## **Begründung der bisherigen Rspr.**

- die Rspr. besteht seit 40 Jahren und dient damit der Verlässlichkeit der Rechtsordnung
- die Rspr. verhindert eine Überbesteuerung, denn der Erblasser hat – gemessen an seiner Leistungsfähigkeit – zu viel Steuern gezahlt
- der Wegfall des Verlustvortrags beim Erben widerspricht dem Nettoprinzip

## **Beispiel**

Der Erblasser hat infolge von Sonderabschreibungen Verlustvorträge nach § 10 d EStG. An die daraus resultierenden Buchwerte ist der Erbe infolge der Buchwertverknüpfung (§ 6 Abs. 3 EStG) gebunden. Er hat höhere Einkünfte zu versteuern, obwohl sich die Sonderabschreibungen steuerlich nicht ausgewirkt haben.

## **BFH-Beschl. v. 17.12.2007 – GrS 2/04, BFH/NV 2008, 651**

Der Erblasser hatte von 1980 - 1982 Verluste i.H.v.  
107.165 DM erlitten

Davon hatte er bis zu seinem Tod 16.431 DM abziehen  
können

Der Sohn (Erbteil 10%) beantragte den Abzug der nicht  
verbrauchten Verluste

Das FA ließ nur einen Abzug i.H.v. 10% des  
Verlustvortrags zu

## **XI. BFH-Senat hat GrS des BFH folgende Rechtsfrage zur Beantwortung vorgelegt:**

*„Kann der Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten  
Verlust bei seiner eigenen Veranlagung zur  
Einkommensteuer geltend machen?“*

## Entscheidung und Begründung

Der GrS des BFH hat die Vorlagefrage verneint.

- § 10d EStG erlaube zwar eine interperiodische Verrechnung von Verlusten, enthalte aber keine Aussage über einen interpersonellen Verlustausgleich
- Die Haftung des Erben für Erblasserschulden rechtfertigten kein anderes Ergebnis
- Eine mögliche „Überbesteuerung“ beim Erblasser könne nicht durch eine „Unterbesteuerung“ beim Erben ausgeglichen werden
- Die bisherige Rspr. sei aus Vertrauensschutzgründen in allen bis zum Tag der Veröffentlichung eingetretenen Erbfällen weiterhin anzuwenden

## Bedeutung der Ausnahmeregelung

### Beispiel

Erbfall am 10.3.2008, Verlustvortrag 250.000 EUR,  
Veröffentlichung des Beschl. am 12.3.2008

### Lösung

Der Erbfall liegt **vor** dem Datum der Veröffentlichung; es gilt daher die bisherige Rechtslage.

## **Bedeutung der Ausnahmeregelung**

### **Abwandlung**

Sachverhalt wie zuvor, Erbfall am 14.3.2008.

### **Lösung**

Der Erbfall liegt **nach** dem Veröffentlichungsdatum vom 12.3.2008. Es gilt daher die neue Rechtslage. Es kommen allenfalls noch Maßnahmen i.R.d. §§ 163, 227 AO in Betracht.

## **Verlustverlagerung durch vorweggenommene Erbfolge**

- **vorzeitige Übertragung** einer **Einkunftsquelle**
- **Vorverlagerung** von **Gewinnen**

## **Ertragsteuerliche Konsequenzen bei vorweggenommener Erbfolge von BV**

Bei **unentgeltlicher** Übertragung von **BV** gehen **Verlustvorträge nicht** auf den Erwerber **über**. Darüber hinaus sind folgende Rechtsfolgen zu berücksichtigen:

- Da der Erwerber in die ertragsteuerliche Position des Übertragenden eintritt, wird kein neues AfA-Potenzial (Verlust-Potenzial) geschaffen.

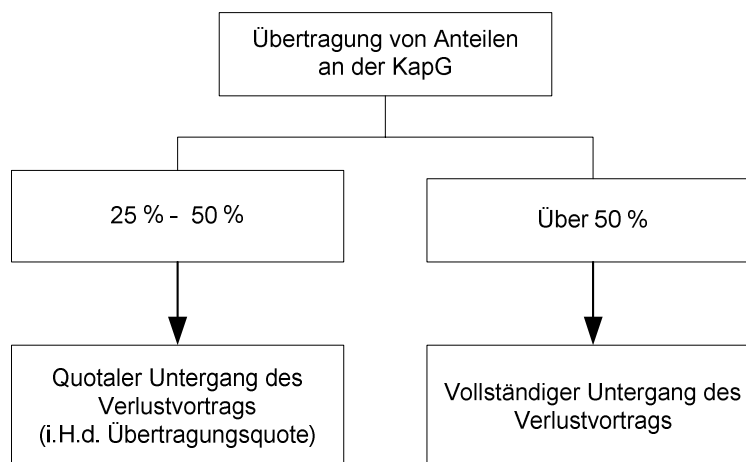
## **Ertragsteuerliche Konsequenzen bei vorweggenommener Erbfolge von BV**

- Verlustvorträge des Erblassers bleiben bestehen; allenfalls für die Zukunft können sich neue Verluste beim Erwerber auswirken.
- Bei einem Mit(unternehmer)wechsel kann GewSt anfallen, wenn nicht entsprechende gewerbsteuerliche Verlustvorträge vorhanden sind.
- Bei der Übertragung von Anteilen an KapG mit Verlustvorträgen ist ab 2008 der eingeschränkte Verlustabzug nach § 8 c KStG zu beachten

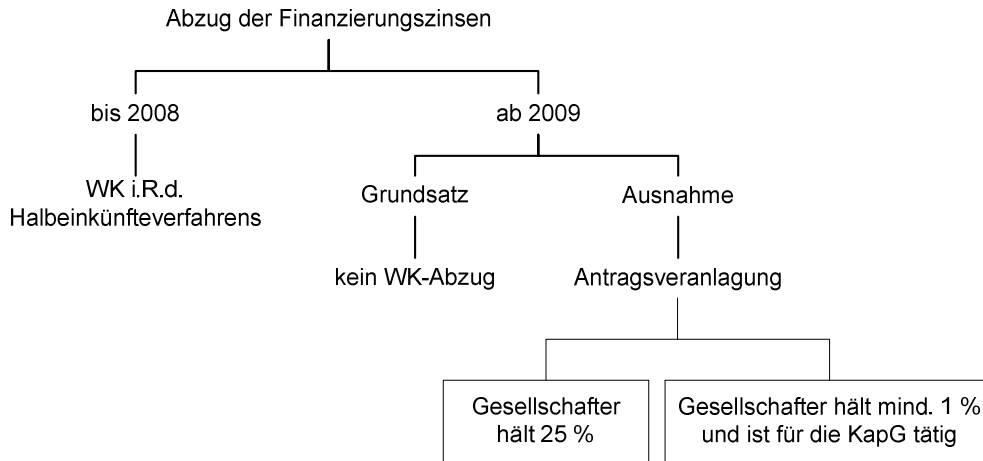
## Verlustvorträge beim Übergang von Gesellschaftsanteilen im Erbfall

Bei **GmbH-Anteilen** hat der Tod des Anteilseigners keine Auswirkung auf den Verlustvortrag der KapG.

## Einbringung einer verlust-/ gewinnbringenden Wirtschaftseinheit

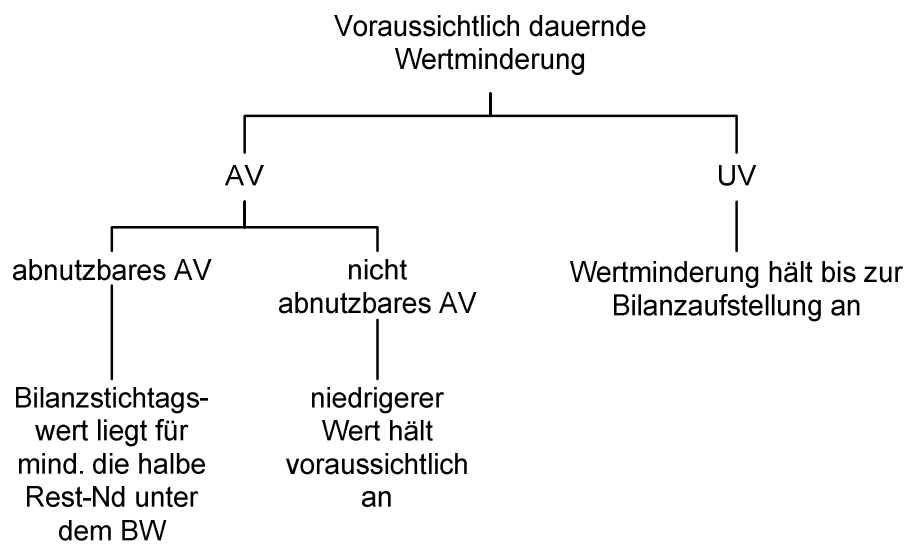
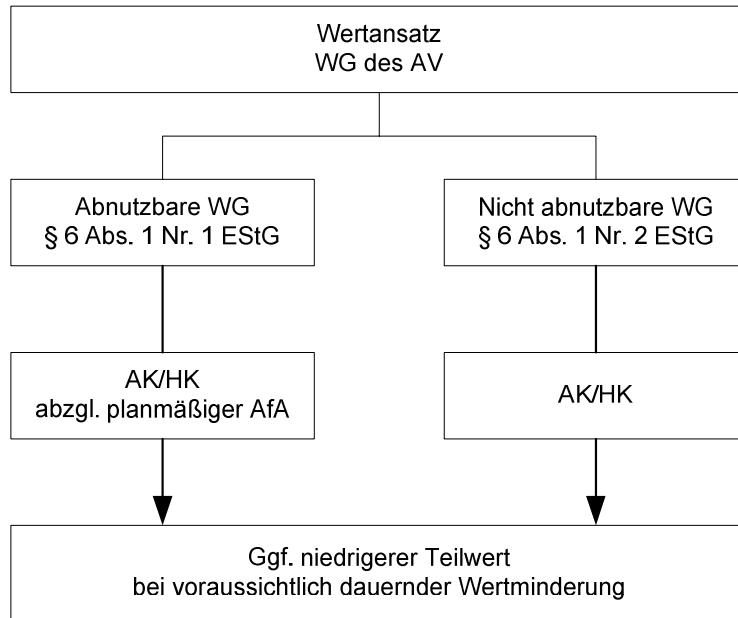


## Sonderfall: refinanzierte GmbH-Beteiligung



## AktStR 2/2008 – Kompakt 03

### Dauernde Wertminderung bei Wertpapieren des Anlagevermögens





## Beispiel (abnutzbares AV)

Der Stpfl. hat im Jahr 01 eine Maschine zu AK von 100.000 EUR erworben. Die Nd beträgt 10 Jahre, die jährliche AfA beträgt 10.000 EUR. Im Jahr 02 beträgt der TW nur noch 30.000 EUR bei einer Restnutzungsdauer von 8 Jahren.

### Lösung

Eine TW-Abschreibung auf 30.000 EUR ist zulässig. Die Minderung ist voraussichtlich von Dauer, da der Wert des WG zum Bilanzstichtag bei planmäßiger Abschreibung erst nach 5 Jahren, d. h. erst nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer, erreicht wird.

## Beispiel (Finanz- AV)

Der Stpfl. hat festverzinsliche Wertpapiere mit einer Restlaufzeit von 4 Jahren, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen, zum Wert von 102 % erworben. Die Papiere werden bei Fälligkeit zu 100 % eingelöst. Aufgrund einer nachhaltigen Änderung des Zinsniveaus unterschreitet der Börsenkurs den Einlösebetrag zum Bilanzstichtag auf Dauer und beträgt zum Bilanzstichtag nur noch 98 %.

### Lösung

Eine TW-Abschreibung ist nur auf 100 % zulässig, weil die Papiere bei Fälligkeit zum Nennwert eingelöst werden. Der niedrigere Börsenkurs am Bilanzstichtag ist nicht von Dauer.

## Beispiel (Finanz-AV)

Der Stpfl. hat Aktien der X-AG für 100 EUR/Stück erworben. Die Aktien sind als langfristige Kapitalanlage dazu bestimmt, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

a) Der Kurs der Aktien schwankt nach Anschaffung zwischen 70 EUR und 100 EUR. Am Bilanzstichtag beträgt der Börsenpreis 90 EUR.

### Lösung

Eine TW-Abschreibung ist nicht zulässig. Der durch die Kursschwankung verursachte niedrigere Börsenpreis am Bilanzstichtag stellt eine nur **vorübergehende** Wertminderung dar.

## Beispiel UV

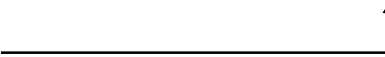
Der Stpfl. hält festverzinsliche Wertpapiere, die bei Fälligkeit zu 100 % eingelöst werden. Aufgrund einer Änderung des Zinsniveaus beträgt der Börsenkurs am Bilanzstichtag nur noch 98 % ggü. dem Nennwert. Bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung hat sich der Kurs auf 98,5 % erholt.

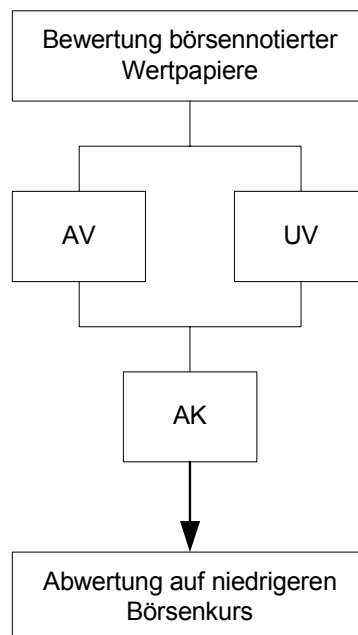
### Lösung

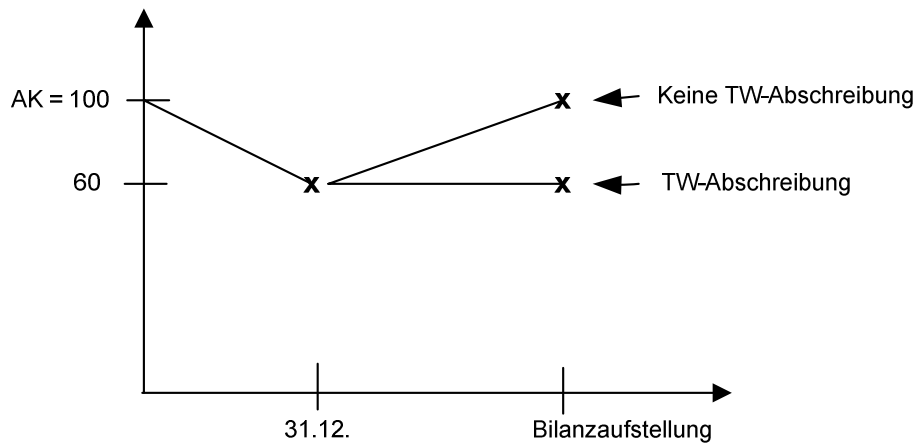
Grds. ist eine TW-Abschreibung zum Bilanzstichtag zulässig. Allerdings sind die zusätzlichen Erkenntnisse bis zur Bilanzaufstellung zu berücksichtigen. Danach können die Wertpapiere mit einem Kurswert von 98,5 % des Nennwerts angesetzt werden.

## BFH-Urt. v. 26.9.2007 – I R 58/06, DStR 2008, 187

Infineon-Aktien	AK 05/2001	31.12.2001	Bilanzaufstellung
Kurse	44,50	22,70	26,00

Bilanzansatz (AV) 

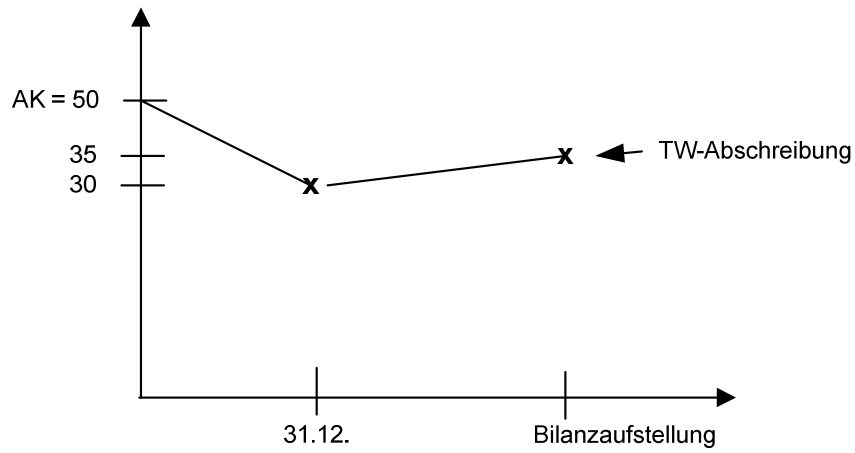




## Beispiel

Der Stpfl. hält im AV 1000 Aktien der B-AG, die er im Mai 2007 für 50 EUR/Stück erworben hat. Zum Stichtag 31.12.2007 beträgt der Wert der kontinuierlich gefallenen Aktien 30 EUR/Stück. Im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung ist der Wert der Aktie wieder angestiegen auf 35 EUR je Stück.

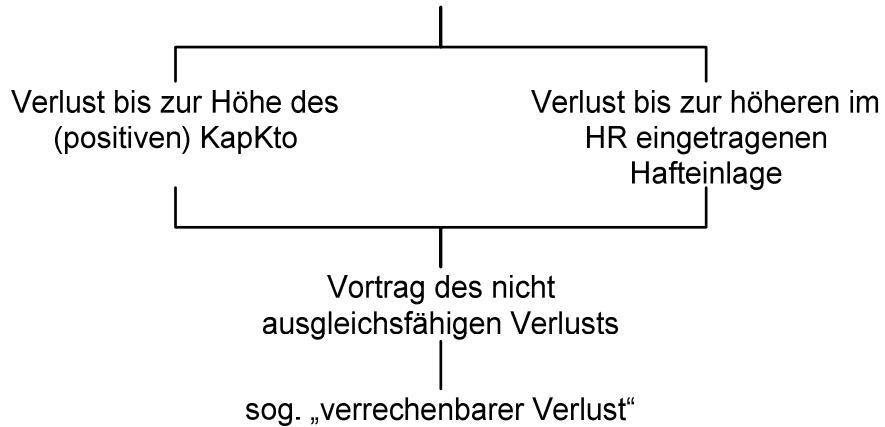
## Lösung



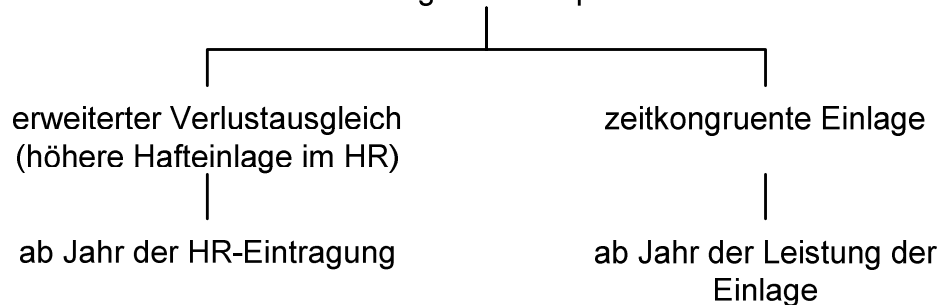
## AktStR 2/2008 – Kompakt 04

### Verrechnung von Einlagen eines Kommanditisten mit Hafteinlage oder Kapitalkonto

## Eingeschränkter Verlustausgleich nach § 15a EStG



## Erhöhung/Schaffung von Verlustausgleichsvolumen bei negativem KapKto



## BFH-Urt. v. 11.10.2007 – IV R 38/05, BFH/NV 2008, 274

GmbH & Co. KG

		Kommanditkap.	
		G	8.000
		H	2.000

GmbH & Co. KG 31.12.1998  
nach Kapitalerhöhung

Ausstehende Einlage		Kommanditkap.	
G	520.000	G	528.000
H	130.000	H	132.000
Grundstücke	1.000.000	KapKto II	
		G	600.000
		H	400.000

## BFH-Urt. v. 11.10.2007 – IV R 38/05, BFH/NV 2008, 274

### Problem:

Ist eine Einlage zwingend mit den noch zu leistenden ausstehenden Hafteinlagen zu verrechnen?

## Ermittlung verrechenbarer Verluste durch FA

Anteil am Verlust	./ 265.575 DM
davon abzugsfähig	
Einlage Grundstück	600.000 DM
Hafteinlage	<u>520.000 DM</u>
Restbetrag	80.000 DM
Abzug Entnahmen	<u>22.234 DM</u>
	57.766 DM
nicht abzugsfähig (265.575 DM - 57.766 DM)	./ 207.809 DM
Verlust Sonderbetriebsausgaben	./ 390 DM
ausgleichsfähiger Betrag (57.766 DM + 390 DM)	./ 58.156 DM

## Entscheidung und Begründung

- Der Kommanditist kann für seine geschuldete Einlage eine sog. neg. Tilgungsbestimmung treffen
- Über die Verwendung muss eine entsprechende Vereinbarung getroffen werden
- Diese kann sich auch aus der bilanziellen Behandlung als (weiterhin) ausstehende Einlage ergeben



## Beispiel

### spätere Auffüllung des neg. KapKtos

	KapKto	verrechen- barer Verlust	ausgleichs- fähiger Verlust	überschießende Außenhaftung
Jahr 01: Haftsumme 100.000 geleistete Einlage 40.000 überschießende Außenhaftung	40.000			60.000
Verlust 01 ./ 100.000 (nach § 15 a Abs. 1 S. 1 EStG) (nach § 15 a Abs. 1 S. 2, 3 EStG)	./ 100.000		./ 40.000 ./ 60.000	
31.12.01	./ 60.000		./ 100.000	
Einlage in 02 60.000 Verlust 02 ./ 60.000	60.000 ./ 60.000	./ 60.000		./ 60.000
31.12.02	0	./ 60.000		0

## Tilgungsbestimmung

- Die (Sach)-Einlage soll als **zusätzliche Einlage** gewertet werden, d.h. keinen Einfluss auf die höhere Hafteinlage nach § 171 HGB haben.
- Die Sacheinlage soll als **Tilgungsleistung auf die Pflichteinlage** gewertet werden, d.h. Verminderung der höheren (ausstehenden) Hafteinlage.

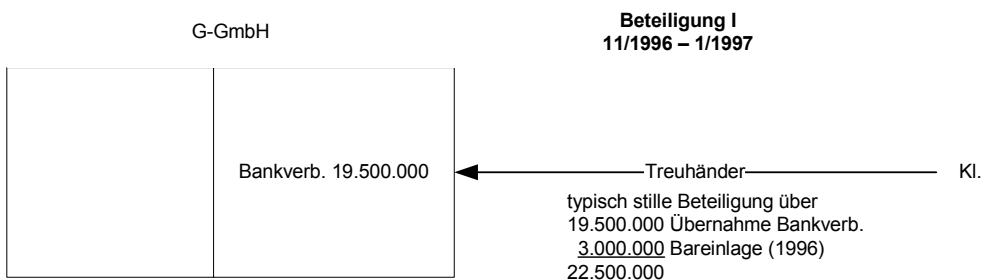
## **AktStR 2/2008 – Kompakt 05**

### **Typisch stille Gesellschaft: Zeitpunkt des Verlustabzugs, Vorverlagerung der Verlustzurechnung und erweiterter Verlustausgleich**

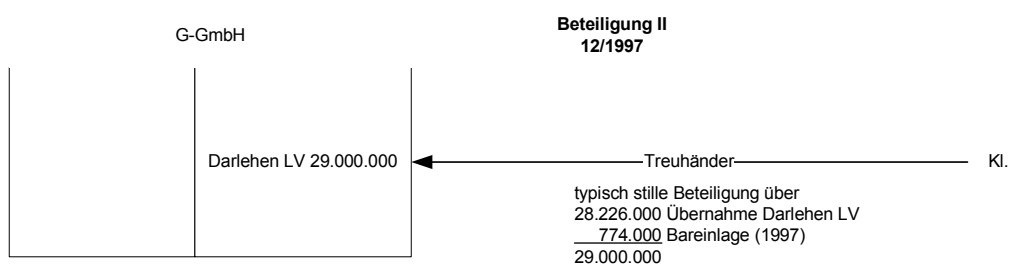
### **Zeitpunkt des Verlustabzugs bei typisch stiller Gesellschaft**

- Wann dürfen die Verlustanteile eines typisch stillen Gesellschafters erstmals abgezogen werden?
- Kann die bloße Verpflichtung zur Schuldübernahme – ähnlich wie beim Kommanditisten – einen erweiterten Verlustausgleich nach § 15a EStG begründen?

## BFH-Urt. v. 16.10.2007 – VIII R 21/06, BStBI II 2008, 126



## BFH-Urt. v. 16.10.2007 – VIII R 21/06, BStBI II 2008, 126



1998 Umwandlung der stillen in atypisch stille Beteiligungen.

## Deklarierte Beteiligungsverluste

1996	16.000.000
1997	31.700.000
01 - 06/1998	8.000.000

## Vom FA anerkannte Verluste

1997	2.400.000
1998	774.000

## Entscheidung und Begründung

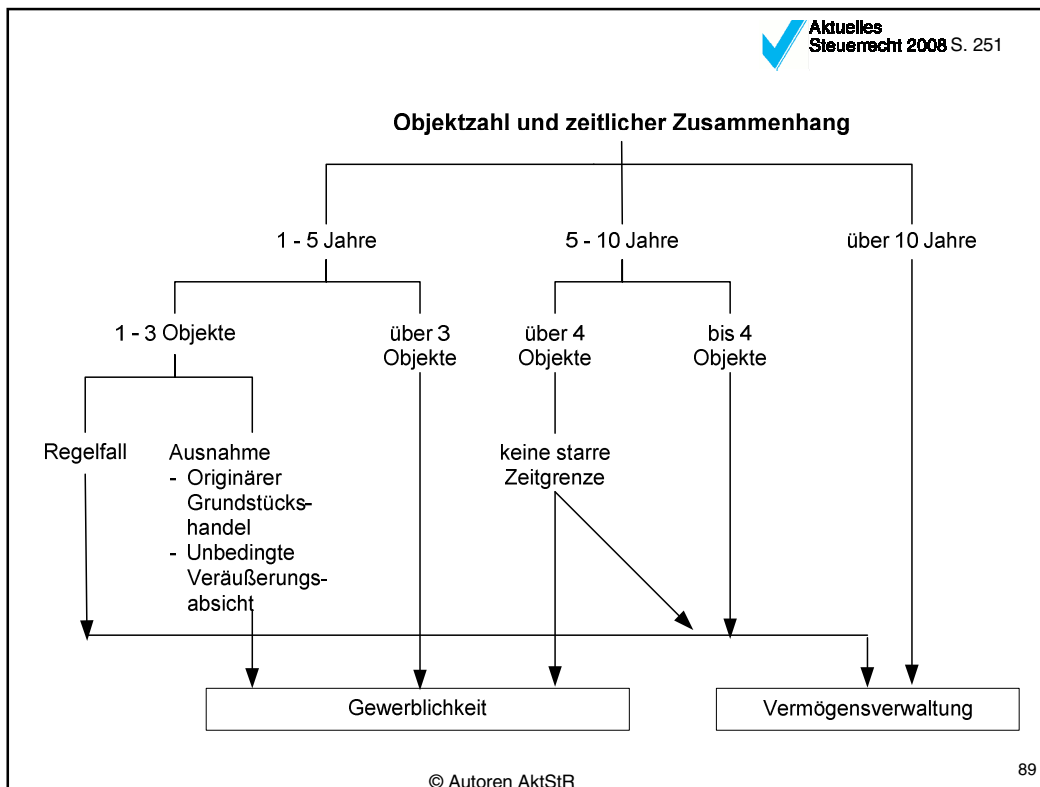
- Beim typischen stillen Gesellschafter ist der ausgleichsfähige Verlust auf die geleistete Einlage beschränkt
- Der Verlust muss auf einem neg. Einlagekonto jährlich festgestellt werden
- Die Übernahme von Darlehensverbindlichkeiten reicht für die Einlageerbringung nicht

## **Für einen WK-Abzug müssen folgende Voraussetzungen sämtlich erfüllt sein:**

- Der stille Gesellschafter muss seine Einlage „geleistet“ haben. Die Einlageverpflichtung i.S.e. Forderung der Gesellschaft genügt dem nicht.
- Auf der Ebene der Gesellschaft muss ein anteilig zuzurechnender Verlust entstanden sein.
- Der Verlustanteil muss für den stillen Gesellschafter berechnet und von seinem Einlagekonto abgebucht sein.
- Der betreffende JA muss festgestellt sein.

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 06**

### **Parzellierung und gewerblicher Grundstückshandel**



## BMF-Schr. v. 26.3.2004

*„Bei unbebauten Grundstücken, die vor der Veräußerung selbst genutzt oder verpachtet wurden, führt die bloße Parzellierung für sich allein nicht zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels. .. Ein gewerblicher Grundstückshandel liegt ... dann vor, wenn der Grundstückseigentümer, ähnlich wie ein Grundstückshändler oder ein Baulandaufschließungsunternehmen beginnt, seinen Grundbesitz ganz oder teilweise durch Baureifmachung in Baugelände umzugestalten und zu diesem Zweck diesen Grundbesitz nach einem bestimmten Bebauungsplan in einzelne Parzellen aufteilt und diese dann an Interessenten veräußert. In diesem Fall sind alle Aktivitäten des Veräußerers bei der Baureifmachung, Erschließung und Bebauung einzeln zu untersuchen und im Zusammenhang zu würdigen.“*

## **Fall I: Flächentausch und Beantragung Bauvorbescheid**

LuF-Betrieb  
Voranfrage zur Aufteilung von  
4.767 qm in 4 Parzellen



4 Wohnhäuser  
á 2 Wohneinheiten und  
8 Garagen

## **Verkauf von 3 Grundstücken**

<b>Vertragsdatum</b>	<b>Fläche</b>
3.6.1993	1.249 qm
26.8.1993	1.228 qm
3.6.1993	2.290 qm

Gesamtkaufpreis = 1.236.665 DM

## Entscheidung und Begründung

- Veräußerung von Grund und Boden eines LuF-Betriebs führt grundsätzlich zu Einnahmen aus LuF
- Sie sind Gegenstand eines gewerblichen Grundstückshandels, wenn über die Parzellierung und Veräußerung hinausgehende Aktivitäten erfolgen
- Über ein landwirtschaftliches Hilfsgeschäft hinaus gehen:
  - Beantragung eines Bebauungsplanes und dessen Finanzierung
  - aktive Mitwirkung an der Grundstückerschließung
  - gezielte Maßnahmen zum Erlass eines Vorbescheids für die Bebauung eines Geländes mit zahlreichen Wohnhäusern

## Fall II: Einschaltung eines Dritten

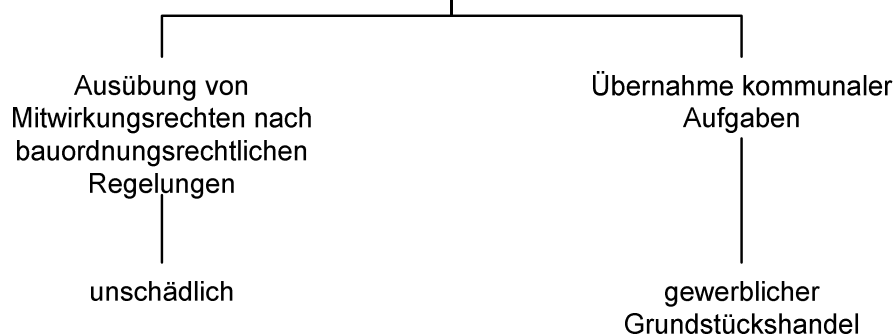
8.10.1990	<ul style="list-style-type: none"><li>- Vorvertrag mit 2 Bauunternehmen über 12.000 qm Fläche</li><li>- Grundstückerschließung und Kostenübernahme durch die Bauunternehmer</li><li>- Kaufpreis 30 DM/qm für zu benennende Käufer</li></ul>
25.2.1993	<ul style="list-style-type: none"><li>- Vertragsänderung</li><li>- Kaufpreis 110 DM/qm für zu benennende Käufer, davon 80 DM/qm an Bauunternehmen zu zahlende Erschließungskosten</li></ul>
5.5.1993	<ul style="list-style-type: none"><li>- Erschließungsvertrag zwischen Bauunternehmen und Gemeinde</li></ul>



## Entscheidung und Begründung

1. Die Erschließung eines Baugeländes ist dem Verkäufer als eigene Tätigkeit zuzurechnen, wenn er sich zu ihrer Durchführung eines eigengewerblich tätigen Dritten bedient.
2. Die Erschließung und Vermarktung durch einen Dritten kann nicht dem Grundstückseigentümer zugerechnet werden, wenn er sich darauf beschränkt, dessen gewerbliche Tätigkeit zu ermöglichen.

## Aufteilung von Grundstücken



### Unschädlich

- Vorsprache bei Gemeinde
- Vorlage eigener Planungs-entwürfe
- Anregung der Erschließung in Teilabschnitten
- Übernahme von Planungs-kosten
- Übernahme von Erschlie-ßungskosten
- Bereitstellung von Ausgleichs-flächen
- Erschließung und Vermarktung durch Dritte in eigener Initiative und Risiko

### Gew. Grundstückshandel

- Beantragung eines Bebauungsplanes
- Finanzierung eines Bebauungsplanes
- aktive Mitwirkung bei Erschließung
- Konkrete Bauvoranfrage/ Bauvorbescheid
- Arrondierung durch Grundstückstausch
- Erschließung durch zuzurechnenden Dritten

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 07**

**Begrenzung des SA-Abzugs privater  
Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge  
verfassungswidrig**

## **Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 a EStG**

Beiträge zu

- Arbeitslosenversicherungen
- Erwerbs- und Berufsunfähigkeitsversicherungen, die nicht unter Nr. 2 Satz 1 b fallen,
- Krankenversicherungen
- Pflegeversicherungen
- Unfallversicherungen
- Haftpflichtversicherungen sowie
- Risikoversicherungen ausschließlich für den Todesfall.

## **Abzugsbeschränkung nach § 10 Abs. 4 EStG**

Maximal abziehbar sind danach

	<b>Einzelveranlagung</b>	<b>Zusammenveranlagung</b>
Selbstständiger	2.400 EUR	4.800 EUR
ArbN	1.500 EUR	3.000 EUR

Vorstehende **Höchstbeträge tragen** den seit Jahrzehnten **gestiegenen SozV-Beiträgen nicht Rechnung.**

**Im Streitjahr 1997 beliefen sich die Höchstbeträge auf**

	<b>Einzelveran- lagung</b>	<b>Zusammen- veranlagung</b>
Grundhöchstbetrag § 10 Abs. 3 EStG 1997	2.610 DM	5.220 DM
hälftiger Höchstbetrag § 10 Abs. 3 Nr. 4 EStG 1997	1.305 DM	2.610 DM
Vorwegabzug § 10 Abs. 3 Nr. 2 EStG 1997	6.000 DM	12.000 DM

**BVerfG-Beschl. v. 13.2.2008 –  
2 BvL 1/06, DStR 2008, 604**

<b>Versicherungsart</b>	<b>Beiträge</b>
private Krankheitskostenversicherung der Kläger (Vollversicherung) mit einem vereinbarten Selbstbehalt von insgesamt DM 1.200	12.357,17 DM
private Krankenhaustagegeldversicherung der Kläger und eines Kindes	481,13 DM
private Krankenhaustagegeldversicherung des Klägers	2.722,28 DM
private Pflegepflichtversicherung der Kläger	1.837,62 DM
private Pflegezusatzversicherung der Kläger	1.978,99 DM
private Krankheitskostenversicherung der sechs Kinder (Vollversicherung)	16.149,39 DM
private Krankheitskostenversicherung eines Kindes (Zusatzversicherung zur gesetzlichen Krankenversicherung)	505,89 DM
<b>Summe</b>	<b>36.032,47 DM</b>

## Vorlagebeschluss v. 14.12.2005

Ist § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a i.V.m. § 10 Abs. 3 EStG insofern mit dem GG vereinbar, als

1. diese Vorschrift den Abzug von Krankenversicherungsbeiträgen mit der Wirkung begrenzt, dass diese im Streitjahr für einen ausreichenden Krankenversicherungsschutz nicht ausreichen und
2. die verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Abziehbarkeit von Vorsorgeaufwendungen unabhängig davon begrenzt wird, ob unterhaltsberechtigter Kinder vorhanden sind oder nicht?

## Gegenüberstellung Vorwegabzug/aufgespaltene Beitragsarten

Jahr	Vorwegabzug (ungekürzt)	Krankenver- sicherungs- anteil des Vorwegabzugs	max. ArbG- Beitrag zur ges. Krankenver- sicherung (bis 2000 West)	Pflegever- sicherungsan- teil des Vorwegabzugs	max. ArbG- Beitrag zur ges. Pflegever- sicherung (bis 2000 West)
1995	6.000 DM	2.006,12 DM	4.633,20 DM	153,02 DM	351,00 DM
1996	6.000 DM	1.970,59 DM	4.824,00 DM	250,00 DM	612,00 DM
1997	6.000 DM	1.916,91 DM	4.907,70 DM	243,55 DM	627,30 DM
1998	6.000 DM	1.942,10 DM	5.125,68 DM	242,05 DM	642,60 DM
1999	6.000 DM	1.938,24 DM	5.171,40 DM	242,28 DM	650,25 DM
2000	6.000 DM	1.982,47 DM	5.228,37 DM	248,36 DM	657,90 DM
2001	6.000 DM	1.989,23 DM	5.300,91 DM	249,76 DM	665,55 DM
2002	3.068 EUR	1.040,00 EUR	2.835,00 EUR	126,29 EUR	344,25 EUR
2003	3.068 EUR	1.045,06 EUR	2.962,17 EUR	124,15 EUR	351,90 EUR
2004	3.068 EUR	1.040,72 EUR	2.975,96 EUR	124,42 EUR	355,78 EUR

## Aufspaltung Gesamt-SozV-Beitrag auf KV- und PV-Beiträge

	Krankenversicherung	Pflegeversicherung
Ledige	3.168 DM	402 DM
Ehegatten (zusammen veranlagt)	6.335 DM	805 DM

Versicherungsart	Aufgewendete Beträge	Berücksichtigung in § 10 EStG (bei Zusammenveranlagung)
private Krankheitskostenversicherung der Kläger (Vollversicherung)	12.357,17 DM	ca. 6.335,00 DM
private Pflegepflichtversicherung der Kläger	1.837,62 DM	ca. 805,00 DM
private Krankheitskostenversicherung der sechs Kinder (Vollversicherung)	16.149,39 DM	0,00 DM

## Hinweis des BVerfG

*„Der Gesetzgeber hat auch die Anforderungen an eine folgerichtige steuerrechtliche Verschonung des Existenzminimums der gesetzlich kranken- und pflegeversicherten Stöpl. zu beachten und dabei zu berücksichtigen, wie weit das Leistungsniveau dieser Sozialversicherungszweige dem der Sozialhilfe bzw. der Grundsicherung für Arbeitssuchende angenähert ist.“*

## Zu zahlende und abzugsfähige Beiträge

Beruf/Einkommen alle Angaben EUR	Krankenkassen- und Pflegebei- träge im Jahr	Davon werden aktuell steuerlich anerkannt*	Bei voller Anerkennung** steigt das jährl. Netto um:
Verkäuferin, ledig, 20.000 EUR Jahresbrutto	1.790,00	1.500,00	174,08
Angestellter, ledig, 30.000 EUR Jahresbrutto	2.685,00	1.500,00	508,51
Referent, verh., 50.000 EUR Jahresbrutto, 1 Kind (gesetzl. versichert)	4.309,00	3.000,00	578,14
Geschäftsführer, verh., 70.000 EUR Jahresbrutto (gesetzl. vers.)	4.309,00	3.000,00	782,81
Beamter, verh., 2 Kinder, 30.000 EUR Jahresbrutto (privat vers.)	6.000,00	3.900,00	400,00
Selbstständiger, verh. 1 Kind (privat vers.), 60.000 EUR Jahresgewinn	8.400,00	4.800,00	964,18
Freiberufler, verh., 3 Kinder, 100.000 EUR Jahresgewinn	14.400,00	4.800,00	3.454,07

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 8**

### **Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten**

## **BMF-Schr. v. 21.12.2007 – IV B 2 – S 2144/07/0002, BStBI I 2008, 256**

- Begriff der StB-Kosten
- Zuordnung zu BA/WK
- Kosten der Lebensführung
- Zuordnung gemischt veranlasster Aufwendungen



## Begriff der Steuerberatungskosten

<b>Steuerberatungskosten</b>	<b>Keine Steuerberatungskosten</b>
– Allgemein: Kosten für die Inanspruchnahme eines StB	– Kosten der Verteidigung im Steuerstrafverfahren
– Fahrten zum StB	– RA-Kosten für Zustimmung des Eheg. zum Realsplitting
– Unfallkosten auf der Fahrt zum StB	
– Beiträge zu LSt-Hilfe-Vereinen	
– Steuerfachliteratur	
– EDV-Steuerprogramme	

## Zuordnung zu Betriebsausgaben/ Werbungskosten

<b>StB-Kosten für die Einkünfteermittlung</b>
– Buchführungsarbeiten
– Ermittlung von Einnahmen/Ausgaben
– Aufstellung von Bilanzen
– Einnahmen/Überschussrechnung
– Ausfüllen Vordruck EÜR

## **Zuordnung zu Kosten der Lebensführung, § 12 Nr. 1 EStG**

### **Nicht abzugsfähige StB-Kosten, § 12 Nr. 1 EStG**

- Übertragung Einkünfteermittlung in Anlagen
- Tarif- u. Veranlagungsfragen
- Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen
- Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse
- Haushaltsnahe Dienstleistungen/  
Kinderbetreuungskosten
- Erbschaft-/Schenkungssteuer
- Kindergeld
- Eigenheimzulage

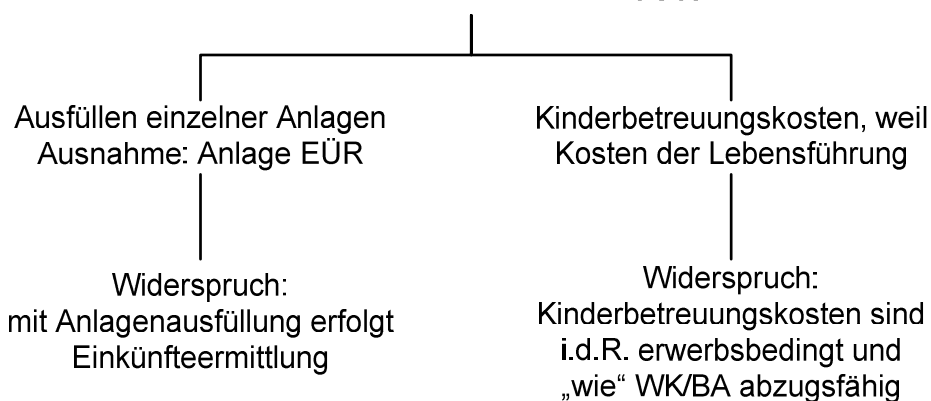
## **Zuordnung zur Berufssphäre bzw. Privatsphäre**

- Grundsteuer,
- Kfz-Steuer
- Zweitwohnungssteuer,
- Gebühren für verbindliche Auskünfte.

## Zuordnung gemischt veranlasster Aufwendungen

Gemischt veranlasste Aufwendungen	
Gegenstand	Abzugsfähig
– Beiträge LSt-Hilfeverein	– 50% als WK/ BA
– AK steuerl. Fachliteratur	– 50% als WK/ BA
– Steuersoftware	– 50% als WK/ BA
– Pauschalvergütung gem. § 14 StGebVO	– Aufteilung im Wege sachgerechter Schätzung

## Nicht abziehbare StB-Kosten

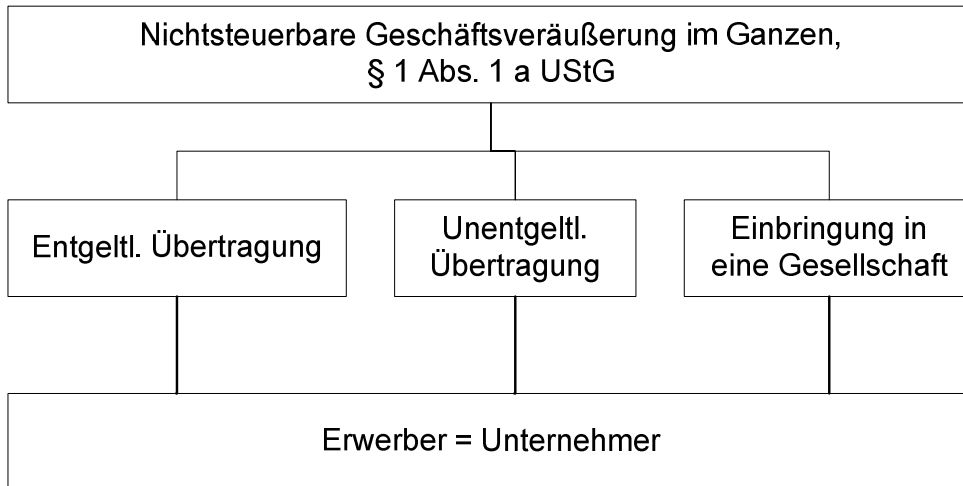


## AktStR 2/2008 – Kompakt 9

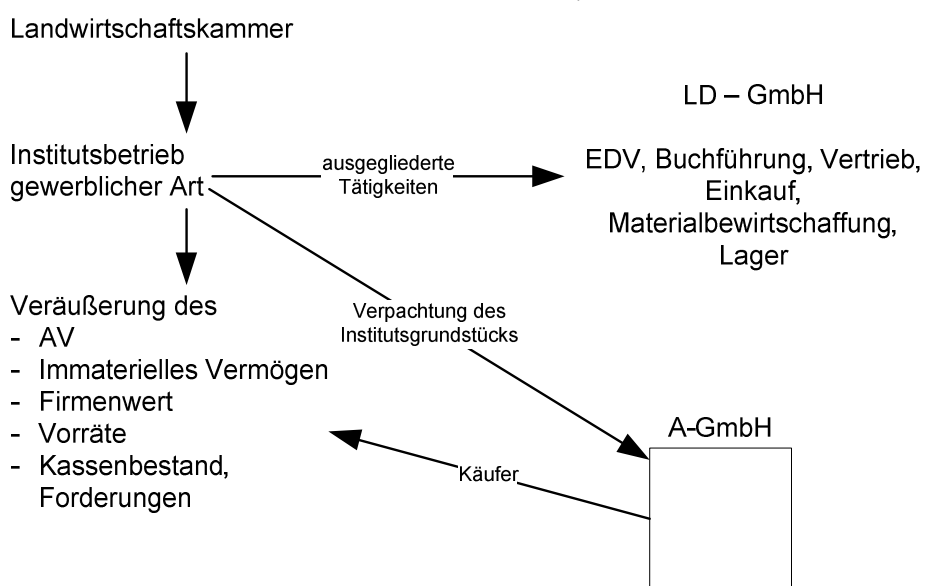
### Voraussetzungen für eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen

### **§ 1 Abs. 1 a UStG**

*„<sup>1</sup>Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. <sup>2</sup>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. <sup>3</sup>Der erwerbende Unternehmer tritt an die Stelle des Veräußerers.“*



### BFH-Urt. v. 23.8.2007 – V R 14/05, BStBI II 2008, 165

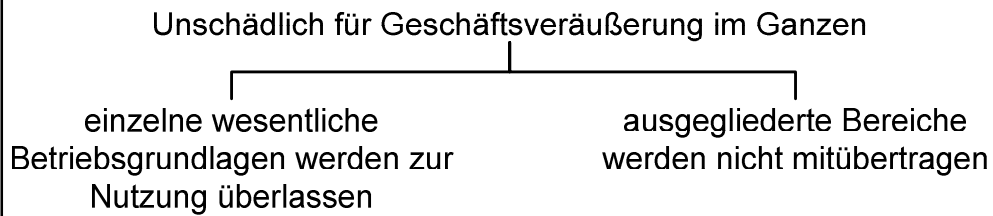


## Vom BFH zu entscheidende Fragen

- Liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen auch dann vor, wenn der Erwerber das Unternehmen nicht mit allen Vertragsbeziehungen übernimmt?
- Welche Auswirkungen ergeben sich, wenn der Erwerber den Geschäftsbetrieb aus kaufmännischen oder betriebswirtschaftlichen Gründen in seinem Zuschnitt ändert oder modernisiert?

## Entscheidung und Begründung

- Übertragene Vermögensgegenstände müssen Fortsetzung der bisherigen Tätigkeit ermöglichen
- Erwerber kann den erworbenen Geschäftsbetrieb ändern oder modernisieren
- Von bisherigen Vertragspartnern bezogene Leistungen müssen nicht weiter in Anspruch genommen werden



## Unternehmensfortführung

### Beispiel 1

V vermietet ein Bürogebäude an das Handelsunternehmen M. Später veräußert er es an M, der das Gebäude weiterhin für sein Handelsunternehmen nutzt.

### Lösung

Es liegt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Die von M ausgeübte Handelstätigkeit ist keine Fortführung der Vermietungstätigkeit des V.

## Unternehmensfortführung

### Beispiel 2

V errichtet ein Gebäude, in der Absicht, es zu vermieten. Da er keine Mieter findet, veräußert er es an E.

### Lösung

Es liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn auch E die Absicht hat, das Gebäude zu vermieten. Es ist unschädlich, dass V das Unternehmen in der Gründungsphase veräußert hat. Es liegt allerdings dann keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn E nicht die Absicht hat, das Gebäude zu vermieten, sondern es z.B. als Geschäftsgebäude für sein Unternehmen zu nutzen.

## Unternehmensfortführung

### Beispiel 3

V betreibt ein auf ein Großprojekt beschränktes Bauträgerunternehmen. Er erwirbt ein Grundstück und bebaut es. Um es möglichst gut veräußern zu können, sucht er Mieter und schließt mit ihnen Mietverträge ab. Er veräußert das Grundstück an M, der die Büros vermietet.

### Lösung

Es liegt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Die Bauträgertätigkeit des V führt M nicht fort. M ist vielmehr als Vermieter tätig.



## **Problemfelder bei der Gestaltungsberatung**

- Haftung für unrichtigen USt-Ausweis,  
§ 14 c Abs. 1 UStG
- Haftung des Betriebsübernehmers, § 75 AO
- Haftung des Insolvenzverwalters als Vertreter,  
§ 69 AO.

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 10**

### **Unternehmerische Tätigkeit des Arbeitnehmers durch Pkw-Vermietung an Arbeitgeber**

## **BFH-Urt. v. 11.10.2007 – V R 77/05, BFH/NV 2008, 506**

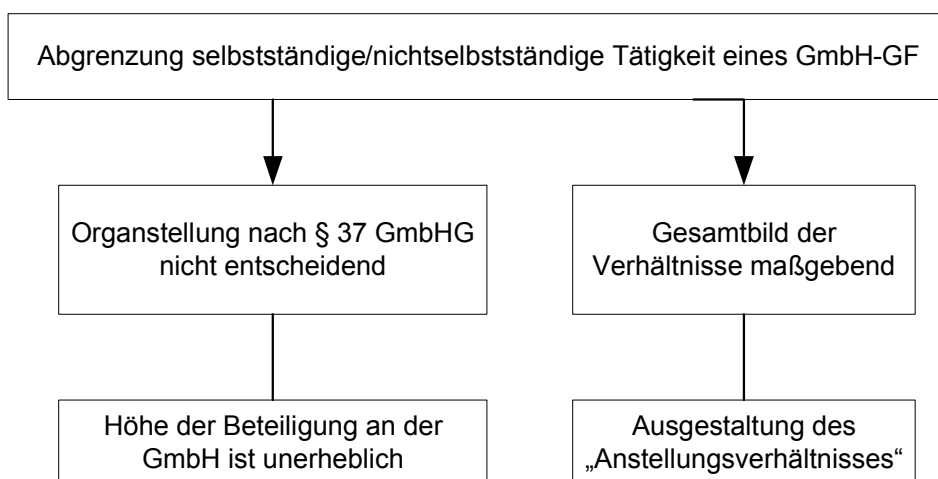
2002 Anschaffung eines PKW durch den ArbN	13.211,21
zzgl. USt	<u>2.173,79</u>
	<u>15.325,00</u>
monatliche Darlehensrate	<u>222,83</u>
ab 08/2002 Vermietung an ArbG	190,00
zzgl. USt	<u>30,40</u>
	<u>220,40</u>

## **Arbeitsvertragliche Vereinbarung**

*„Dem Angestellten wird ab 15.8.2002 ein betrieblicher Pkw zur Verfügung gestellt, welchen er auch für Privatfahrten nutzen darf. Die Besteuerung nach den gesetzlichen Vorschriften geht zu seinen Lasten. Für Betriebsfahrten muss das Fahrzeug auch anderen Arbeitnehmern überlassen werden. Die Kanzleileitung behält sich die Einteilung des Fahrzeugs für Betriebsfahrten vor. Diese haben immer Vorrang vor den Privatfahrten des Angestellten.“*

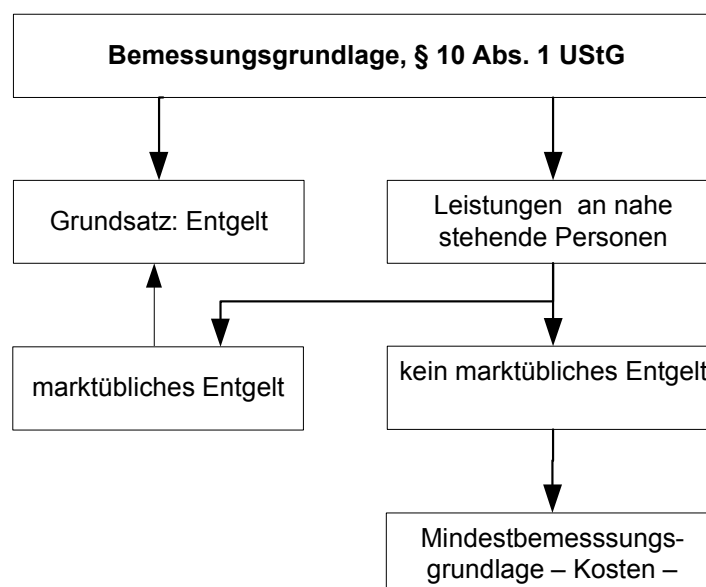
## Beispiel (nach BFH-Entscheidung)

F, ein angestellter Forstingenieur, überlässt auf Grund eines mit dem Forstamt geschlossenen Mietvertrags diesem einen Büroraum im Keller seines EFH. Im Forstamt verfügt F über einen **weiteren Arbeitsplatz**. Der Raum im EFH soll der Forstverwaltung als Dienstzimmer dienen und von F benutzt werden. Die geltend gemachten Aufwendungen für das Büro i.H.v. 5.000 EUR (Reparaturen etc.) lässt das FA im Hinblick auf die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer nicht zum Abzug zu.



## Merkmale für eine unternehmerische Betätigung

- Die Vermietung des Gegenstands erfolgt auf eigene Rechnung und eigene Verantwortung des ArbN
- Die Vermietung gehört nicht zu den arbeitsvertraglichen Pflichten des ArbN
- Der Mietvertrag ist nicht an den Bestand des Arbeitsverhältnisses gebunden.



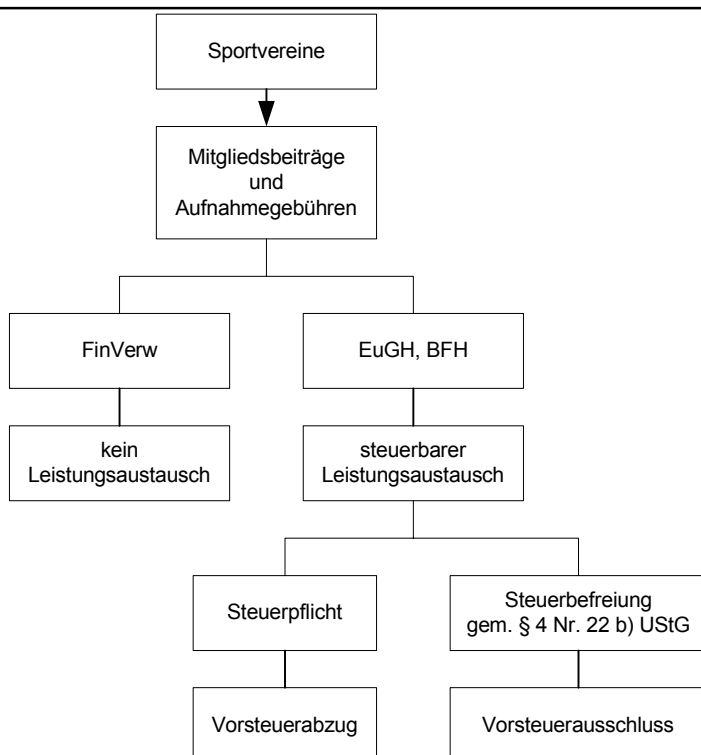
## **AktStR 2/2008 – Kompakt 11**

### **Vorsteuerabzug für Investitionen eines Golf-Clubs**

<b>EuGH und BFH</b>	<b>FinVerw</b>
Leistungsaustausch: Mitgliedsbeiträge steuerbar	Kein Leistungsaustausch: Mitgliedsbeiträge nicht steuerbar

## Abschnitt 4 Abs. 1 UStR 2008

*„Soweit eine Vereinigung zur Erfüllung ihrer den Gesamtbelangen sämtlicher Mitglieder dienenden satzungsgemäßen Gemeinschaftszwecke tätig wird und dafür echte Mitgliederbeiträge erhebt, die dazu bestimmt sind, ihr die Erfüllung dieser Aufgaben zu ermöglichen, fehlt es an einem Leistungsaustausch mit dem einzelnen Mitglied. <sup>2</sup>Erbringt die Vereinigung dagegen Leistungen, die den Sonderbelangen der einzelnen Mitglieder dienen, und erhebt sie dafür Beiträge entsprechend der tatsächlichen oder vermuteten Inanspruchnahme ihrer Tätigkeit, liegt ein Leistungsaustausch vor (...).“*



## **Mit folgender Rechtsfrage hatte sich der BFH zu befassen**

- Erfüllen die Umsätze eines Golf-Clubs aus Mitgliedsbeiträgen und Aufnahmegebühren den Befreiungstatbestand des § 4 Nr. 22 UStG?
- Entspricht der Befreiungstatbestand des § 4 Nr. 22 UStG den Vorgaben des Gemeinschaftsrechts?
- Welche Rechtsfolgen ergeben sich, wenn die Vorgaben des Gemeinschaftsrechts nicht erfüllt sind und der Stpfl. sich nicht auf abweichendes Gemeinschaftsrecht beruft?

## **Entscheidung und Begründung**

- Mit Einräumung der Möglichkeit zur Benutzung des Golfplatzes gegen Entrichtung eines Betrags wird eine steuerbare Leistung erbracht
- Es kommt nicht darauf an, dass diese von den Mitgliedern auch in Anspruch genommen wird
- Der Befreiungstatbestand des § 4 Nr. 22 UStG – „sportliche Veranstaltung“ – ist nicht erfüllt
- Die Nutzungsüberlassung eines Golfplatzes erfüllt zwar die Befreiungsvoraussetzung nach Art. 13 Teil A Abs. 1 m) 6. EG-RL. Darauf hat sich der Kl. aber nicht berufen

## **§ 4 Nr. 22 UStG**

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

*(...)*

*a) die Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von **Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken** oder dem Zweck eines Berufsverbandes **dienen**, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden,*

*b) andere kulturelle und **sportliche Veranstaltungen**, die von den in Buchstabe a genannten Unternehmern durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht;*

*(...)“*

## **Art. 132 Abs. 1 Buchst. m) MwStSystRL**

*„Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:*

*(...)*

*m) bestimmte, **in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen**, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben.*

*(...)“*



## Voraussetzung für die Berufung auf EU-Recht ist, dass

- die Richtlinienorm eine begünstigende Wirkung hat,
- sie hinreichend klar und genau ist,
- sie inhaltlich von keiner Bedingung abhängt und damit in ihrem Wesen geeignet ist, unmittelbare Wirkung zu erzeugen.

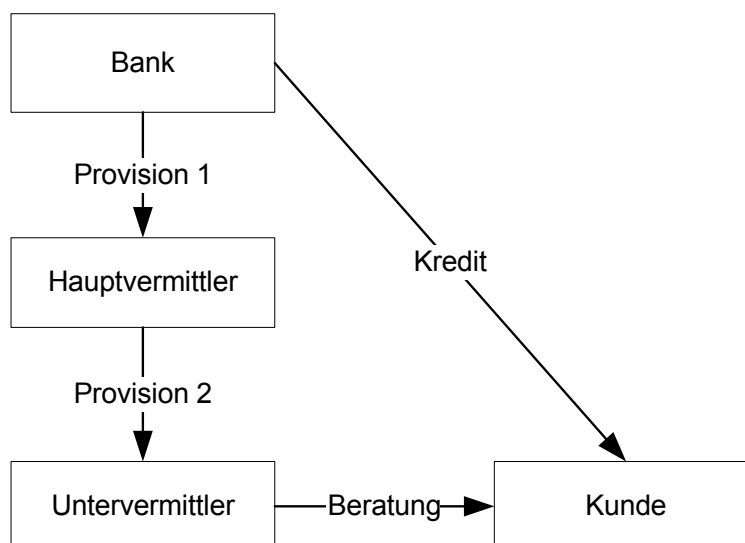
## Gestaltungsfreiheit

<b>Vorsteuerüberhang</b>	<b>Kein Vorsteuerüberhang</b>
Anwendung des nationalen Rechts	Berufung auf Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts
Keine USt-Befreiung gem. § 4 Nr. 22 UStG Vorsteuerabzug	USt-Befreiung gem. Art. 132 Abs. 1 Buchst. m) der MwStSystRL kein Vorsteuerabzug

## AktStR 2/2008 – Kompakt 12

### Umsatzsteuerfreie Tätigkeit eines Versicherungsvertreeters

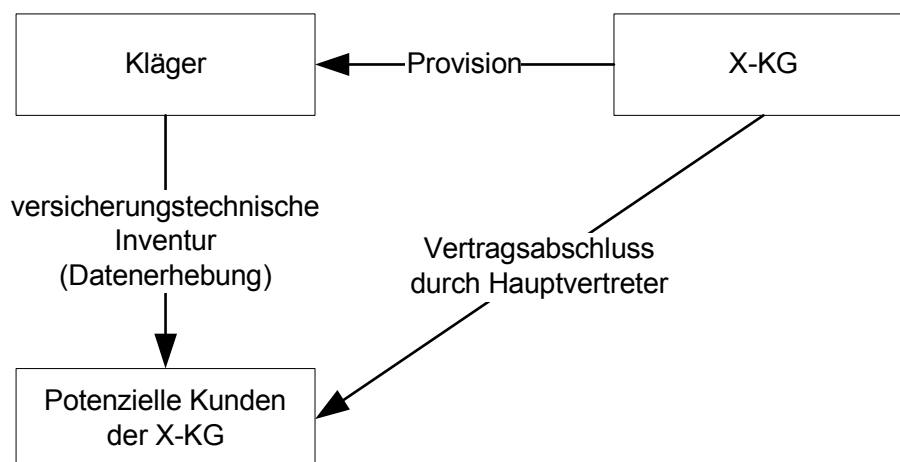
### Auch sog. Untervermittlungsleistungen fallen unter USt-Befreiung



## Vom BFH zu klärende Fragestellungen

- Sind die Begriffe des **Versicherungsvertreeters** und Versicherungsmaklers in gleicher Weise auszulegen wie der Begriff des **Kreditvermittlers** (EuGH in der Rechtssache Ludwig)?
- Sind die Begriffe des Versicherungsmaklers und Versicherungsvertreeters in § 4 Nr. 11 UStG in gleicher Weise auszulegen wie in §§ 92, 93 HGB?
- Wie **weit reicht die USt-Befreiung** in § 4 Nr. 11 UStG?

## BFH-Urt. v. 6.9.2007 – V R 50/05, BFH/NV 2008, 319



## Entscheidung und Begründung

- Zu den wesentlichen Aspekten der steuerfreien Versicherungsvermittlungstätigkeit i.S.d. § 4 Nr. 11 UStG gehört es, Kunden zu suchen und diese mit dem Versicherer zusammenzuführen.
- Leistungen von Versicherungsvertretern und -maklern sind dabei nur steuerfrei, wenn diese zugleich zum Versicherer und zum Versicherungsnehmer in Beziehung stehen.
- Dienstleistungen wie z.B. die Weitergabe von Informationen an die Versicherungsvertreter gehören demgegenüber nicht zu den Tätigkeiten eines Versicherungsvertreters.

## Zweck der Befreiungsregelung

Die USt-Pflicht des selbstständigen Vertreters hätte zu einer stärkeren Beschäftigung unselbstständiger Vertreter geführt

## **§ 4 Nr. 8 Buchst. a) UStG** **– Vermittlung von Krediten –**

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

(...)

8 a) die **Gewährung und die Vermittlung von Krediten**,

(...)“

## **§ 4 Nr. 11 UStG** **– Tätigkeit als Versicherungsvertreter und** **Versicherungsmakler –**

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

(...)

11. die **Umsätze aus der Tätigkeit als**  
**Bausparkassenvertreter, Versicherungsvertreter und**  
**Versicherungsmakler;**

(...)“

## **Maßgebend für eine steuerfreie Versicherungsvermittlungstätigkeit sind nach EUGH**

- Kundensuche
- Herstellen einer Verbindung zu den einzelnen Versicherern
- Der Versicherungsvertreter muss mit Versicherer und Versicherungsnehmer in Beziehung stehen.

## **Folgerungen für die Praxis**

Tätigkeiten für ein Versicherungsunternehmen, die nicht zu den Versicherungsumsätzen gehören, sind nicht nach § 4 Nr. 11 UStG befreit

## **Dienstleistungen, die nicht zu Versicherungsumsätzen gehören, sind z.B.:**

- Back-Office Tätigkeiten
- Datensammlungen
- Datenpflege
- IT-Leistungen

## **AktStR 2/2008 – Kompakt 13**

### **Durchschnittssatzbesteuerung bei Umsätzen eines Land- und Forstwirts in seinem Hofladen**

## § 24 UStG – Durchschnittssätze in der Land- u. Forstwirtschaft

„(1)<sup>1</sup>Für die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführten Umsätze wird die Steuer vorbehaltlich der Sätze 2 bis 4 wie folgt festgesetzt:

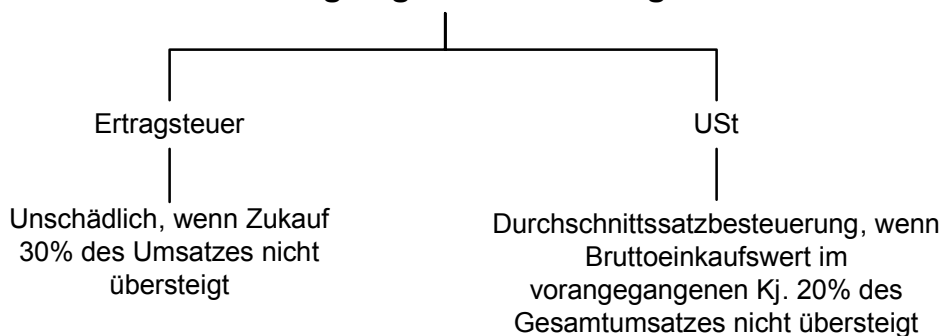
1. für die Lieferungen von forstwirtschaftlichen Erzeugnissen, ausgenommen Sägewerkserzeugnisse, auf **5,5 Prozent**,

2. für die Lieferungen der in der Anlage 2 nicht aufgeführten Sägewerkserzeugnisse und Getränke sowie von alkoholischen Flüssigkeiten, ausgenommen die Lieferungen in das Ausland und die im Ausland bewirkten Umsätze, und für sonstige Leistungen, soweit in der Anlage 2 nicht aufgeführte Getränke abgegeben werden, auf **19 Prozent**,

3. für die übrigen Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 auf **10,7 Prozent**

der Bemessungsgrundlage.

### Besteuerung zugekaufter Erzeugnisse

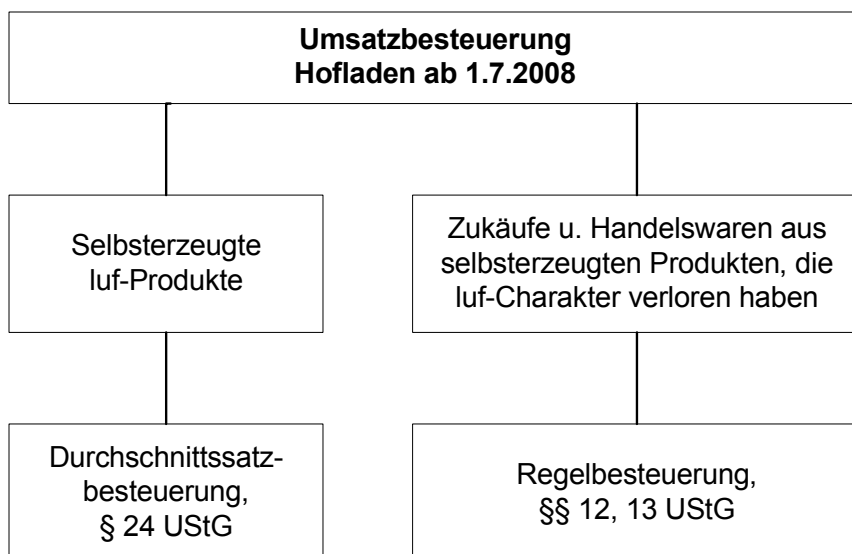




## Entscheidung und Begründung

- Die Veräußerung selbst erzeugter Produkte unterliegt der Umsatzbesteuerung nach Durchschnittssätzen
- Mit der Veräußerung zugekaufter landwirtschaftlicher Produkte wird der Landwirt aber als „Händler“ tätig
- Die Rspr. hinsichtlich der Zukaufsgrenzen wird aufgegeben

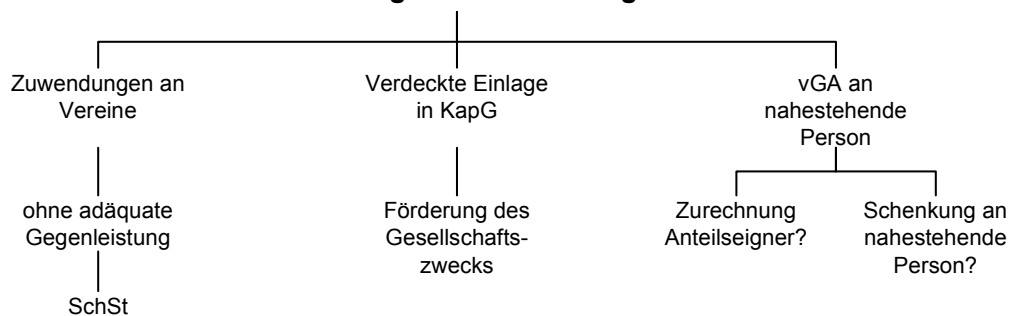
## BMF-Schr. v. 16.1.2008 – IV A 5 – S 7410/07/0008, BStBI I 2008, 293



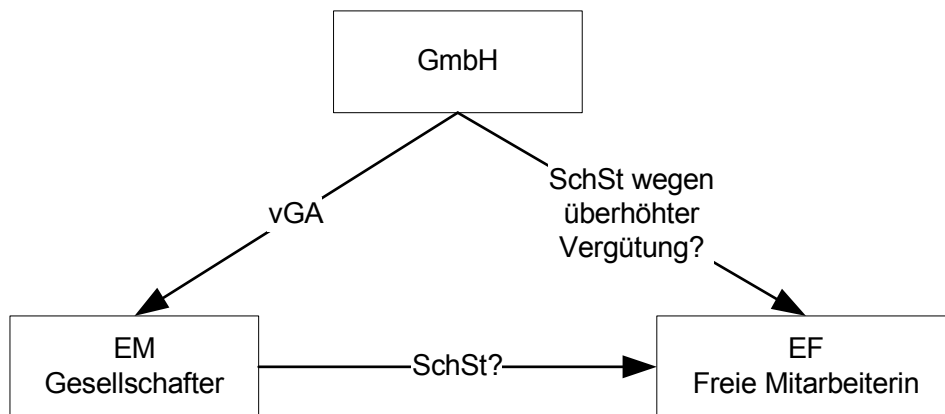
## AktStR 2/2008 – Kompakt 14

### Schenkungsteuer bei vGA an Angehörige

### Schenkungsteuerrechtliche Behandlung von Vermögensverschiebungen



## BFH-Urt. v. 7.11.2007 – II R 28/06, BStBI II 2008, 258



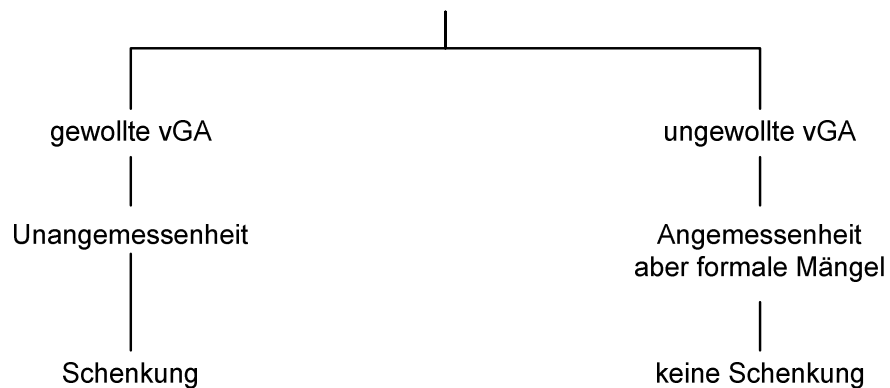
## Entscheidung und Begründung

- Ertragsteuerliche Fiktion der Zurechnung einer vGA kann nicht auf die SchSt übertragen werden
- Zahlungen der GmbH können eine gemischte Schenkung sein, wenn dem eine Gegenleistung von geringerem Wert gegenüber steht
- Maßgebend ist das Bewusstsein des einseitig benachteiligten Vertragspartners über den Mehrwert seiner Leistung

## R 18 Abs. 8 ErbStR

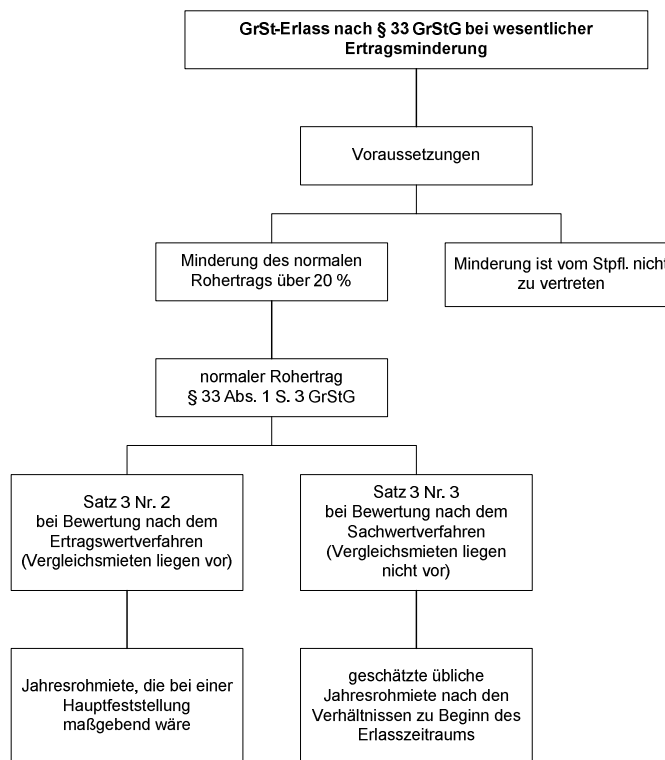
„Leistungen der Gesellschaft an eine einem Gesellschafter nahe stehende Person sind im Verhältnis zwischen Gesellschaft und Gesellschafter nicht steuerbar. **In Betracht** kommt jedoch eine **steuerbare Zuwendung des Gesellschafters oder der Gesellschaft an die dem Gesellschafter nahestehende Person.**“

### vGA an nahestehende Person



## AktStR 2/2008 – Kompakt 15

# Grundsteuererlass bei strukturell bedingter Ertragsminderung



## Fall I: GrSt-Erlass bei im Ertragswertverfahren bewerteten bebauten Grundstück

### 1. Jahres-Sollertrag

	DM	DM	
25 DM x 22.257 qm x 12	6.677.100		
10 DM x 461 qm x 12	55.320		
150 DM x 320 qm x 12	576.000	7.308.420	100%
<b>erzielte Jahresmiete</b>		./ 4.377.075	59,79%
Ertragsminderung		2.931.345	40,11%
<b>2. Erlass 4/5</b> von 40,11% ergeben			<b>32,09%</b>

## Entscheidung und Begründung

- Bei tatsächlich vermieteten Räumen ist auf die vereinbarte Jahresrohmiete abzustellen.  
Bei leerstehenden Räumen auf die übliche Miete.
- Über die Bezugsgröße entscheiden die Verhältnisse zu Beginn des Erlasszeitraums.

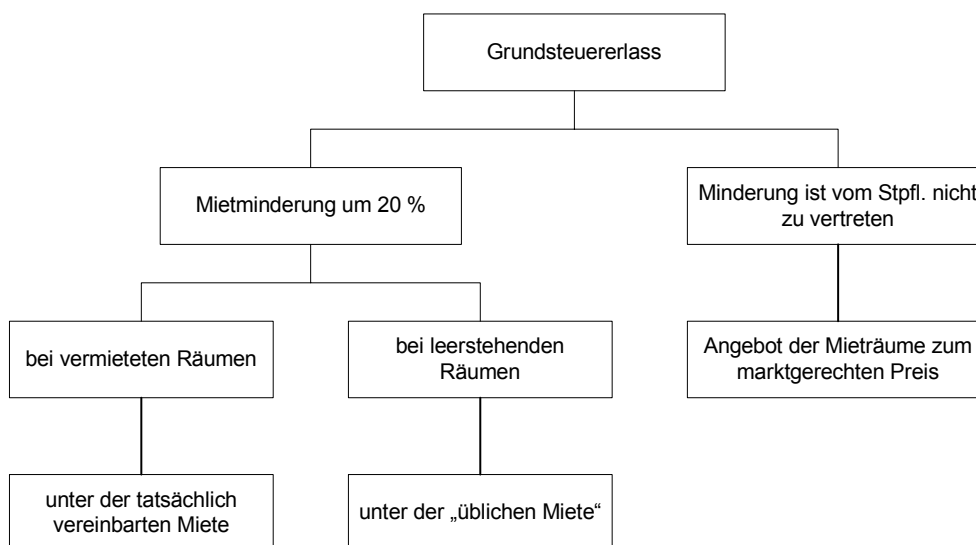
## **Hinsichtlich des Nichtvertretenmüssens eines Leerstands gilt folgendes**

1. Der Stpfl. hat eine leerstandsbedingte Ertragsminderung dann nicht zu vertreten, wenn er sich nachhaltig um eine Vermietung zu einem marktgerechten Zinssatz bemüht.
2. Auch bei einem Mietüberangebot kann von dem Stpfl. nicht verlangt werden, sich den unteren Rand der Mietpreisspanne zu eigen zu machen.
3. Es genügt, wenn die Räumlichkeiten dem Markt zur Verfügung stehen und nachhaltig innerhalb der angemessenen Mietzinsspanne angeboten werden.

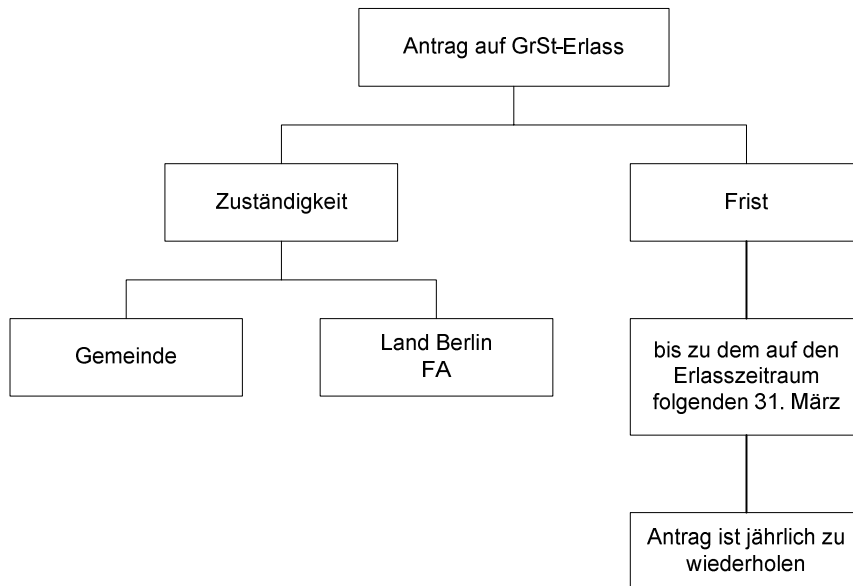
## **Fall II: GrSt-Erlass bei im Sachwertverfahren bewerteten bebauten Grundstück**

## Entscheidung und Begründung

1. Normaler Rohertrag sei die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiete.
2. Da das GrStG den Begriff der „üblichen Jahresrohmiete“ nicht bestimme, sei entsprechend der Regelung in § 79 Abs. 2 BewG als Jahresrohmiete anzusetzen, was für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt werde.
3. Die übliche Jahresrohmiete zu Beginn des Erlasszeitraums sei somit nicht die Durchschnittsmiete, die für die vermieteten Teile der Baulichkeiten auf dem konkreten Grundstück vereinbart worden sei.
4. Soweit sich auf dem Grundstück Räume oder Raumeinheiten von unterschiedlicher Art und Ausstattung befänden, könne danach die übliche Jahresrohmiete für die einzelnen Räume oder Raumeinheiten unterschiedlich hoch ausfallen.







## AktStR 2/2008 – Kompakt 16

**Vorlage an den EuGH: Grunderwerbsteuer  
als Sonderumsatzsteuer beim sog.  
“einheitlichen Vertragswerk”?**

## Grunderwerbsteuer bei einheitlichem Vertragswerk

- **Grundstücksveräußerer und Bauunternehmer wirken** – mit oder ohne Kenntnis des Erwerbers – **zusammen**
- der **Bauunternehmer** macht ein **Angebot für die Bebauung**, das der Erwerber – vor oder nach Abschluss des Grundstückskaufvertrags – tatsächlich annimmt
- Unerheblich ist,
  - ob der Erwerber in der Lage gewesen wäre, ein anderes Unternehmen zu beauftragen
  - dass der **Grundstückserwerber** die Bauplanung ggfs. inhaltlich maßgebend **mit beeinflusst** oder gar veranlasst.

## EuGH-Rechtsprechung zu „einheitlichen Geschäften“

*“Wenn die beiden Arten von Liefergegenständen, nämlich das Gebäude und der Grund und Boden, kaufrechtlich Gegenstand ein und derselben Lieferung eines bebauten Grundstücks sind.”*

## **Vorlage an den EuGH zur Vorabentscheidung**

*„Verstößt die Erhebung der deutschen Grunderwerbsteuer auf künftige Bauleistungen durch deren Einbeziehung in die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage beim Erwerb eines noch unbebauten Grundstücks (sogenannter einheitlicher Leistungsgegenstand bestehend aus Bauleistungen sowie Erwerb des Grund und Bodens) gegen das europäische Umsatzsteuer-Mehrfachbelastungsverbot des Art. 401 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (einst: Art. 33 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie), wenn die Grunderwerbsteuerlich belasteten Bauleistungen zugleich als eigenständige Leistungen der deutschen Umsatzsteuer unterliegen?“*

## **USt-Mehrbelastungsverbot**

### **Art. 401 der MwStSystRL**

*„Unbeschadet anderer gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften hindert diese Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, Abgaben auf Versicherungsverträge, Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern, Grunderwerbsteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen, sofern die Erhebung dieser Steuern, Abgaben und Gebühren im Verkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht mit Formalitäten beim Grenzübertritt verbunden ist.“*

## EuGH zur MwSt

- Die MwSt gilt für alle Geschäfte, die sich auf Gegenstände und Dienstleistungen beziehen.
- Die MwSt ist **proportional zum Preis** der Gegenstände und Dienstleistungen zu erheben.
- Die MwSt wird **auf jeder Stufe der Erzeugung und des Vertriebs** erhoben.
- Die MwSt bezieht sich ausschließlich **auf den Mehrwert** der Gegenstände und Dienstleistungen, d.h. sie errechnet sich unter Berücksichtigung der vorher bereits entrichteten MwSt.
- Die MwSt kann über den Preis des Gegenstands bzw. der Dienstleistung **abgewälzt** werden. Sie wird damit also letztlich **vom (End-) Verbraucher getragen**.

## Praxishinweise

