

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

# Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

2 · 2015 [www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

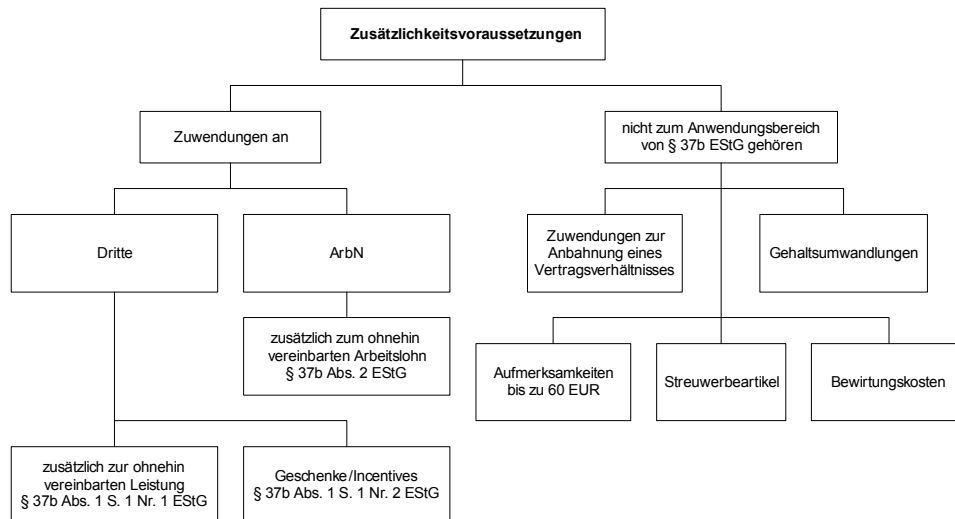
## AktStR 2/2015

### Vorbemerkungen

2

## Vorbemerkungen

## Sachzuwendungen nach § 37b EStG

**BMF-Schr. v. 19.5.2015 – Unverändert zum Entwurf (AktStR 2015, 71 ff)**

Aktuelles Steuerrecht 2/2015

3

## Vorbemerkungen

## Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

**BFH-Urt. v. 14.5.2014 – VIII R 25/11, BStBI II 2014, 968 (AktStR 2015, 35)**

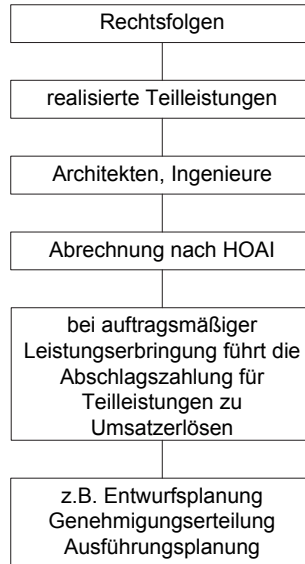
Die Gewinnrealisierung tritt bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung ein, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlung nach § 8 Abs. 2 HOAI entstanden ist.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015

4

## Vorbemerkungen

## Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI



Aktuelles Steuerrecht 2/2015

5

## Vorbemerkungen

## Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach § 8 HOAI

**BMF-Schr. v. 13.5.2015**

- ◆ Erstmalige Anwendung des BFH-Urteils:  
Nach dem 23.12.2014 (Veröffentlichung im BStBl) beginnende  
Geschäftsjahre
- ◆ Härtefallregelung:  
Daraus resultierende Gewinnerhöhung kann auf das Wj der erstmaligen  
Anwendung und das folgende Wj – oder die beiden folgenden Wj –  
verteilt werden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015

6

Vorbemerkungen

## FG Berlin-Brandenburg vom 3.6.2015 – 5 V 5026/15

### § 13b UStG: Rückwirkende Änderung der Umsatzbesteuerung von Bauleistungen

- ◆ **FA:** Im Anschluss an BFH aus 2013 keine Steuerschuldnerschaft von Bauträgern nach § 13b UStG. Deshalb: Inanspruchnahme des Leistenden, § 27 Abs. 19 S.2 UStG
- ◆ **FG:** § 27 Abs. 19 UStG ist möglicherweise verfassungswidrig („echte“ Rückwirkung und Ausschluss des Vertrauensschutzes gem. § 176 Abs. 2 AO)
- ◆ Dem ASt. droht im Streitfall ein erheblicher Vermögensschaden, da er die Steuer wegen Verjährung seinem Vertragspartner nicht nachträglich in Rechnung stellen kann.
- ◆ Deshalb wurde vom FG Berlin-Brandenburg AdV gewährt.
- ◆ Hauptsacheverfahren ist beim FG noch nicht anhängig.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015

7

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

## AktStR 2/2015 – Thema 01

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

11

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

### Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte

#### § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG

„**Werbungskosten sind auch ....**

- 4. Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ... <sup>2</sup>Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen, höchstens jedoch 4 500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4 500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.“**

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 193

12

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

#### § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 Sätze 1 und 2 EStG

„(5) <sup>1</sup>Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

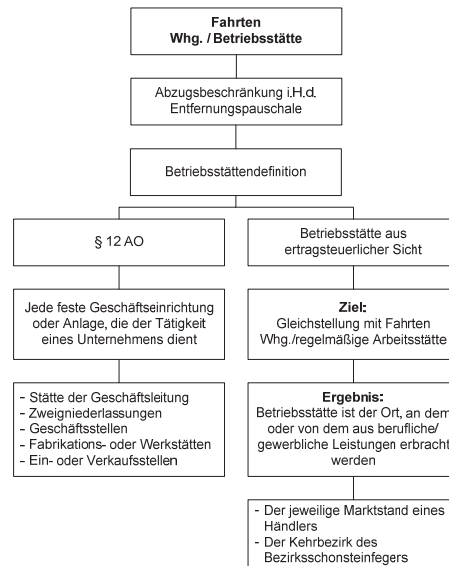
...

- 6. Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten, ...**  
 § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 bis 6 ist entsprechend anzuwenden.“

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 194

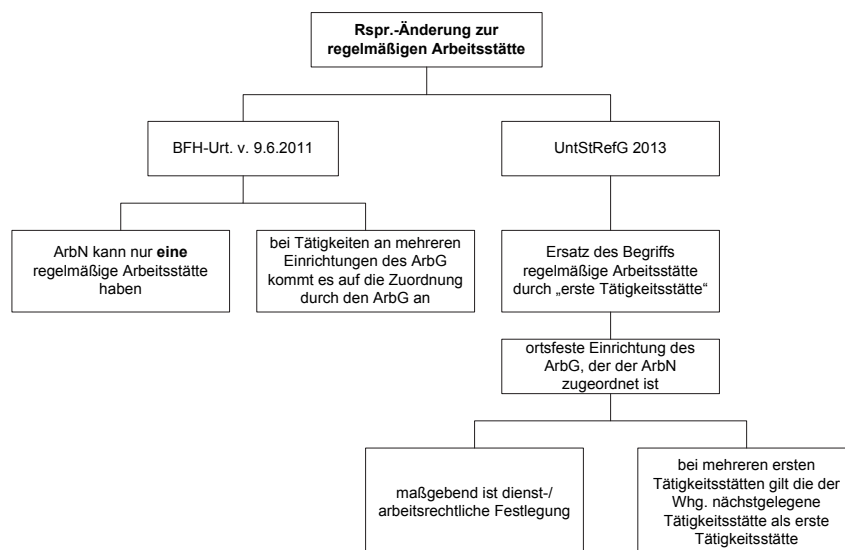
13

### Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 195

### Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 197



Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

### Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Hat eine freiberufliche Musiklehrerin, die regelmäßig im Auftrag einer kommunalen Musikschule in mehreren Schulen und Kindergärten Musikunterricht erteilt, in eine dieser Unterrichtseinrichtungen eine regelmäßige Arbeitsstätte? **(Fall I)**
- ◆ Sind Aufwendungen eines Stpfl. mit Gewinneinkünften für regelmäßige Pkw-Fahrten zu seinem einzigen Auftraggeber in voller Höhe oder nur in Höhe der Entfernungspauschale als BA abziehbar? **(Fall II)**

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 197

16

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

### BFH-Urteil v. 23.10.2014 – III R 19/13, BStBl II 2015, 323

#### Fall I: Fahrten zu ständig wechselnden Betriebsstätten

##### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>Klin.</b>	Freiberuflich tätige Musiklehrerin an einer kommunalen Musikschule, in mehreren Schulen und Kindergärten. In der Whg. hat sie ein Arbeitszimmer.
<b>2008</b>	Ansatz von BA für Fahrtkosten zu den vorgenannten Einrichtungen, die teilweise wöchentlich, teilweise einmalig aufgesucht wurden, i.H.v. 1.137 EUR (0,30 EUR je gefahrenen km).
<b>FA</b>	Kürzung der BA um die Hälfte (0,30 EUR je Entfernungs-km), weil es sich um Fahrten zwischen Whg. und Betriebsstätte handelt.
<b>FG</b>	Die Rspr.-Änderung zu mehreren „regelmäßigen Arbeitsstätten“ ist auch auf Betriebsstätten anzuwenden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 198

17

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte müssen gleich behandelt werden. Deshalb müssen die für ArbN geltenden Ausnahmen der Abzugsbeschränkungen auch für Gewerbetreibende und selbstständig Tätige gelten.
- ◆ Wird ein ArbN auf ständig wechselnden auswärtigen Tätigkeitsstätten tätig, sind – unabhängig vom sog. Einzugsbereich – für die Fahrten die tatsächlichen Aufwendungen – und nicht nur die Entfernungspauschale – absetzbar. Dies betrifft ArbN, die an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten tätig werden und im Betrieb des ArbG keine regelmäßige Arbeitsstätte haben.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 199

18

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

- ◆ Im Streitfall ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dass keine der von der Klin. aufgesuchten Unterrichtseinrichtungen eine hinreichend zentrale Bedeutung ggü. den anderen Tätigkeitsorten hat. Dies ist mit einem ArbN vergleichbar, der sich zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten begeben muss und seine Fahrtkosten uneingeschränkt steuerlich geltend machen kann.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 199

19



Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

### BFH-Urteil vom 22.10.2014 – X R 13/13, BStBI II 2015, 273

#### Fall II: Fahrten eines Selbstständigen zu seinem einzigen Auftraggeber

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>Kl.</b>	Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Betreuung der Finanzbuchhaltung, der Lohn- und Gehaltsabrechnung und des EDV-Systems für einen einzigen Auftraggeber an 4 - 5 Tagen in der Woche.
<b>Gewinner-mittlung 2008</b>	Für Fahrten zwischen dem Büro im eigenen EFH und dem Betrieb des Auftraggebers setzt der Kl. BA seines zum BV gehörenden Pkw an.
<b>FA</b>	Berücksichtigung der Fahrten zwischen EFH und Betrieb des Auftraggebers nur i.H.d. Entfernungspauschale.
<b>FG</b>	Die Klage hat Erfolg. Aufgrund der geänderten Rspr. zur regelmäßigen Arbeitsstätte ist für die Auslegung des Begriffs der Betriebsstätte § 12 AO maßgebend. Verfügungsberechtigungen über Einrichtungen des Auftraggebers hat der Kl. nicht gehabt.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 200

20

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

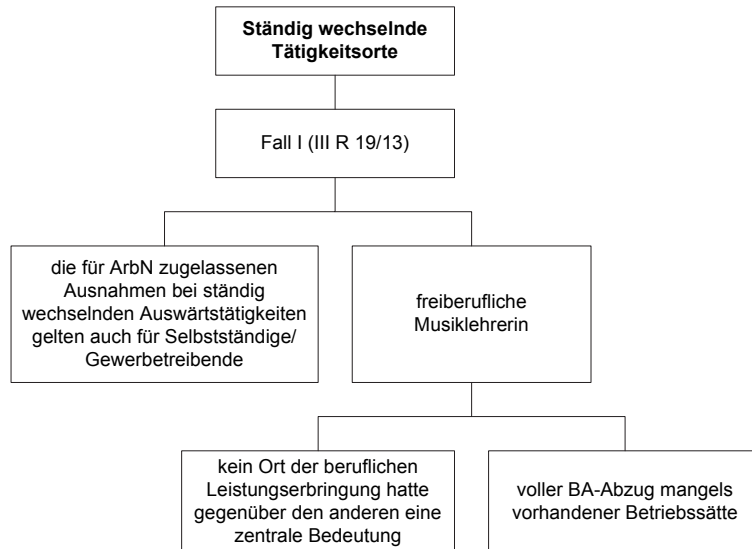
#### Entscheidung und Begründung

- ◆ An der bisherigen Auslegung des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG zur Betriebsstätte ist ungeachtet der neueren Rspr. des VI. Senats des BFH zu dem verwendeten Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte festzuhalten. Demgemäß ist als Betriebsstätte der Ort anzusehen, an dem der Kl. die geschuldete Leistung zu erbringen hat, i.d.R. also der Betrieb des Auftraggebers.
- ◆ Im Streitfall hatte der Kl. nur einen einzigen Auftraggeber und dessen Betrieb an 4 - 5 Tagen wöchentlich aufgesucht. Damit stellt der Betrieb des Auftraggebers für Zwecke des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG zugleich eine Betriebsstätte des Kl. dar. Die für ständig wechselnde Einsatzstellen entwickelte Ausnahme der Rspr. ist vorliegend nicht einschlägig, weil der Kl. nicht an unterschiedlichen Einsatzstellen tätig war.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 201

21

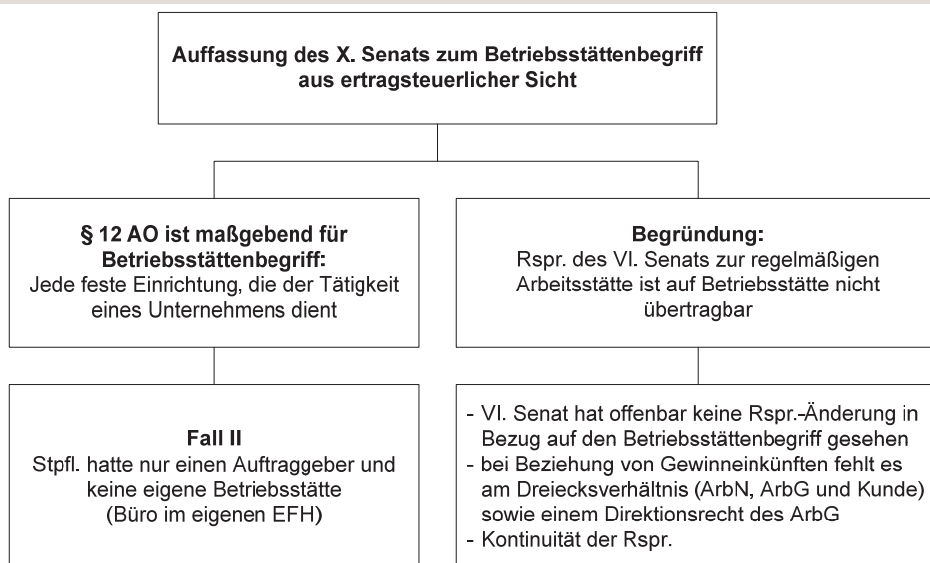
Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 203

22

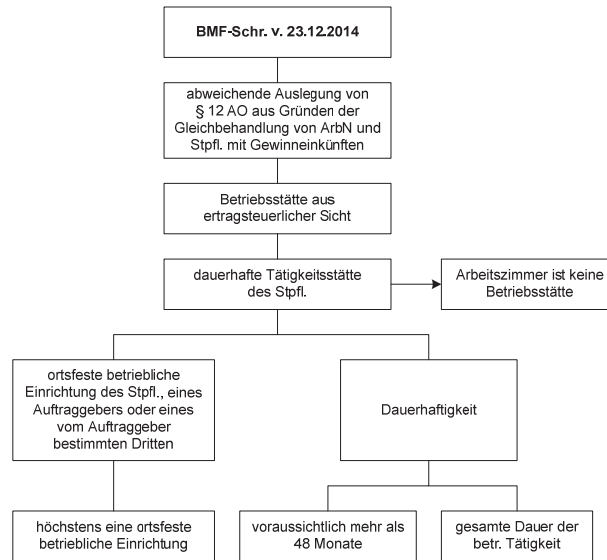
Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 204

23

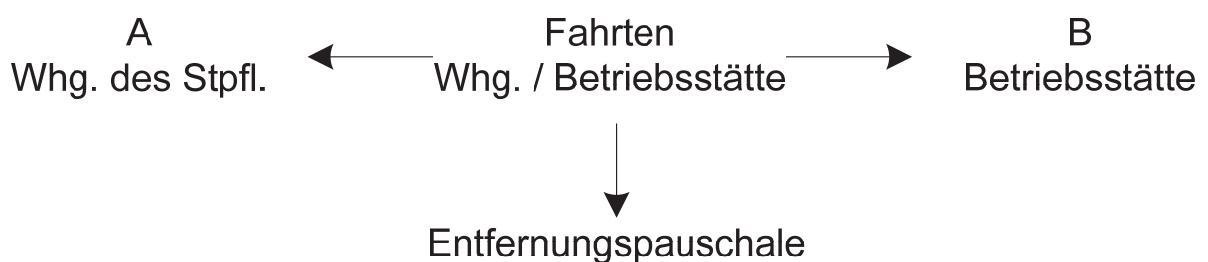
Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 206

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

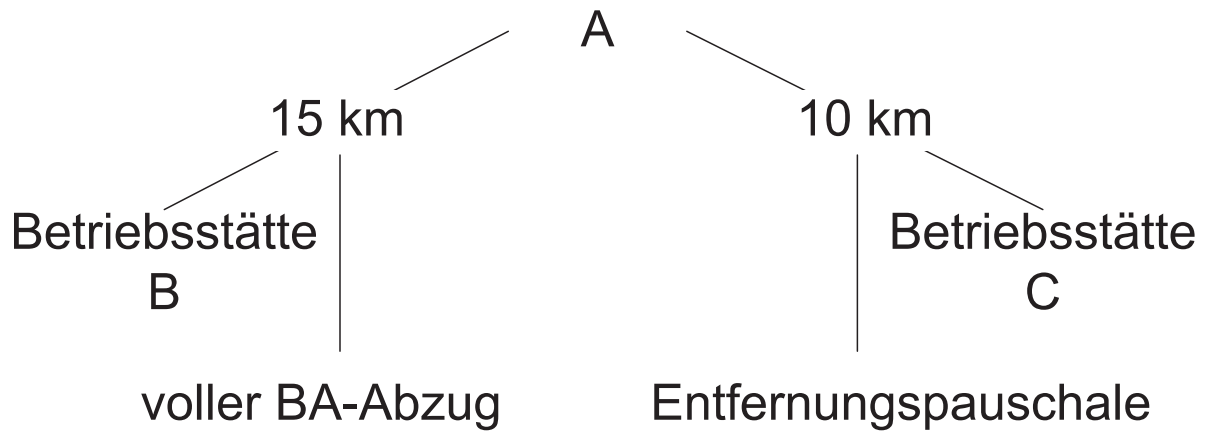
Beispiel 1



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 207

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

**Beispiel 2**



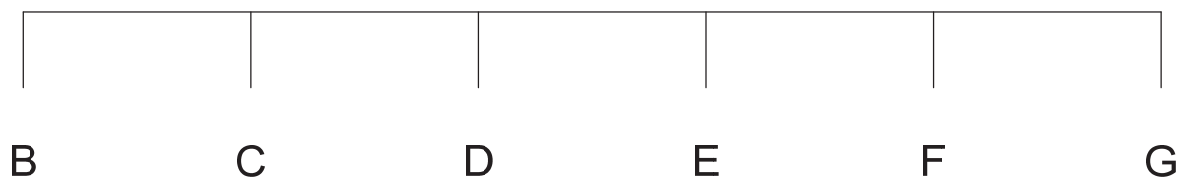
Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 207

26

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten

**Beispiel 3**

A (Arbeitszimmer im EFH)  
erbringt Bauleistungen bei wechselnden Kunden

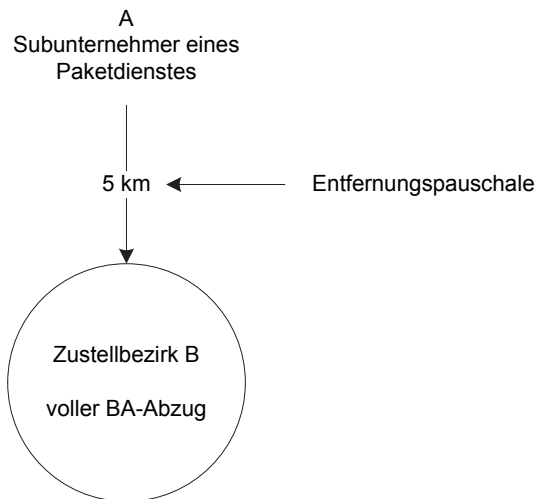


A hat keine Betriebsstätte – voller BA-Abzug –

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 208

27

## Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 208

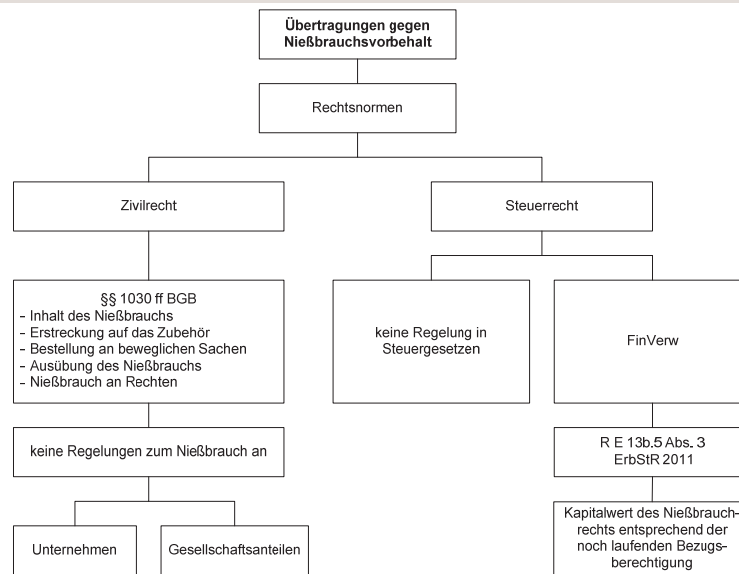
28

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

**AktStR 2/2015 – Thema 02****Unternehmensübertragung unter  
Nießbrauchsvorbehalt**

29

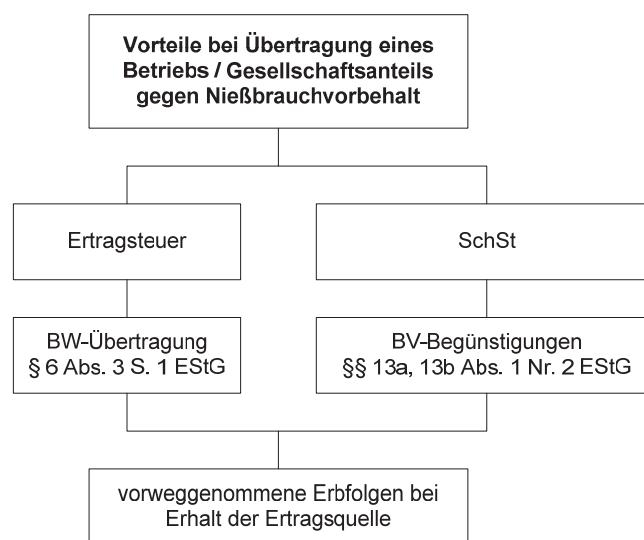
**Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt**



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 210

30

**Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt**



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 210

31

Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

### Zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Schließt die Vereinbarung eines Nießbrauchsvorbehalts bei Übertragung eines Unternehmens die BW-Fortführung nach § 6 Abs. 3 EStG aus?
- ◆ Sind die Steuervergünstigungen nach § 13a Abs. 1 S. 1 und Abs. 2 ErbStG zu gewähren, wenn nach dem KG-Vertrag das Stimmrecht umfassend dem Nießbraucher zusteht?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 210

32

Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

**FG Münster, Urteil vom 18.9.2014 – 13 K 724/11 E, EFG 2014, 2133, Rev. X R 59/14**

#### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>Klin.</b>	Witwe eines Gastwirts, der vormals eine auf eigenem Grundbesitz betriebene Gaststätte verpachtet und weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt hatte.
<b>1990</b>	Notarieller Übertragungsvertrag des verstorbenen Ehemanns zur unentgeltlichen Übertragung des Grundbesitzes auf den Sohn, wobei Eigentum und Besitz erst nach Tod der Eltern übergehen sollten.
<b>17.2.2005</b>	Tod des Ehemanns – Die Klin. ist testamentarische Alleinerbin
<b>4.5.2005</b>	Übertragung des Eigentums an dem Grundbesitz auf den Sohn unter Nießbrauchsvorbehalt für die Klin.
<b>Ap</b>	Der übertragene Grundbesitz ist die alleinige wesentliche Betriebsgrundlage des Einzelunternehmens; dies führt zu einer Betriebsaufgabe mit einem Entnahmegewinn i.H.v. 1.075.500 EUR

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 211

33



Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Eine unentgeltliche Betriebsübertragung gem. § 6 Abs. 3 EStG setzt voraus, dass der Gewerbetreibende die i.R.d. übertragenen Betriebs ausgeübte gewerbliche Tätigkeit aufgibt.
- ◆ Im Streitfall hat sich die Klin. das Nießbrauchsrecht an dem Grundstück vorbehalten und insoweit die bisherige gewerbliche Tätigkeit, die Verpachtung des Gaststättenbetriebs, fortgeführt. Mithin sind lediglich die Betriebsmittel, ist aber nicht die Erwerbsquelle an sich auf den Beschenkten übergegangen.
- ◆ Das Ausscheiden des Grundstücks aus dem BV als einzige wesentliche Betriebsgrundlage führt zwangsläufig – ohne weitere Aufgabeklarung – zu einer Betriebsaufgabe i.S.d. § 16 Abs. 3 EStG.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 212

34

Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

### BFH-Urteil vom 1.10.2014 – II R 40/12, BFH/NV 2015, 500

#### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>29.12.2006</b>	Eltern übertragen ihre KG-Anteile auf Sohn und Töchter unter Nießbrauchsvorbehalt für die Übertragenden bzw. des Letztversterbenden.
<b>KG-Vertrag</b>	Stimmrecht entspricht dem Anteil am Gesellschaftskapital und steht im Falle des Nießbrauchs dem Nießbraucher zu.
<b>Ap</b>	Mangels Stimmrecht haben Sohn und Töchter keine MU-Initiative. Festsetzung der SchSt ohne Berücksichtigung des Freibetrags und des Bewertungsabschlags (§ 13a Abs. 1 und 2 ErbStG).
<b>FG</b>	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 212

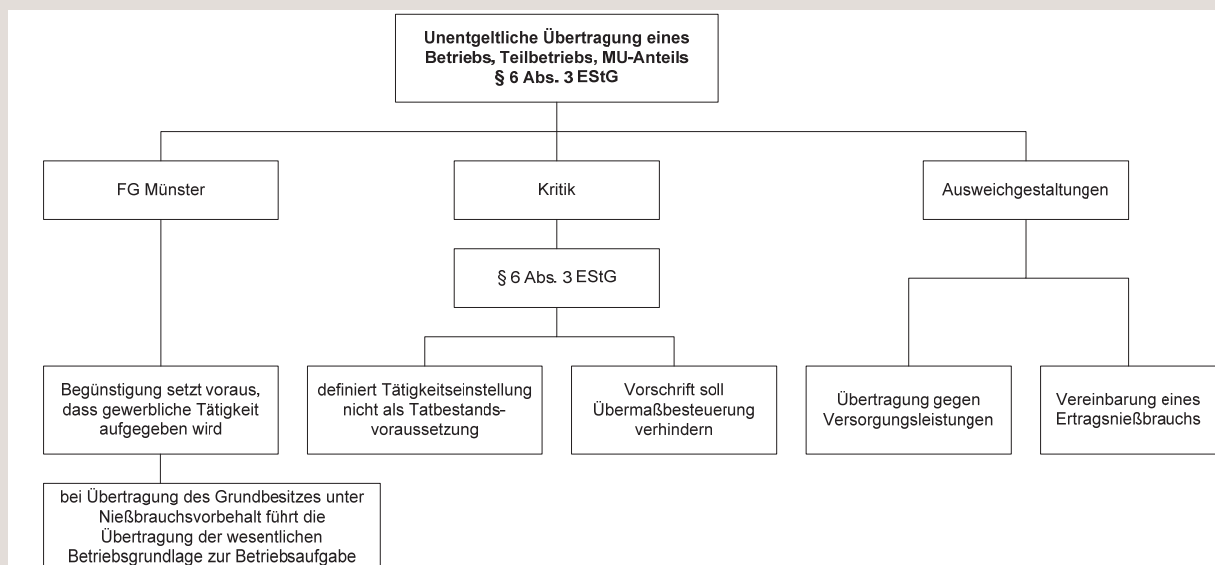
35

Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

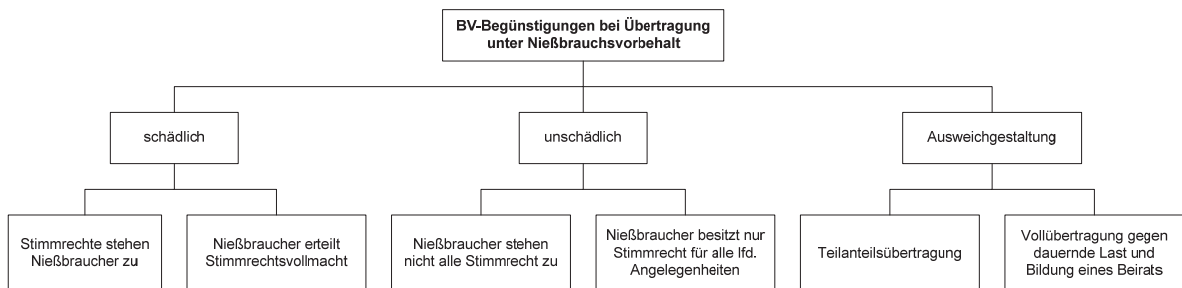
**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Die Steuervergünstigungen sind nur dann zu gewähren, wenn das erworbene Vermögen durchgehend sowohl beim bisherigen als auch beim neuen Rechtsträger den Tatbestand des § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG erfüllt, d.h. der Erwerber MU geworden ist.
- ◆ Die dafür erforderliche MU-Initiative bedeutet Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen zumindest in dem Umfang der Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechte eines Kommanditisten oder der gesellschaftsrechtlichen Kontrollrechte nach § 716 Abs. 1 BGB.
- ◆ Wenn die mit der übertragenen Beteiligung verbundenen Stimm- und Mitverwaltungsrechte dem Nießbraucher zustehen und die Beteiligten danach verfahren, sind die Bedachten nicht MU geworden und können die Steuervergünstigungen nicht beanspruchen.

Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt



Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 216

**AktStR 2/2015 – Thema 03**  
 Gesamtplan-Rechtsprechung

Gesamtplan-Rechtsprechung

**Gesamtplan-Rechtsprechung**

Mehrere auf einheitlicher Planung basierende Rechtsgeschäfte, die in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang stehen, werden – für die steuerliche Beurteilung – zu einem Vorgang zusammen gefasst



**Rechtsfolge:**

Versagung von Begünstigungen



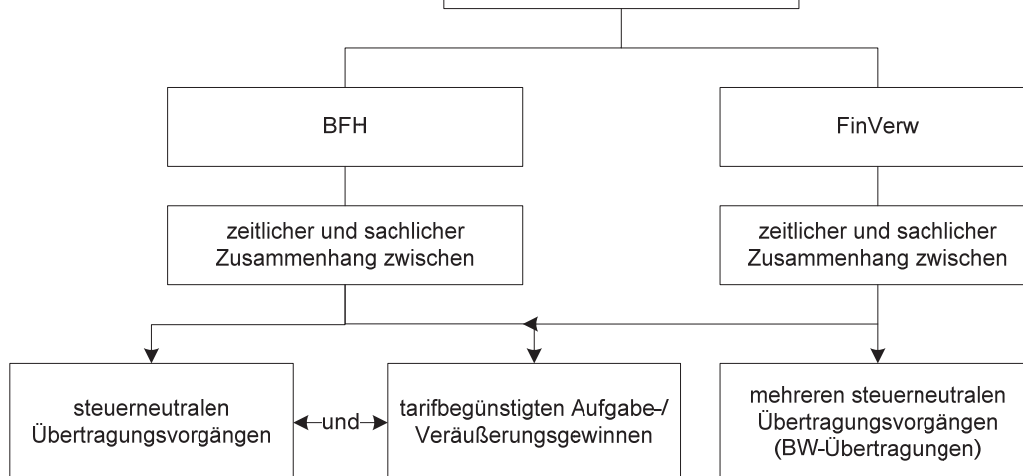
- ◆ § 16 Abs. 4 EStG  
Freibetrag (bis 45.000 EUR) bei Betriebsveräußerung
- ◆ § 34 Abs. 1 EStG  
1/5-Regelung bei außerordentlichen Einkünften
- ◆ § 34 Abs. 3 EStG  
Ermäßigter Steuersatz für Veräußerungs-/Aufgabegewinne

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 217

40

Gesamtplan-Rechtsprechung

**Anwendung der  
Gesamtplan-Rspr.**

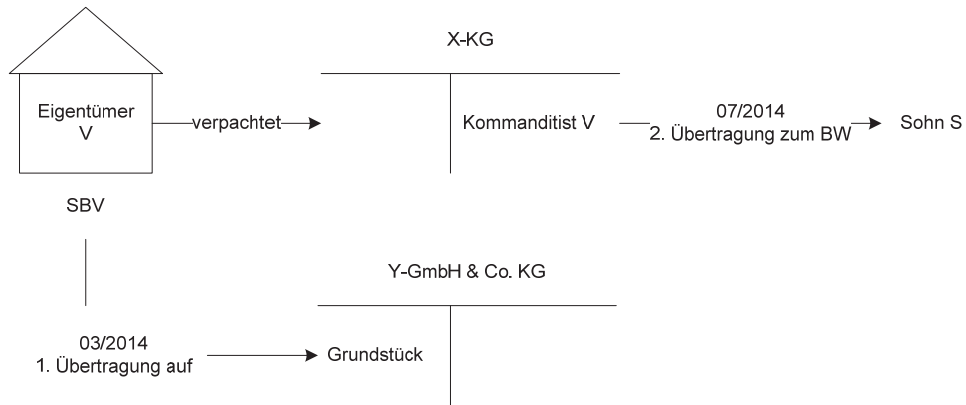


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 219

41

Gesamtplan-Rechtsprechung

**Beispiel**



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 219

42

Gesamtplan-Rechtsprechung

<b>BFH-Urt.</b>	<b>Unschädliche Gestaltungen (mehrere BW-Übertragungen)</b>
<b>25.11.2009</b> <b>- I R 72/08</b>	Vor Einbringung eines MU-Anteils in eine KapG wird Grundbesitz auf eine andere MU ausgelagert.
<b>25.2.2010</b> <b>- IV R 49/08</b>	Vor einer tarifbegünstigten Veräußerung eines MU-Anteils werden zur MU gehörende MU-Anteile und Grundbesitz auf eine beteiligungsidentische PersG übertragen.
<b>9.11.2011</b> <b>- X R 60/09</b>	Vor Einbringung eines Einzelunternehmens in eine PersG zum BW wird ein Grundstück zum Verkehrswert an die Ehefrau veräußert.
<b>2.8.2012</b> <b>- IV R 41/11</b>	Vor der unentgeltlichen Übertragung eines MU-Anteils zum BW wird ein Grundstück des SBV zum BW auf eine andere Mitunternehmerschaft übertragen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 221

43

**Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen**

- ◆ Steht es der BW-Fortführung nach § 6 Abs. 3 EStG entgegen, wenn aufgrund einheitlicher Planung SBV vor einer unentgeltlichen Übertragung des MU-Anteils veräußert wird?
- ◆ Ist die Tarifbegünstigung nach § 34 EStG zu gewähren, wenn im Zusammenhang mit der Veräußerung ein Teil des ursprünglichen MU-Anteils ohne Aufdeckung der stillen Reserven übertragen wird?
- ◆ Ist die Tarifbegünstigung nach § 34 EStG zu gewähren, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen einer KG zum BW auf eine Schwester-KG übertragen und sodann die MU-Anteile an der Schwester-KG veräußert werden?

**BFH-Urteil vom 9.12.2014 – IV R 29/14, BFH/NV 2015, 415****Fall I: Unentgeltliche Übertragung nach Veräußerung von SBV**

<b>Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form</b>	
<b>Klin.</b>	GmbH & Co.KG mit zwei Kommanditisten (Vater 2/3, Sohn 1/3)
<b>SBV</b>	Klin. nutzt im SBV des Vaters stehende Grundstücke.
<b>2.10.2007</b>	Vater veräußert Grundstück des SBV an Dritten; KG erklärt Veräußerungsgewinn als Sonder-BE.
<b>18.10.2007</b>	Übertragung des KG-Anteils und des Anteils an der Komplementär-GmbH im Wege vorweggenommener Erbfolge auf den Sohn.
<b>Ap</b>	Übertragung des MU-Anteils führt zur Aufgabe des MU-Anteils nach § 16 Abs. 3 EStG. Tarifbegünstigter Aufgabegewinn incl. Veräußerung des Grundstücks aus dem SBV.
<b>FG</b>	Die Grundstücksveräußerung steht der Übertragung des MU-Anteils zum BW nicht entgegen.

**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Selbst wenn die Grundstücksveräußerung und die Anteilsübertragung auf einem einheitlichen Plan des Vaters beruhen, steht die Grundstücksveräußerung der Anwendung des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG auf die Übertragung des Gesellschaftsanteils und des verbliebenen SBV nicht entgegenstehen.
- ◆ Auf die Anwendung von § 6 Abs. 3 EStG können die zur Versagung einer Tarifbegünstigung nach §§ 16, 34 EStG entwickelten Grundsätze nicht übertragen werden. Die BW-Fortführung setzt nur voraus, dass im Zeitpunkt der Übertragung eine funktionsfähige betriebliche Einheit besteht. Welchen Umfang das BV vor der Übertragung hatte, ist für die Verwirklichung des Zwecks ohne Bedeutung.

- ◆ Die vorherige Veräußerung des Grundstücks steht der BW-Fortführung nach § 6 Abs. 3 S. 1 EStG deshalb weder nach dem Wortlaut der Vorschrift noch nach deren Zweck entgegen.



**BFH-Urteil vom 9.12.2014 – IV R 36/13, BFH/NV 2015, 572****Fall II: Tarifbegünstigung für verbliebenen MU-Teilanteil****Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

<b>Klin.</b>	GmbH & Co. KG, an der B mit einem KG-Anteil von 130.000 DM beteiligt ist. An der Komplementär-GmbH hält er einen Geschäftsanteil von 18.200 DM.
<b>Sept. 2003</b>	B überträgt einen Teil-KG-Anteil i.H.v. 80.000 DM und einen Teil-Geschäftsanteil i.H.v. 11.200 DM unentgeltlich auf seine EF. Mit Verträgen vom selben Tag veräußert B den verbliebenen KG-Anteil und den verbliebenen Geschäftsanteil an die X Ltd.
<b>FA</b>	Veräußerungsgewinn ist nicht nach § 34 EStG begünstigt, sondern lfd. Veräußerungsgewinn.
<b>FG</b>	Klageabweisung, weil infolge der BW-Übertragung an die EF nicht alle stillen Reserven aufgedeckt wurden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 224

48

**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Ein Veräußerungsgewinn unterliegt nur der Tarifbegünstigung, wenn er auch „außerordentlich“ ist. Dies setzt eine atypische Zusammenballung voraus.
- ◆ Umfasst ein „Veräußerungsplan“ mehrere Teilakte, so gebietet der Zweck der Tarifbegünstigung, sämtliche Teilakte miteinander zu verklammern und als einen einheitlichen Vorgang im Hinblick auf die Zusammenballung der Einkünfte zu betrachten.
- ◆ Bei Anwendung dieser Grundsätze unterliegt der streitige Veräußerungsgewinn nicht der Tarifbegünstigung gem. § 34 Abs. 1 und 2 EStG.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 225

49

## Gesamtplan-Rechtsprechung

**BFH-Urteil vom 17.12.2014 – IV R 57/11, BFH/NV 2015, 587****Fall III: Veräußerung eines „abgespaltenen“ MU-Anteils****Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

<b>Kl.</b>	Alleiniger Gesellschafter der X GmbH & Co. KG (KG 1) und ihrer Komplementärin.
<b>1997</b>	Gründung einer KG 2, auf die Teile des BV der KG 1 übertragen werden. Gleichzeitig pachtet die KG 2 die Immobilien und das Sachanlagevermögen der KG 1. Zeitgleich verkaufen die Kl. Teile ihrer KG-Anteile an der KG 2 und der Anteile an der Komplementär-GmbH.
<b>Ap</b>	Kein begünstigter Veräußerungsgewinn, weil nur ein Teil der wesentlichen Betriebsgrundlagen von der KG 1 auf die KG 2 übertragen wurde.
<b>FG</b>	Der Gewinn aus der Veräußerung der Anteile an der KG 2 ist tarifbegünstigt. Auf die Verhältnisse in der KG 1 kommt es nicht an, weil diese in keiner rechtlichen Verbindung zur KG 2 steht.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 225

50

## Gesamtplan-Rechtsprechung

**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Im Streitjahr 1997 ist die Veräußerung eines Teils eines MU-Anteils grds. tarifbegünstigt gewesen. Die Einschränkung der Tarifbegünstigung auf die Übertragung des „gesamten“ Gesellschaftsanteils durch das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz v. 20.12.2001 kommt erst für nach dem 31.12.2001 erfolgte Veräußerungen zum Tragen.
- ◆ Nach dem Zweck des § 34 EStG ist für die Tarifbegünstigung jedoch grds. eine zeitraumbezogene Betrachtung geboten, wenn aufgrund einheitlicher Planung und in engem zeitlichen Zusammenhang mit der Veräußerung der betrieblichen Sachgesamtheit eine dieser Sachgesamtheit zugeordnete wesentliche Betriebsgrundlage ohne Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven aus deren BV ausgeschieden ist.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 226

51

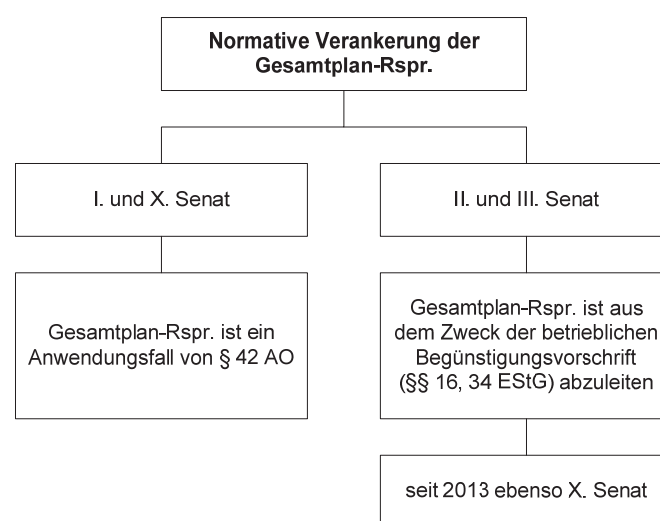
## Gesamtplan-Rechtsprechung

- ◆ Bei einer nur teilweisen Aufdeckung der stillen Reserven liegt der Zweck der Tarifbegünstigung, die Milderung der Progressionswirkung, nicht vor. Das gilt auch, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen einer KG teilweise und unter Fortführung der stillen Reserven auf eine neu gegründete KG übertragen und anschließend Anteile an der neu gegründeten KG veräußert werden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 226

52

## Gesamtplan-Rechtsprechung

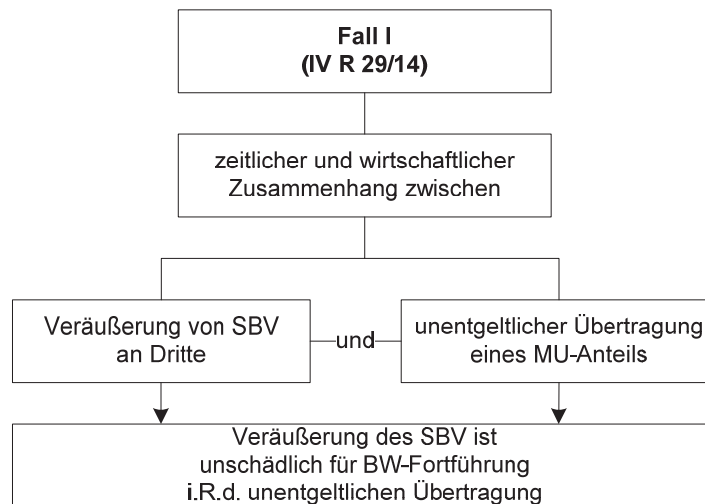


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 227

53

Gesamtplan-Rechtsprechung

**Nichtanwendung auf Übertragungs- und Einbringungsverfahren**

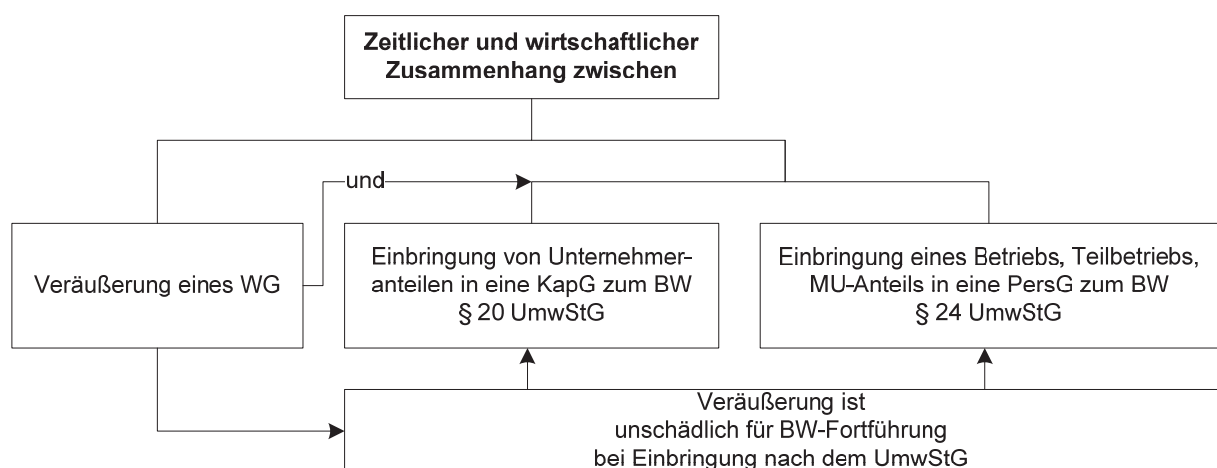


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 228

54

Gesamtplan-Rechtsprechung

**Einbringungsverfahren nach dem UmwStG**



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 229

55

Gesamtplan-Rechtsprechung

### Anwendung im Bereich der §§ 16, 34 EStG

```

    graph TD
      subgraph Fall_II [Fall II  
(IV R 36/13)]
        A[zeitlicher und wirtschaftlicher  
Zusammenhang zwischen] --> B[Übertragung eines Teil-  
MU-anteils zum BW an  
EF]
        A --> C[Veräußerung des  
verbliebenen MU-Anteils  
an Dritte]
        B --- D[und] --- C
        B --> E[BW-Übertragung ist  
schädlich für Tarifbegünstigung]
        C --> E
      end

      subgraph Fall_III [Fall III  
(IV R 57/11)]
        F[zeitlicher und wirtschaftlicher  
Zusammenhang zwischen] --> G[KG 1 überträgt Teile des BV  
auf neu gegründete KG]
        F --> H[Anteile der KG 2 werden  
an Dritte verkauft]
        G --- I[und] --- H
        G --> J[Fortführung stiller Reserven in KG 1 ist schädlich für  
Tarifbegünstigung]
        H --> J
      end
  
```

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 230 56

Gesamtplan-Rechtsprechung

### Vorherige Ausgliederung von Beteiligungen (BFH-Urt. v. 25.2.2010)

```

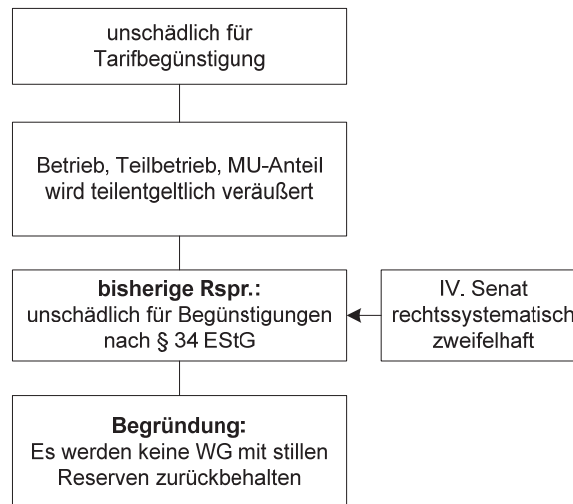
    graph TD
      subgraph Y_KG [Y-KG]
        Y1[Grundstücke]
        Y2[Beteiligungen  
PersG]
        Y3[Kommanditisten  
Kl.]
      end

      subgraph Z_KG [Z-KG]
        Z1[Grundstücke]
        Z2[Beteiligungen  
PersG]
        Z3[Kommanditisten  
Kl.]
      end

      Z_KG -- "Übertragung vor  
Veräußerung der  
KG-Anteile" --> Y_KG
      Y_KG -- "Begünstigte  
Veräußerung  
nach Übertragung  
der assets" --> Out[ ]
  
```

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 231 57

## Teilentgeltliche Veräußerung einer Sachgesamtheit



## AktStR 2/2015 – Thema 04

### Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

## Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

**§ 7g Abs. 1 S. 1 EStG****Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe**

„(1) Steuerpflichtige können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbetrag).“

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 235

60

## Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

**Gewinnhinzurechnung und gewinnmindernde Herabsetzung der AK/HK im Investitionsjahr**

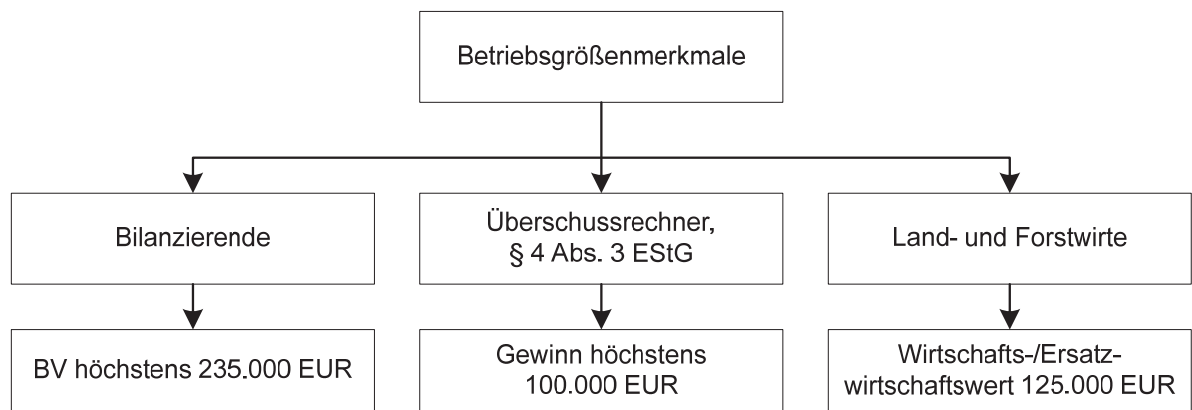
2013	Investitionsvorhaben Baukran		Gewinnauswirkung	
			bilanziell	außerbilanziell
	voraussichtliche AK	200.000		
	Investitionsabzugsbetrag 40 %	80.000		- 80.000
1/2014	Anschaffung Baukran AK	200.000		
	Hinzurechnungsbetrag			+ 80.000
	Herabsetzungsbetrag	- 80.000	- 80.000	
	AfA-BMG/Gewinnauswirkung	120.000	- 80.000	0

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 236

61



## Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 237

62

## Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

### Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Kann ein für ein bestimmtes WG in einem Vorjahr gebildeter IAB in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 237

63

Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

### BFH-Urteil vom 12.11.2014 – X R 4/13, BFH/NV 2015, 403

#### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>2010</b>	Kl. lässt aufgrund einer verbindlichen Bestellung v. 15.12.2008 eine Photovoltaik-Anlage errichten (HK 648.368 EUR)
<b>2008</b>	Abzug eines IAB i.H.v. 110.000 EUR für die beabsichtigte Herstellung der Photovoltaik-Anlage.
<b>2009</b>	Antrag, den IAB um 90.000 EUR aufzustocken.
<b>FA</b>	Ablehnung mit Verweis auf BMF-Schr. v. 8.5.2009
<b>FG</b>	Klage stattgegeben

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 238

64

Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Entgegen der Auffassung der FinVerw darf ein IAB, der bereits in einem Vorjahr abgezogen worden ist, ohne dabei die absolute Höchstgrenze von 200.000 EUR oder von 40 % der voraussichtlichen AK oder HK zu erreichen, im folgenden Dreijahreszeitraum bis zum Erreichen der Höchstgrenzen aufgestockt werden.
- ◆ Sowohl die historische Entwicklung des Gesetzes als auch der Gesetzeszweck sprechen für die Zulässigkeit späterer Aufstockungen eines für dasselbe WG bereits gebildeten IAB.

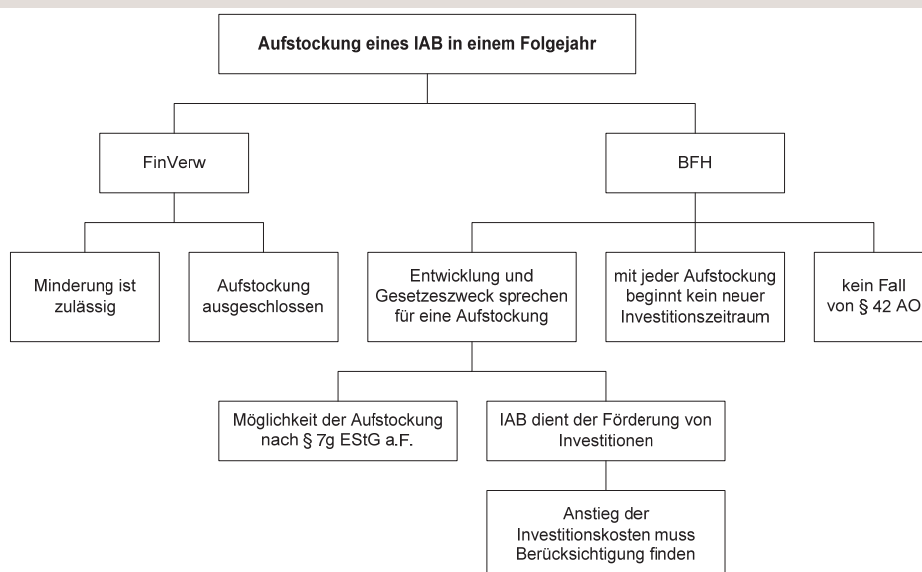
Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 239

65

## Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

- ◆ Bereits zu § 7g EStG a.F. entsprach es einhelliger Auffassung, dass die Höhe der Rücklage in einem Folgejahr geändert, d.h. vermindert, aber auch aufgestockt werden kann. Dass der Gesetzgeber für § 7g EStG n.F. die Möglichkeit einer späteren Aufstockung nicht mehr einräumen wollte, ist den Gesetzesmaterialien nicht zu entnehmen.

## Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags



# AktStR 2/2015 – Thema 05

## Bagatellgrenze bei Abfärberegung

68

### Bagatellgrenze bei Abfärberegung



69

Bagatellgrenze bei Abfärberegung

### Beispiele („in vollem Umfang“ gewerbliche Tätigkeit)

- ◆ Schule für die Ausbildung zum Techniker und Rehabilitationszentrum
- ◆ Veräußerung schlüsselfertiger Häuser durch Architekt
- ◆ Lizenzvergabe für eigene Erfindungen eines Gewerbetreibenden
- ◆ Ingenieurbüro und Hardware-Verkauf durch beratenden Dipl.-Ing.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 244

70

Bagatellgrenze bei Abfärberegung

### Besonderheiten bei Personengesellschaften

#### § 15 Abs. 3 EStG

„(3) **Als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang die mit Einkunfts-  
erzielungsabsicht unternommene Tätigkeit**

1. **einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft  
oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft  
auch eine Tätigkeit i. S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ausübt oder  
gewerbliche Einkünfte i. S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bezieht,**
2. ...“

**Ausnahme:** sog. Bagatellgrenze

Gewerbliche Umsätze betragen bis zu 1,25 % des Gesamtumsatzes

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 244

71

Bagatellgrenze bei Abfärberegung

### **Bundesverfassungsgericht**

- ◆ Die mit der Abfärberegung verbunden Nachteile durch die Typisierung stehen in einem vertretbaren Verhältnis zu dem Ziel, die Ermittlung der Einkünfte auch gewerblich tätiger PersG durch Fiktion nur einer Einkunftsart zu vereinfachen und das GewSt-Aufkommen zu schützen.
- ◆ Durch die Möglichkeit der Ausgliederung der gewerblichen Tätigkeit auf eine zweite, neu gegründete PersG kann die GewSt-Belastung auf ein zumutbares Maß reduziert werden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 245

72

Bagatellgrenze bei Abfärberegung

### **Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage**

Wie hoch dürfen die gewerblichen Netto-Umsatzerlöse einer im Übrigen freiberuflich tätigen Gesellschaft sein, ohne dass die Abfärberegung gem. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG Anwendung findet?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 245

73

Bagatellgrenze bei Abfärberegung

BFH-Urteile v. 27.8.2014 – VIII R 6/12, BFH/NV 2015, 597 und VIII R 16/11, BFH/NV 2015, 592

### Fall I: Freiberufler-GbR mit angestellten Rechtsanwälten

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>Klin.</b>	RA-GbR, bestehend aus 7 RAen, von denen RA X regelmäßig zum Insolvenzverwalter bestellt wurde.
<b>Mitarbeiter</b>	3 angestellte RAe, 7 Mitarbeiter und in geringem Umfang Subunternehmer (Unternehmensberater, Bilanzbuchhalter)
<b>2003/2004</b>	Der angestellte RA Y wurde in 25 bzw. 38 Fällen zum Insolvenzverwalter bestellt, die anderen angestellten RAe bereiteten Forderungsklagen vor und nahmen Gerichtstermine wahr.
<b>EÜR</b>	2003: 528.358 EUR davon Insolvenzverwaltung 15.358 EUR 2004: 410.537 EUR davon Insolvenzverwaltung 21.065 EUR
<b>Ap</b>	Aufgrund der Vervielfältigung im Bereich der Insolvenzverwaltung liegen gewerbliche Einkünfte vor.
<b>FG</b>	Klage stattgegeben

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 246

74

Bagatellgrenze bei Abfärberegung

### Fall II: Künstlerische Tätigkeit und Merchandising

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>Kl.</b>	Gesellschafter einer Gesangsgruppe (GbR), die überwiegend bei Karnevalsveranstaltungen auftritt.
<b>2005</b>	Im Streitjahr 2005 erklärte die Klin. Einkünfte aus selbstständiger künstlerischer Tätigkeit.
<b>EÜR</b>	Umsatzerlöse 7 % = 216.374 EUR (künstlerische Tätigkeit) Umsatzerlöse 16 % = 5.000 EUR (Verkauf T-Shirts, Aufkleber, CD's)
<b>FA</b>	Einkünfte sind in vollem Umfang solche aus Gewerbebetrieb
<b>FG</b>	Klage stattgegeben

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 247

75

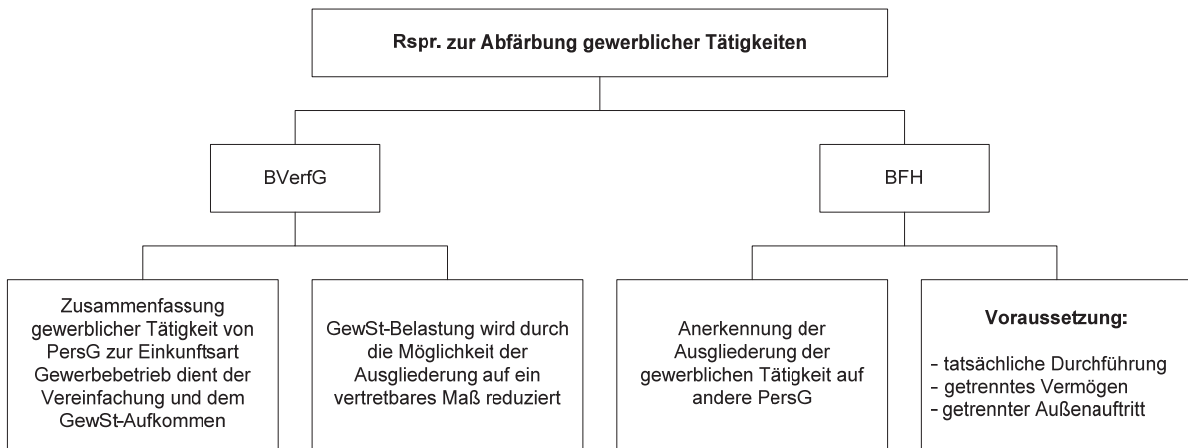


**Entscheidung und Begründung**

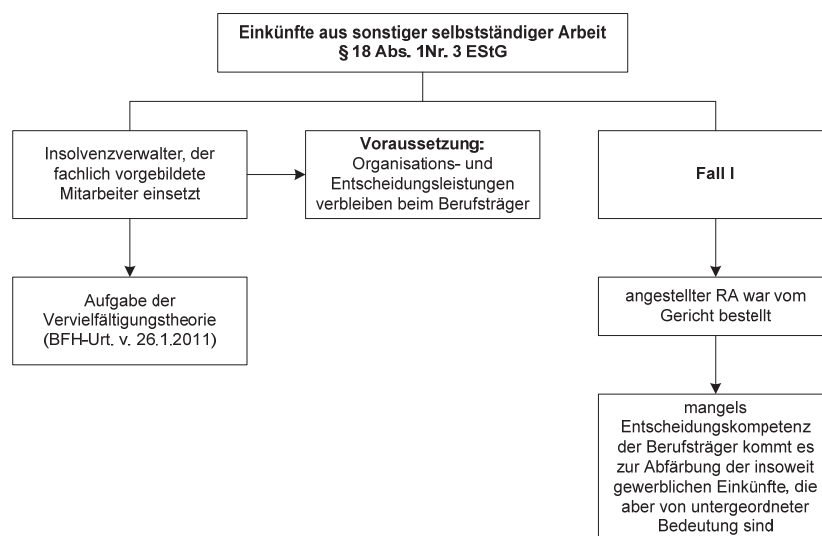
- ◆ Im **Fall I** (Rechtsanwalts-GbR) haben die Gesellschafter sowohl eine freiberufliche – anwaltliche – Tätigkeit i.S.v. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG als auch durch die Insolvenzverwaltertätigkeit des X eine sonstige vermögensverwaltende Tätigkeit i.S.v. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ausgeübt.
- ◆ Bedienen sich Gesellschafter bei der Ausübung ihrer freiberuflichen Tätigkeit der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte, müssen die Gesellschafter dennoch aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig sein.
- ◆ Die Feststellung des FG, dass der angestellte RA Y leitend und eigenverantwortlich tätig gewesen ist, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

- ◆ In beiden Fällen (**Fall I** und **Fall II**) ist aber die gewerbliche Tätigkeit (keine eigenverantwortliche Insolvenzverwalter-/Treuhandtätigkeit und Merchandising) von so untergeordneter Bedeutung, dass die Umqualifizierung in gewerbliche Einkünfte zu einem unverhältnismäßigen Ergebnis führen würde.
- ◆ Eine Tätigkeit ist von untergeordneter Bedeutung, wenn die originär gewerblichen Netto-Umsatzerlöse 3 % der gesamten Netto-Umsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 EUR im VZ nicht übersteigen.

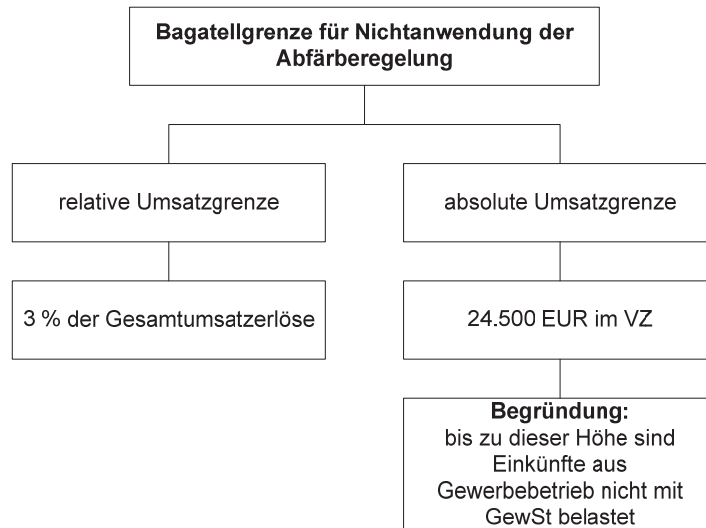
Bagatellgrenze bei Abfärberegung



Bagatellgrenze bei Abfärberegung



## Bagatellgrenze bei Abfärberegung



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 251

80

## AktStR 2/2015 – Thema 06

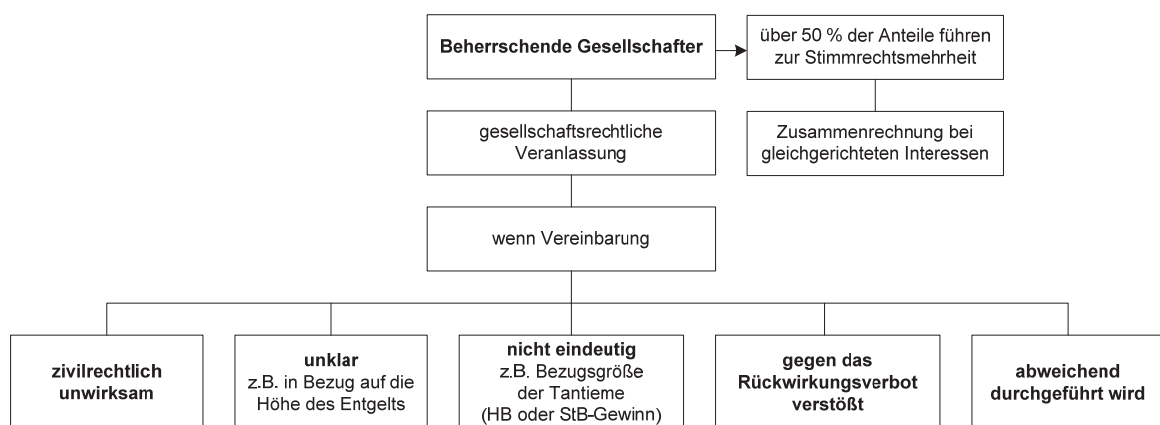
Nichtbenannte Scheckeinlösung als  
verdeckte Gewinnausschüttung

81

### Verdeckte Gewinnausschüttung

Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung die

- ◆ durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist,
- ◆ sich auf die Höhe des Gewinns der KapG auswirkt und
- ◆ nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht



Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

### Zivilrechtliche Wirksamkeit als Voraussetzung für steuerliche Anerkennung

#### Beispiele

- ◆ Änderungen des Gesellschaftsvertrags einer GmbH sind nur wirksam, wenn sie notariell beurkundet werden, § 53 Abs. 2 GmbHG.
- ◆ Die Befreiung eines Alleingeschafters vom Selbstkontrahierungsverbot des § 181 BGB muss nach dem Gesellschaftsvertrag möglich und im HR eingetragen sein.
- ◆ Der GF-Vertrag ist zwischen der Gesellschafterversammlung und dem GF abzuschließen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 255

84

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

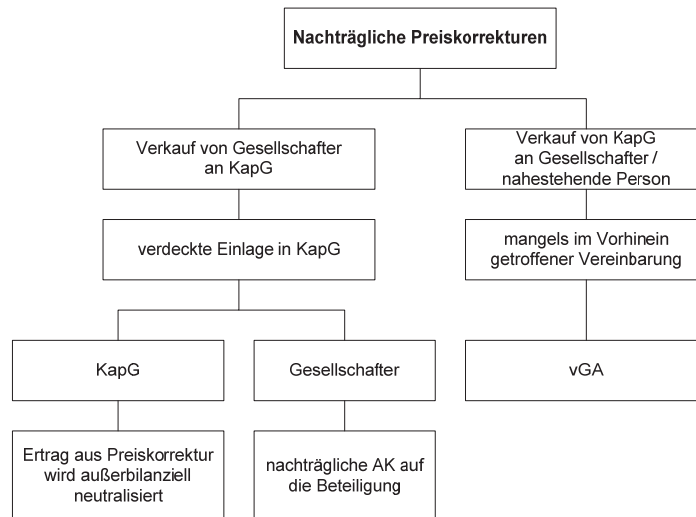
### vGA bei Darlehensgewährungen, soweit nicht eine Gewinnminderung nach § 8b Abs. 3 S. 4 KStG

- ◆ Bereits bei Darlehenshingabe ist mit der Uneinbringlichkeit zu rechnen.
- ◆ Ausfall einer Gesellschafterforderung, weil die Gesellschaft im Zeitpunkt der Darlehensgewährung auf eine ausreichende Besicherung verzichtet hat.
- ◆ Zinsloses oder außergewöhnlich niedrig verzinsliches Gesellschafter-Darlehen.
- ◆ Gesellschafter gewährt der Gesellschaft ein Darlehen zu einem außergewöhnlich hohen Zinssatz.
- ◆ Gesellschafter-GF erhält ohne eine entsprechende klare und eindeutige Vereinbarung einen unverzinslichen Tantiemevorschuss.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 255

85

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 257

86

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

**BFH-Urteil v. 2.12.2014 – VIII R 45/11, BFH/NV 2015, 683**

**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

<b>KI.</b>	Alleingesellschafter-GF der X-GmbH; faktischer GF und Treugeber-Gesellschafter einer Schweizer AG (Y-AG), deren Geschäftsleitung sich im Inland befand.
<b>Fahndungsprüfung</b>	Das GmbH-Kto wurde mit Scheckzahlungen über rd. 104.000 EUR belastet, die private Ausgaben des Gesellschafter-GF betrafen. Die Zahlungen wurden als durchlaufende Posten gebucht. Der Kaufpreis für einen Grundstücksverkauf an die Y-AG wurde nachträglich von 8,5 Mio. EUR auf 6,15 Mio. EUR herabgesetzt.
<b>FA</b>	vGA i.H.d. auf dem Geschäfts-Kto eingelösten Schecks und der Kaufpreisminderung von 2,35 Mio. EUR; zu diesem Zeitpunkt war über das Vermögen der GmbH und der Y-AG das Insolvenzverfahren eröffnet worden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 257

87

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Nach der Feststellung des FG haben keine Darlehensvereinbarungen vorgelegen. Ohne Angaben auf den Scheckabschriften war die private Veranlassung der Scheckzahlungen nicht erkennbar. Insoweit hat es der Kl. unterlassen, für eine korrekte Erfassung des Vorgangs zu sorgen.
- ◆ Es handelt sich auch nicht nur um Fehlbuchungen, die auf einem Versehen beruhen, weil der Vorgang vom Gesellschafter-GF bewusst veranlasst war.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 259

88

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

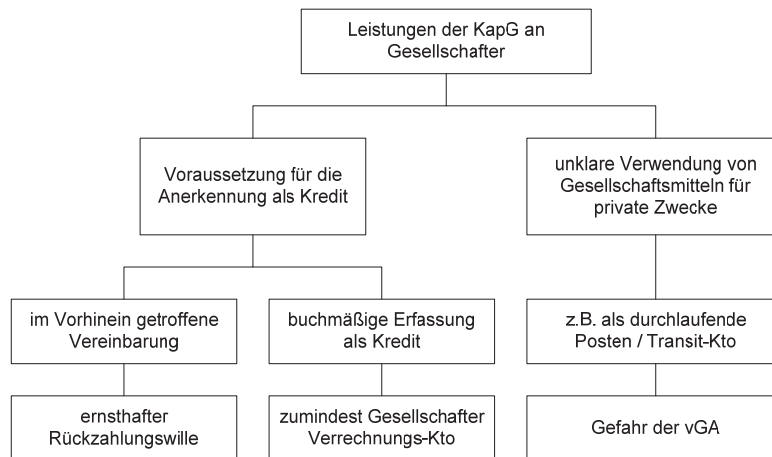
- ◆ Die sich aus der Ermäßigung des Kaufpreises ergebende Vermögensminderung hat ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter hätte allein aufgrund der Finanzierungsschwierigkeiten der Käuferin einer Herabsetzung des Kaufpreises nicht zugestimmt. Nach der vom FG in Bezug genommenen Niederschrift über die Vernehmung des Kl. durch die Steuerfahndung existierten weitere Kaufinteressenten, die die Immobilie zu einem höheren Kaufpreis erwerben wollten.
- ◆ Damit hat die GmbH dem Kl. – als wirtschaftlichen Alleineigentümer der Y-AG – einen Vorteil zugewendet.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 259

89

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

**Scheckeinlösung für private Zwecke auf dem Kto der KapG**

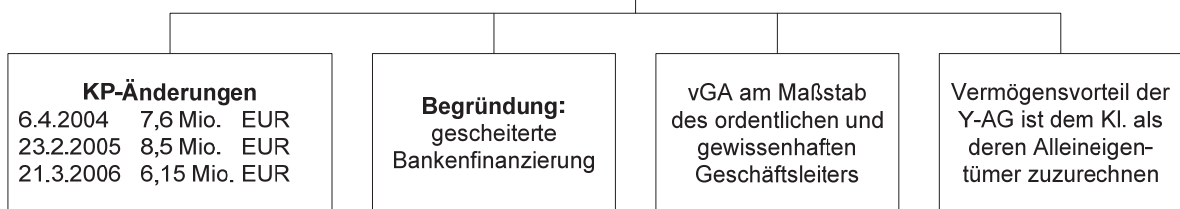


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 261

90

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung

**vGA durch nachträgliche KP-Minderung im Streitfall**

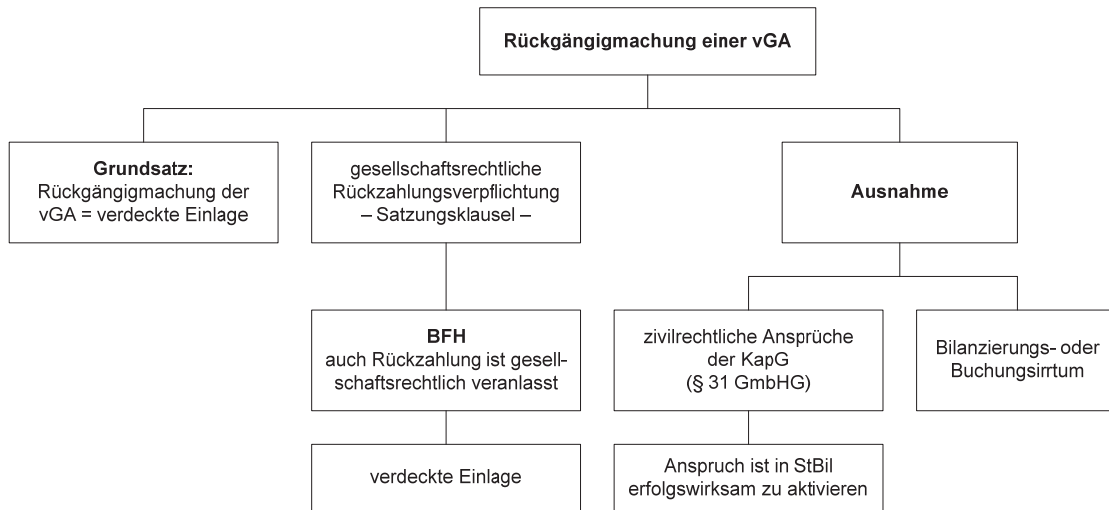


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 262

91



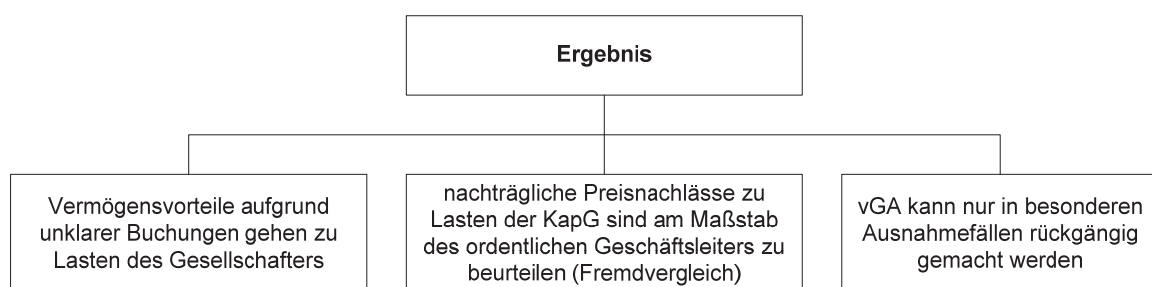
Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 264

92

Nichtbenannte Scheckeinlösung als verdeckte Gewinnausschüttung



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 265

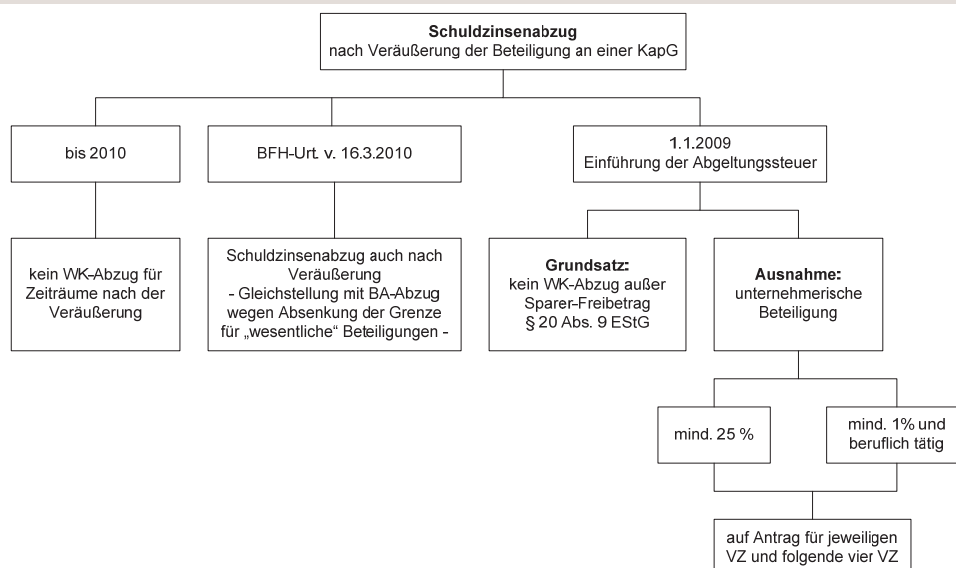
93

## AktStR 2/2015 – Thema 07

### Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

94

#### Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen



95

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

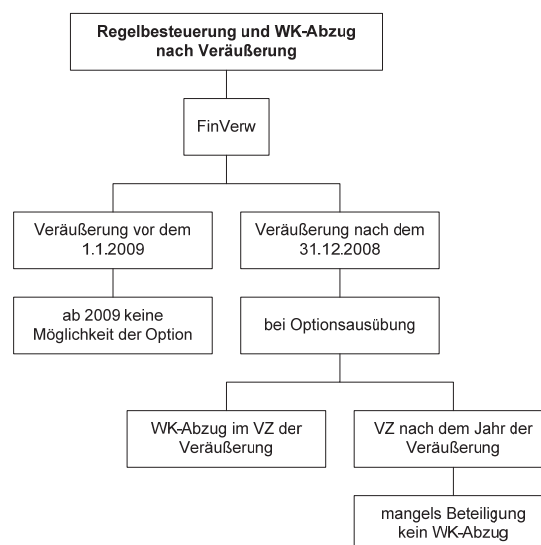
**§ 32d Abs. 2 S. 3 EStG**

**„<sup>3</sup>Der Antrag gilt für die jeweilige Beteiligung erstmals für den Veranlagungszeitraum, für den er gestellt worden ist. <sup>4</sup>Er ist spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu stellen und gilt, solange er nicht widerrufen wird, auch für die folgenden vier Veranlagungszeiträume, ohne dass die Antragsvoraussetzungen erneut zu belegen sind. <sup>5</sup>Die Widerrufserklärung muss dem Finanzamt spätestens mit der Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum zugehen, für den die Sätze 1 bis 4 erstmals nicht mehr angewandt werden sollen. <sup>6</sup>Nach einem Widerruf ist ein erneuter Antrag des Steuerpflichtigen für diese Beteiligung an der Kapitalgesellschaft nicht mehr zulässig. ...“**

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 269

96

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 272

97

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

**Beispiel**

<b>A</b>	Alleingesellschafter der A-GmbH; die AK der Beteiligung sind fremdfinanziert
<b>2009</b>	Antrag auf Regelbesteuerung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG und Abzug der Schuldzinsen als WK
<b>15.12.2010</b>	Nach Veräußerung der Beteiligung verbleibt ein Schuldüberhang
<b>Est 2011</b>	A begehrt den WK-Abzug für die verbliebenen Schuldzinsen

**Lösung (nach OFD Münster)**

<b>2010</b>	WK-Abzug
<b>2011</b>	Da keine Beteiligung mehr vorliegt, ist der WK-Abzug zu versagen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 272

98

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

**Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage**

Können – nach Inkrafttreten der Abgeltungssteuer – Schuldzinsen nach Veräußerung/Auflösung der KapG abgezogen werden?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 273

99

Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

## BFH-Urteil vom 1.7.2014 – VIII R 53/12, BStBl II 2014, 975

### Fall I: Schuldzinsenabzug nach Veräußerung einer GmbH-Beteiligung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>KI.</b>	Gesellschafter der T-GmbH veräußert seine Anteile in 2001 unter Verzicht auf Rückzahlung seiner refinanzierten Darlehensforderung.
<b>2005 – 2008</b>	Schuldzinsen werden als nachträgliche WK geltend gemacht und vom FA anerkannt.
<b>2009</b>	FA versagt WK-Abzug mit Hinweis auf die ab 2009 (Einführung der Abgeltungssteuer) geltende Rechtslage.
<b>FG</b>	Die Anwendungsregelung (§ 52a Abs. 10 S. 10 EStG 2009) regelt nur nach dem 31.12.2008 zufließende Kapitalerträge. Nach diesem Zeitpunkt abfließende Aufwendungen sind davon nicht betroffen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 273

100

Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

### Entscheidung und Begründung

- ◆ § 20 Abs. 9 EStG erstmals auf nach dem 31.12.2008 zufließende Kapitalerträge anwendbar. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass in Fällen der Fremdfinanzierung, die damit zusammenhängenden Schuldzinsen unabhängig von der Regelung des § 20 Abs. 9 EStG stets vollständig als WK abziehbar sind, sofern aus der Kapitalanlage – jedenfalls nach 2009 – keine Erträge fließen.
- ◆ § 52a Abs. 10 S. 10 EStG trifft zwar keine Aussage zu Fallkonstellationen, in denen nach dem 31.12.2008 **keine** Kapitalerträge zufließen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 274

101

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

- ◆ Nach § 2 Abs. 2 S. 2 EStG ist aber der WK-Abzug bei Einkünften aus KapV ausgeschlossen, weil bei Einkünften aus Kapitalvermögen „§ 20 Abs. 9 vorbehaltlich der Regelung in § 32d Abs. 2 an die Stelle der §§ 9 und 9a.“ tritt. Diese ab 2009 anzuwendende Regelung (§ 52a Abs. 2 EStG 2009) schließt damit für das Jahr 2009 den WK-Abzug für die vom Kl. geltend gemachten nachträglichen Schuldzinsen aus.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 274

102

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

**BFH-Urteil v. 21.10.2014 – VIII R 48/12, BStBI II 2015, 270****Fall II: Schuldzinsenabzug nach Auflösung einer KapG**

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>Kl.</b>	Gesellschafter der C-GmbH (37.5 %)
<b>1.2.2007</b>	Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Am darauffolgenden Tag Eintragung der Auflösung der GmbH im HR, aber noch keine Löschung.
<b>2007</b>	Kl. wird für geleistete Bürgschaft in Anspruch genommen. Das FA berücksichtigt die Inanspruchnahme i.R.v. § 17 Abs. 2 EStG.
<b>2009/2010</b>	Für die Zahlung auf die Bürgschaft nimmt der Kl. ein Darlehen auf. Die dafür entrichteten Zinsen betragen 9.375 EUR (2009) und 9.372 EUR (2010).
<b>FA</b>	Schuldzinsen können nicht als WK abgezogen werden, weil mangels bestehender Beteiligung Wahlrecht nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG nicht mehr ausgeübt werden kann.
<b>FG</b>	Klagestattgabe

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 275

103

**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Die Option zur Regelbesteuerung gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG ist auch dann (noch) eröffnet, wenn der Auflösungsverlust (ausnahmsweise) zutreffend bereits vor dem an sich maßgeblichen Zeitpunkt des Abschlusses der Liquidation in 2007 festgestellt worden ist.
- ◆ Gleichwohl kann der Kl. aber im vorliegenden Fall nicht zur Regelbesteuerung optieren, weil er in den Streitjahren aus seiner Beteiligung keine Erträge mehr erzielt hat.
- ◆ Der Gesetzgeber wollte mit § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG nur Erträge aus einer unternehmerischen Beteiligung privilegieren und nur für diese Fälle die Möglichkeit der Regelbesteuerung eröffnen. Das bedeutet, dass entspr. Erträge erzielbar sein müssen.

- ◆ Im Streitfall sind die Beteiligten übereinstimmend davon ausgegangen, dass aus der Beteiligung keine Kapitalerträge mehr fließen werden. Nur deshalb konnte der Auflösungsverlust bereits vor Abschluss der Liquidation festgestellt werden. Damit ist das in § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 1 EStG geforderte Tatbestandsmerkmal, dass „*Kapitalerträge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2*“ EStG vorliegen, nicht gegeben.

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

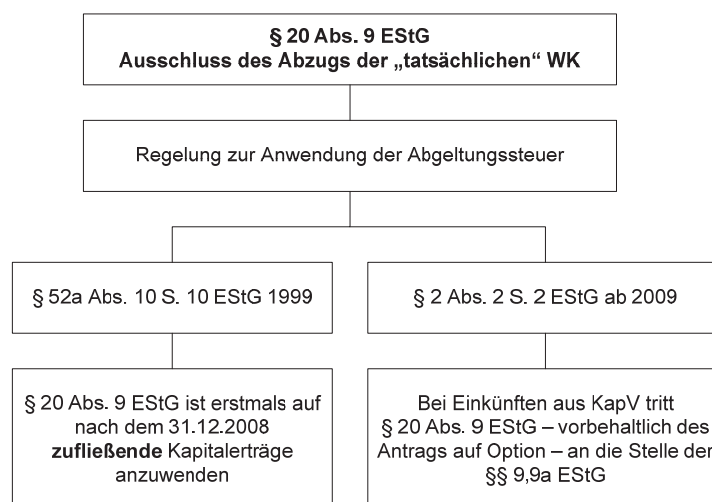
**Begründung zur Verfassungsmäßigkeit der Abgeltungssteuer**

- ◆ Bei der überwiegenden Zahl der Kleinanleger fallen i.d.R. nicht mehr als 801 EUR WK an.
- ◆ Bei Stpfl. mit höheren Kapitaleinkünften liegt mit Senkung des Steuertarifs von 45 % auf 25 % eine verfassungsrechtlich unbedenkliche Typisierung des WK-Abzugs vor.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 277

106

## Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

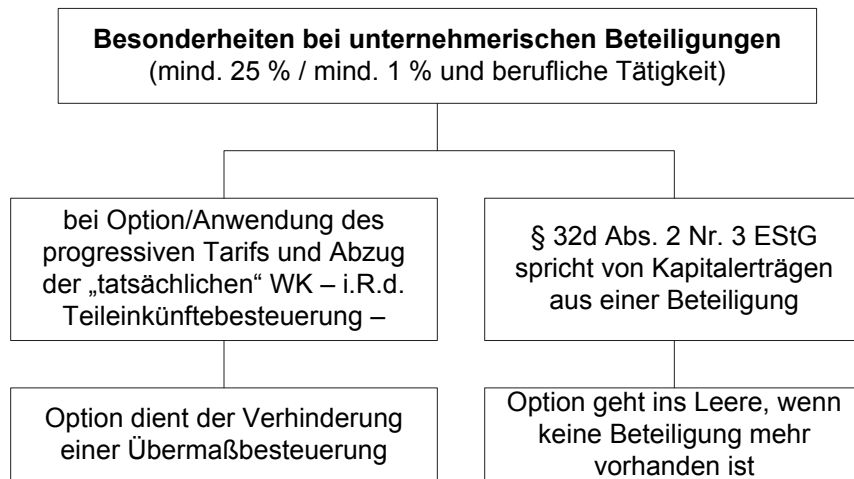


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 278

107



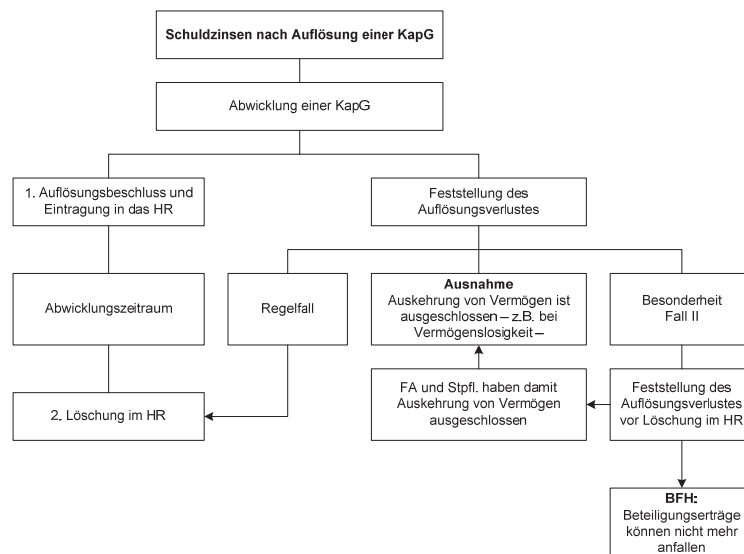
Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 279

108

Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 281

109

Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

### Beispielfälle zum Schuldzinsenabzug nach Veräußerung/Auflösung

#### Beispiel 1

(Veräußerung/Auflösung vor dem 1.1.2009)

<b>1.1.2006</b>	A erwirbt 25 % an der C-GmbH und finanziert die AK
<b>2008</b>	A veräußert die Beteiligung mit Verlust

#### Lösung

<b>2006 - 2008</b>	unbeschränkter Schuldzinsenabzug i.R.d. Halbeinkünftebesteuerung, d.h. 50 %iger Schuldzinsenabzug
<b>2009</b>	WK-Abzugsverbot gem § 20 Abs. 9 S. 1 EStG; keine Möglichkeit der Option zur Regelbesteuerung, weil keine Beteiligung mehr vorliegt

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 283

110

Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen

#### Beispiel 2

(Veräußerung oder Auflösung nach dem 31.12.2008)

<b>2010</b>	A erwirbt 25 % an der C-GmbH und finanziert die AK; Antrag auf Regelbesteuerung nach § 32 Abs. 2 Nr. 3 S. 1 EStG
<b>1.1.2012</b>	A veräußert die Beteiligung mit Verlust

#### Lösung

<b>2010 - 2011</b>	unbeschränkter WK-Abzug i.R.d. Teileinkünftebesteuerung, d.h. 60 %-iger Schuldzinsenabzug
<b>2012</b>	Kein WK-Abzug mangels vorliegender Beteiligung

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 283

111

### Beispiel 3 (Beteiligungsquote sinkt unter 1 %)

<b>2009</b>	A ist mit 2 % an der C-GmbH beteiligt; er optiert zur Regelbesteuerung
<b>2010</b>	A veräußert 3/5 seiner Beteiligung; damit sinkt die Beteiligung unter 1 %

### Lösung

<b>2009 -</b>	unbeschränkter WK-Abzug, weil 2010 zeitweise noch eine Beteiligung
<b>2010</b>	über 1 % vorlag
<b>2011</b>	kein WK-Abzug, weil Voraussetzungen für eine Option zur Regel- besteuerung nicht mehr vorliegen

## AktStR 2/2015 – Thema 08

### Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen

## Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen

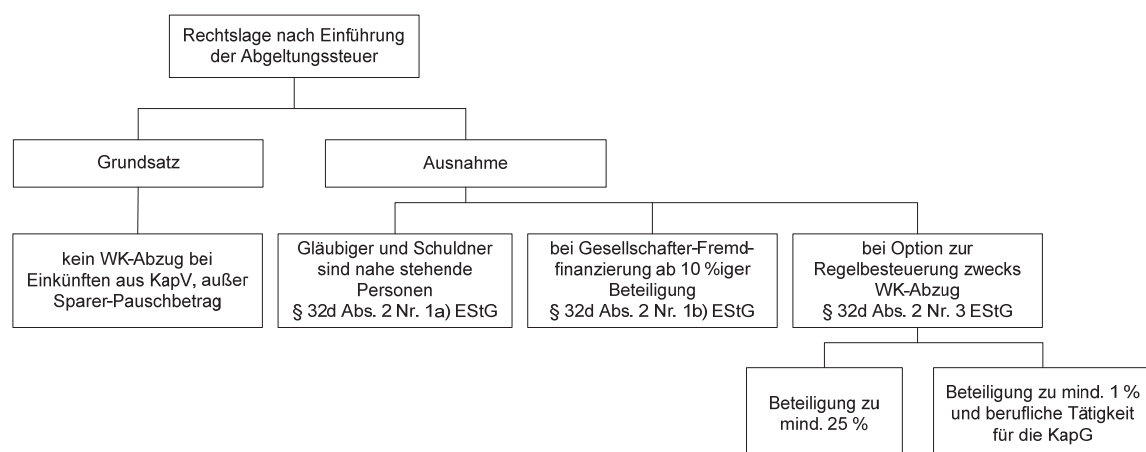
**Rechtsfolgen durch Einführung der Abgeltungssteuer**

- ◆ Für Einkünfte aus KapV gilt nicht das Teileinkünfteverfahren.
- ◆ Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalforderungen jeder Art (i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG) sind stpfl.
- ◆ Auch die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage bei KapG (§ 20 Abs. 2 S. 2 EStG) gelten als Veräußerung.
- ◆ Kein WK-Abzug (§ 20 Abs. 9 EStG) mit Ausnahme des Sparer-Pauschbetrags von 801 EUR (bei Zusammenveranlagung 1.602 EUR).
- ◆ Verlustverrechnungsbeschränkung auf positive Einkünfte aus KapV (§ 20 Abs. 6 EStG).
- ◆ Sog. Günstigerprüfung, d.h. Wahlrecht zur Besteuerung nach der tariflichen EStG (§ 32d Abs. 6 EStG).

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 285

114

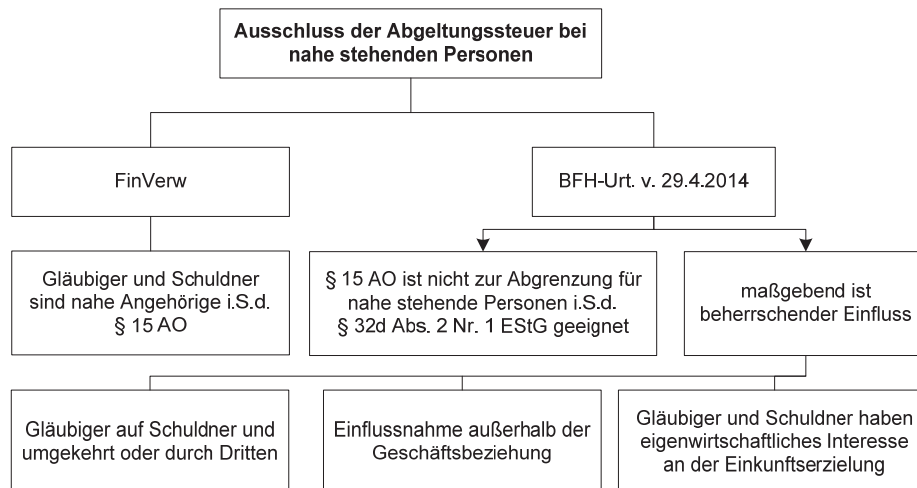
## Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 287

115

## Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 288

116

## Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen

**Sog. Günstigerprüfung****§ 32d Abs. 6 EStG**

*„**1Auf Antrag des Steuerpflichtigen werden anstelle der Anwendung der Absätze 1, 3 und 4 die nach § 20 ermittelten Kapitaleinkünfte den Einkünften i. S. des § 2 hinzugerechnet und der tariflichen Einkommensteuer unterworfen, wenn dies zu einer niedrigeren Einkommensteuer einschließlich Zuschlagsteuern führt (Günstigerprüfung). ...** „*

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 289

117

Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen

### Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Wann ist bei Darlehensverträgen zwischen Ehegatten eine finanzielle Beherrschung gegeben, die dazu führt, dass der lineare Abgeltungssteuertarif ausgeschlossen ist?
- ◆ Findet das WK-Abzugsverbot gem. § 20 Abs. 9 EStG auch bei der sog. „Günstigerprüfung“ nach § 32d Abs. 6 S. 1 EStG Anwendung?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 289

118

Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen

### BFH-Urteil vom 28.1.2015 – VIII R 8/14, BFH/NV 2015, 585

#### Fall I: Keine Abgeltungssteuer bei Kapitalerträgen aus Darlehen zwischen Ehegatten bei finanzieller Beherrschung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>KI.</b>	Eheleute, die im Streitjahr 2009 zusammen zur ESt veranlagt werden.
<b>2007 – 2009</b>	Ehemann gewährt seiner Ehefrau Darlehen zur Anschaffung und Renovierung des fremdvermieteten Elternhauses (Stand 31.12.2009: 283.203 EUR) mit Zinssätzen zwischen 4 % und 5,35 %. Mangels eigener finanzieller Mittel und Kreditwürdigkeit war die Ehefrau auf das Darlehen des Ehemanns angewiesen.
<b>ESt-Erklärung</b>	Ehemann will Zinsen (27.196 EUR) der 25 %-igen Abgeltungssteuer unterwerfen.
<b>FA</b>	Zinsen unterliegen der tariflichen ESt
<b>FG</b>	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 290

119

**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Zwar sind die Kl. als Eheleute „nahe stehende Personen“ im Wortsinne. Ein nur aus der Eheschließung abgeleitetes persönliches Interesse reicht indes nicht aus, um ein Näheverhältnis i.S.d. § 32d Abs. 2 S. 1 Nr. 1 a) EStG zu begründen.
- ◆ Ein solches liegt nur vor, wenn der Stpfl. auf die Person des Darlehensnehmers einen beherrschenden Einfluss ausüben kann.
- ◆ Im Streitfall war die Klin. bei der Finanzierung vom Darlehensgeber absolut finanziell abhängig. Ein fremder Dritter hätte den Erwerb und die Renovierung des Objekts nicht zu 100 % finanziert.
- ◆ Der Ausschluss des Abgeltungssteuersatzes verstößt weder gegen Art. 6 Abs. 1 GG noch gegen Art. 3 Abs. 1 GG.

**BFH-Urteil vom 28.1.2015 – VIII R 13/13, BFH/NV 2015, 582****Fall II: Kein Abzug der tatsächlichen WK bei Günstigerprüfung**

<b>Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form</b>	
<b>Kl.</b>	Alleinerbe der im September 2010 verstorbenen Stpfl. A.
<b>2009</b>	A lebt im Pflegeheim und hat 2009 – aufgrund einer Zusammenballung – Einkünfte aus KapV i.H.v. 30.238 EUR. Die darauf entfallenden WK betragen 10.650 EUR, beruhend auf einer Vergütung an den Kl. wegen Verwaltung des Vermögens.
<b>Est-Erklärung</b>	Da der Steuersatz der A unter 25 % liegt, wird die sog. Günstigerprüfung und der volle WK-Abzug begehrt.
<b>FG</b>	Klage stattgegeben, weil bei Anwendung der Günstigerprüfung das WK-Abzugsverbot keine Anwendung findet.



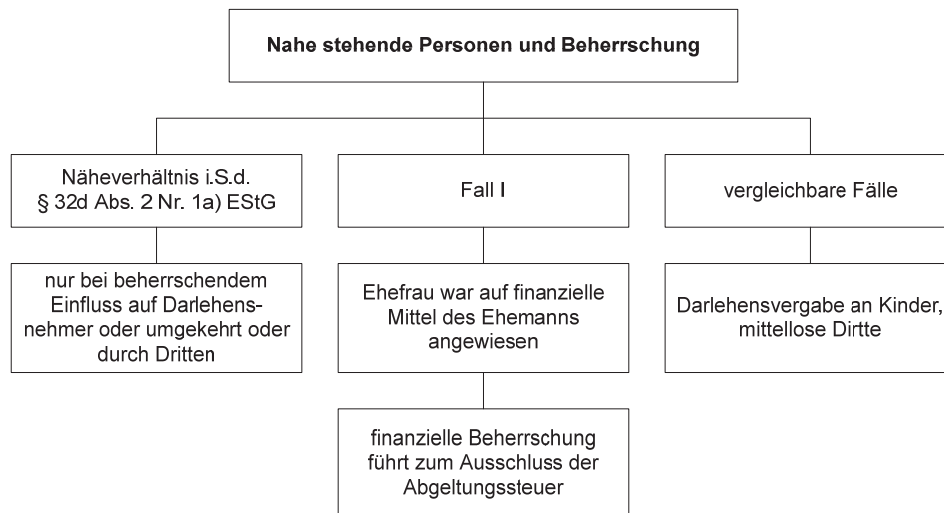
**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Gegen die Verfassungsmäßigkeit des § 32d Abs. 6 EStG bestehen keine Bedenken. Die Vorschrift beinhaltet eine Begünstigungsregelung für bestimmte Stpfl., bei denen ausnahmsweise von der Anwendung des Abgeltungssteuersatzes von 25 % abgesehen wird.
- ◆ Bei der Günstigerprüfung, bei der Kapitaleinkünfte ohne den Abzug der tatsächlichen WK ermittelt werden, werden Stpfl. im Hinblick auf den Umfang abziehbarer WK zwar schlechter gestellt, als die Bezieher tariflich besteuert Einkünfte aus KapV.

- ◆ Diese Differenzierung ist sachlich gerechtfertigt. Die sog. Günstigerprüfung hat nicht den Charakter einer zwingenden sachlichen Ausnahme vom Abgeltungssteuersatz. Sie ist eine Billigkeitsmaßnahme, mit der Stpfl., deren Steuersatz unter 25 % liegt, eine weitere Begünstigung erfahren.
- ◆ Diese Ungleichbehandlung ist durch den Vereinfachungs- und Pauschalierungszweck des § 20 Abs. 9 S. 1 EStG gerechtfertigt. Auch das WK-Abzugsverbot hält verfassungsrechtlichen Anforderungen stand.



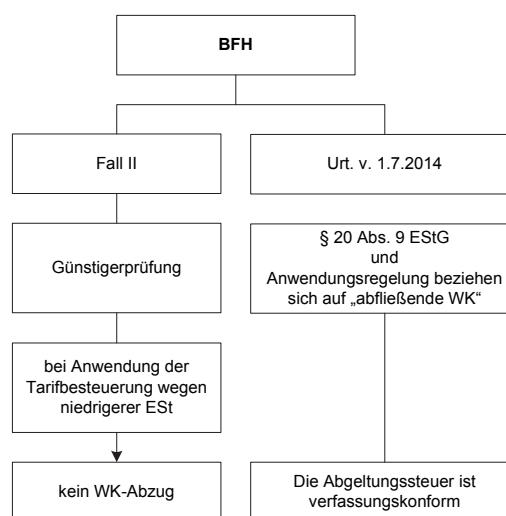
Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 294

124

Abgeltungssteuer bei nahe stehenden Personen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 295

125

## AktStR 2/2015 – Thema 09

### Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

126

#### **§ 4 Nr. 14 UStG**

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

- a) **Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden. ...**
- b) **Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden. ... „**

127

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### **Begriff der Heilbehandlung**

Tätigkeiten

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

Die befreiten Leistungen müssen außerdem dem **Schutz der Gesundheit des Betroffenen** dienen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 299

128

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### **Rechtsprechung zu § 4 Nr. 14 UStG**

Fallen folgende Leistungen unter die Steuerbefreiung?

- ◆ fußpflegerische Leistungen durch Podologen
- ◆ ästhetische Operationen
- ◆ infektionshygienische Leistungen
- ◆ Leistungen privater Krankenhausbetreiber

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 300

129

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

## BFH-Urteil vom 1.10.2014 – XI R 13/14, BFH/NV 2015, 451

### Fall I: Podologen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>Klin.</b>	Eine GbR, bestehend aus zwei Podologinnen. Behandlungen erfolgen z.T. auf der Grundlage ärztlicher Verordnungen.
<b>Ap</b>	USt-pfl. Tätigkeit
<b>FG-Verfahren</b>	Vorlage einer Einzelaufstellung unter namentlicher Nennung der Patienten und Bezeichnung der Vorerkrankungen. Außerdem Vorlage eines SV-Gutachtens.
<b>FG</b>	Die Umsätze der Klin. sind im Wesentlichen ust-frei. Verbleibende Umsätze unterliegen der Kleinunternehmerbesteuerung, § 19 UStG.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 300

130

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Bei medizinisch indizierten fußpflegerischen Leistungen i.S.d. § 3 Podologengesetz, die Podologen erbringen, handelt es sich um ust-freie Heilbehandlungen, während „selbstindizierte“ Behandlungen keine Heilbehandlungen sind.
- ◆ Als Nachweis des therapeutischen Zwecks von Leistungen können nicht nur ärztliche Verordnungen in Form eines Kassen- oder Privatrezepts dienen, sondern auch andere Unterlagen, die zum therapeutischen Zweck eine vergleichbare Aussagekraft haben, z.B. ärztliche Verordnungen von Personen, die zur Feststellung des therapeutischen Zwecks befähigt sind.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 301

131

## Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

- ◆ Fußpflegerische Leistungen durch Podologen können auch anderen als therapeutischen Zwecken dienen. Der Nachweis des therapeutischen Zwecks einer Leistung muss deshalb grds. für jede Leistung gesondert erbracht werden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 301

132

## Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### **BFH-Urteil vom 4.12.2014 – V R 33/12, BFH/NV 2015, 648**

#### **Fall II: Ästhetische Operationen**

##### **Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

<b>Klin.</b>	Eine GbR führt ästhetisch-plastische OPs durch und behandelt sie als ust-frei.
<b>FA</b>	Tätigkeit ist insgesamt ust-pflichtig.
<b>FG</b>	Klage teilweise stattgegeben. Von den 129 Behandlungsfällen waren nur 45 ästhetisch indiziert und damit ust-pflichtig.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 302

133

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Ästhetische Operationen und Behandlungen erfüllen dann den Begriff der Heilbehandlung, wenn diese Leistungen dazu dienen, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln oder zu heilen oder die Gesundheit zu schützen, aufrechtzuerhalten oder wiederherzustellen.
- ◆ Erfolgt ein Eingriff ausschließlich zu rein kosmetischen Zwecken, reicht dies nicht aus.
- ◆ Darüber ist auf der Grundlage anonymisierter Patientenunterlagen zu entscheiden. Dies kann i.d.R. durch ein Sachverständigengutachten erfolgen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 302

134

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### BFH-Urteil vom 5.11.2014 – XI R 11/13, BFH/NV 2015, 297

#### Fall III: Infektionshygienische Leistungen einer „Hygienefachkraft“

##### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>KI.</b>	Fachkrankenpfleger für Krankenhaushygiene. Hygieneberatung in Krankenhäusern und in Altenheimen, möglicherweise auch in Pflegeheimen.
<b>FA</b>	Keine ust-freie Tätigkeit, denn KI. ist nur beratend tätig.
<b>FG</b>	Stattgabe der Klage. KI. führt eine ust-freie Tätigkeit aus.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 303

135

**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Infektionshygienische Leistungen eines Fachkrankenpflegers sind (nur) insoweit nach § 4 Nr. 14 S. 1 UStG a.F. ust-frei, als diese Einrichtungen mit den bezogenen Leistungen bei der Ausübung einer Heilbehandlungstätigkeit infektionshygienische Anforderungen erfüllen müssen.
- ◆ Das FG ist deshalb zutreffend davon ausgegangen, dass der Kl. steuerfreie Leistungen an Krankenhäuser erbracht hat. Hierbei handelt es sich um Leistungen zur Durchführung von Heilbehandlungen, die den Krankenhäusern durch das Infektionsschutzgesetz (IfSG) auferlegt sind.

- ◆ Altenheime bzw. Pflegeheime führen demggü. nicht ausschließlich Heilbehandlungsleistungen aus; damit sind die ggü. Altenheimen bzw. Pflegeheimen erbrachten Umsätze aus der Tätigkeit eines Hygieneberaters nicht generell als steuerfreie Leistungen i.S.d. § 4 Nr. 14 UStG a.F. anzusehen.
- ◆ Allein die Erstellung von Hygieneplänen bzw. die infektionshygienische Überwachung durch das Gesundheitsamt führt nicht zum Vorliegen einer Heilbehandlung.

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### BFH-Urteil vom 23.10.2014 – V R 20/14, BFH/NV 2015, 631

#### Fall IV: Umsatzsteuerbefreiung für private Krankenhausbetreiber

##### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>Klin.</b>	Eine GmbH, die eine private Klinik für Psychotherapie betreibt.
<b>FA</b>	USt-pflichtige Tätigkeit, weil Klin. nicht die Voraussetzungen des § 108 SGB V erfüllt.
<b>FG</b>	Stattgabe der Klage

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 305

138

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

#### Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Klin. erfüllt nicht die Voraussetzungen des § 4 Nr. 14 Buchst. b) S. 2 Doppelbuchst. aa), denn danach müsste sie über eine Zulassung nach § 108 SGB V verfügen.
- ◆ Die Klin. kann sich aber auf das für sie günstigere Unionsrecht berufen, Art. 132 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL: Befreit sind danach Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen, die mit öffentlichen Einrichtungen vergleichbar sind.
- ◆ Damit sich der Betreiber eines Privatkrankenhauses auf die Steuerfreiheit nach dem Unionsrecht berufen kann, obwohl er keinen Versorgungsvertrag abgeschlossen hat, muss er aber über eine sog. Anerkennung verfügen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 305

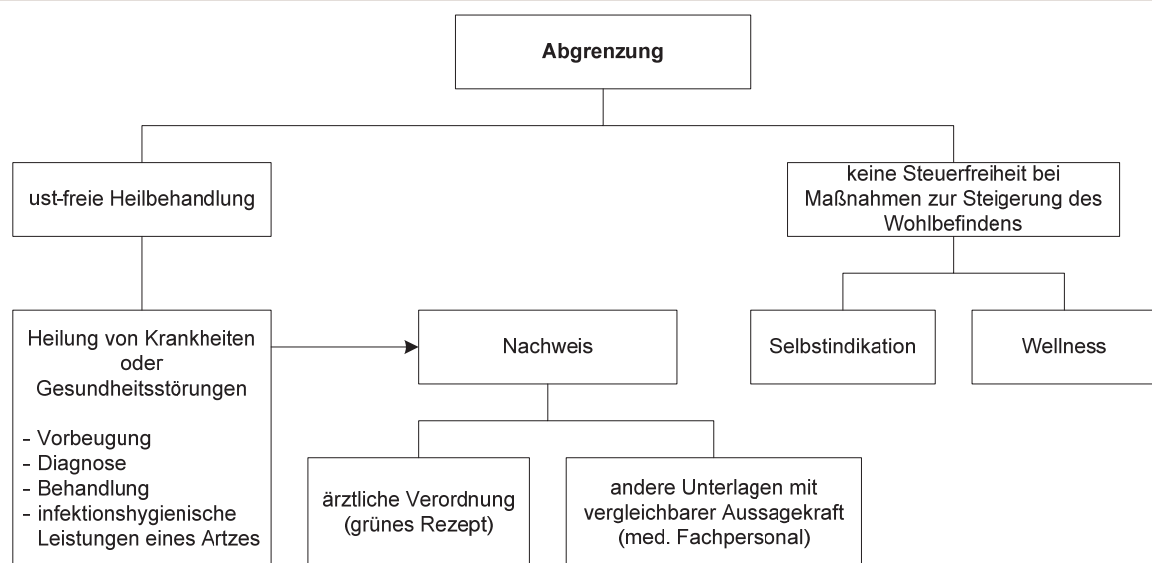
139



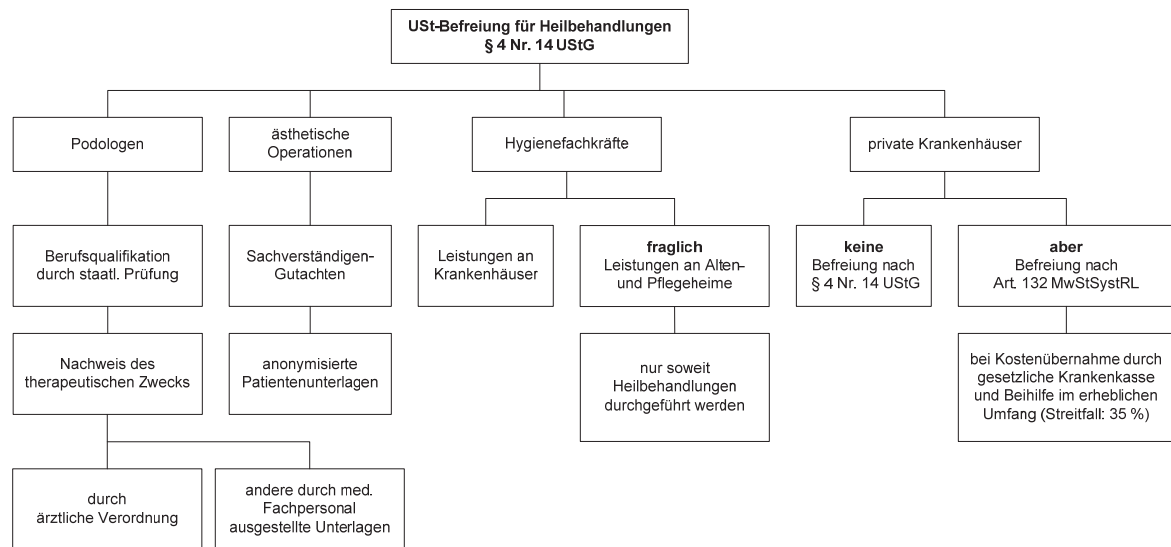
Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

- ◆ Diese kann sich daraus ergeben, dass er in nicht unerheblichem Umfang Patienten behandelt, die als gesetzlich Versicherte Anspruch auf Kostenerstattung nach § 13 SGB V haben oder beihilfeberechtigt sind (im Streitfall über 35 %).

Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen



## Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 312

142

## Neue Rechtsprechung zur Umsatzsteuerbefreiung bei Heilbehandlungen

### Neu: BFH-Urteil vom 19.3.2015 – V R 60/14, DStR 2015, 1001

#### Zahnaufhellung ( Bleaching) kann ust-freie zahnärztliche Leistung sein

##### BFH:

Auch ästhetische Behandlungen können Heilbehandlungen sein, wenn sie z.B. Folge der Behandlung einer Erkrankung sind, wenn die medizinische Behandlung also dazu dient die Folgen der Vorbehandlung zu beseitigen.

##### Streitfall:

Zahnwurzelbehandlungen hatten die Verdunkelung der Zähne zur Folge (Sachzusammenhang mit vorheriger Behandlung).

Aktuelles Steuerrecht 2/2015

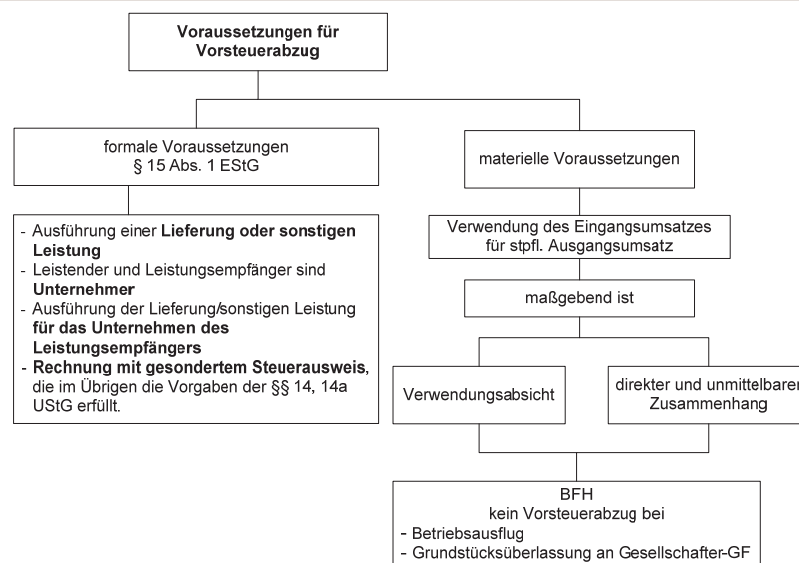
143

# AktStR 2/2015 – Thema 10

## Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer

144

### Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer



145

Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer

### Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist das unternehmerische Interesse zu bejahen, wenn der Unternehmer einem GF eine Wohnung samt Inventar unentgeltlich i.R.e. doppelten Haushaltsführung überlässt?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 317

146

Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer

### BFH-Urteil vom 8.10.2014 – V R 56/13, BFH/NV 2015, 137

#### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>Klin.</b>	Eine im Möbeleinzelhandel tätige GmbH mietet drei Pavillons samt Einrichtung (Inventar) an und stellt diese ihren Gesellschafter-GF unentgeltlich zur Verfügung.
<b>FA</b>	Unentgeltliche Wohnungsüberlassung gem. § 4 Nr. 12 Buchst. a) UStG, die einen Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausschließt.
<b>Nds. FG</b>	Klage hat Erfolg: Unentgeltliche sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG, die einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichzustellen ist. Vorsteuerabzug wird der nach § 10 Abs. 4 Nr. 3 UStG ermittelten USt gegenübergestellt.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 318

147

## Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer

**Entscheidung und Begründung**

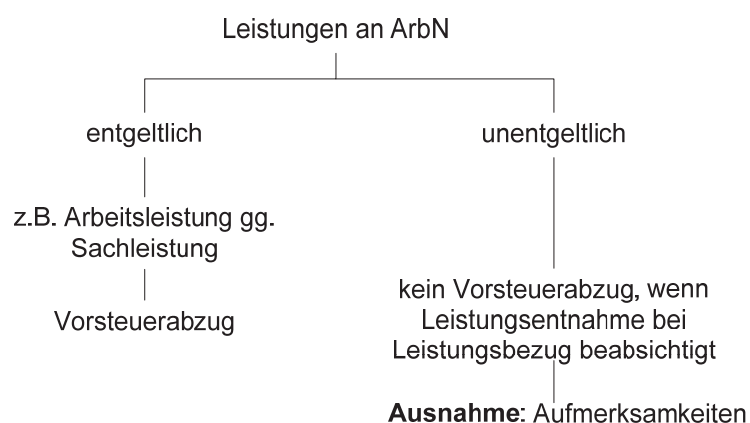
- ◆ Bezieht der Unternehmer eine Leistung, bei der er von vornherein beabsichtigt, diese nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern für eine unentgeltliche Wertabgabe zu verwenden, besteht kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit.
- ◆ Die Überlassung einer GF-Wohnung ist eine Leistung, die umsatzsteuerlich der Entnahme zuzuordnen ist, selbst wenn dadurch das Wohnbedürfnis des GF i.R.e. doppelten Haushaltsführung gedeckt wird.
- ◆ Das gilt auch, wenn die Wohnungsüberlassung in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Arbeitsleistung der GF (ArbN) steht.

Im Streitfall wurde die Whg. unentgeltlich und nicht als zusätzliches Entgelt für die Arbeitsleistung überlassen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 318

148

## Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 320

149

Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer

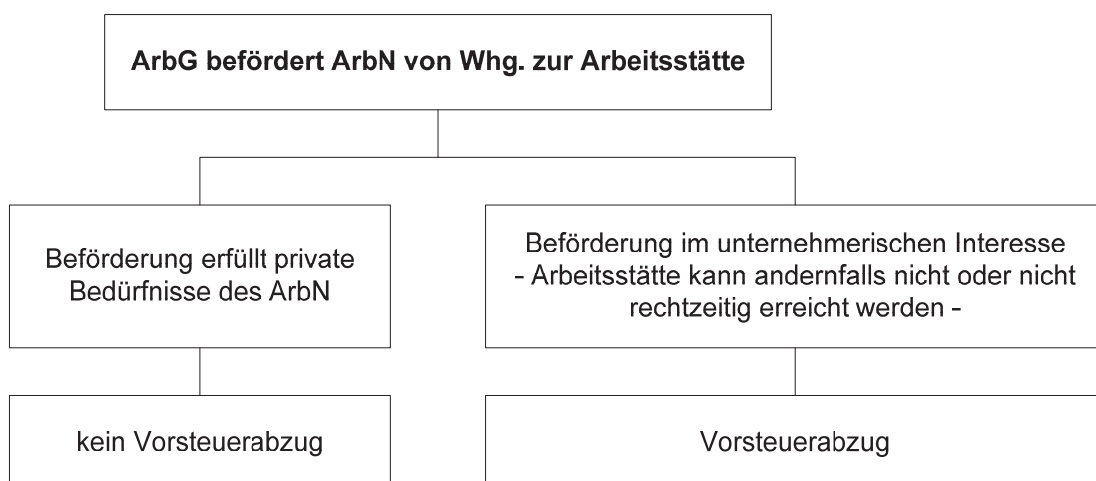


Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 323

150

Vorsteuerabzug bei unentgeltlicher Überlassung von Wohnungen an Geschäftsführer

**Beispiel**



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 323

151

## AktStR 2/2015 – Thema 11

### Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

152

#### § 13c ErbStG

##### **Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke**

„(1) Grundstücke im Sinne des Absatzes 3 sind mit **90 Prozent ihres Werts anzusetzen**. ...

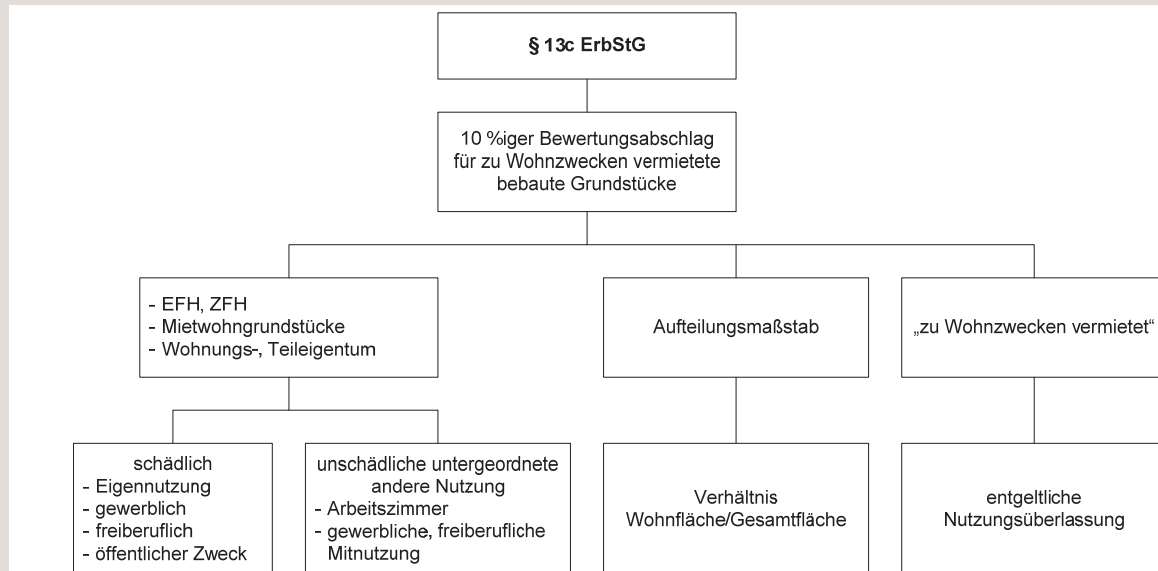
(3) Der verminderte Wertansatz gilt für **bebaute Grundstücke oder Grundstücksteile**, die

1. **zu Wohnzwecken vermietet werden**,
2. *im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums belegen sind*,
3. *nicht zum begünstigten Betriebsvermögen oder begünstigten Vermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13a gehören*.

...“

153

## Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 327

154

## Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

**Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen**

Kann die Steuerbegünstigung nach § 13c ErbStG auch in folgenden Fällen in Anspruch genommen werden:

1. Für ein noch nicht vermietetes, aber zur Vermietung bestimmtes Grundstück?
2. Für ein im Erwerbszeitpunkt noch nicht bezugsfertiges Gebäude?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 327

155



Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

### BFH-Urteil vom 11.12.2014 – II R 30/14, BStBl II 2015, 344

#### Fall I: Nicht bezugsfertiges Gebäude

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>KI.</b>	Alleinerbe der am 27.6.2012 verstorbenen Erblasserin
<b>Nachlass</b>	Miteigentumsanteile an zwei Grundstücken mit im Rohbau befindlichen Gebäuden
<b>ab Februar 2013</b>	Vermietung der fertiggestellten Gebäude zu Wohnzwecken
<b>FA</b>	ErbSt-Festsetzung ohne Steuerbegünstigung nach § 13c ErbStG
<b>FG</b>	Klage stattgegeben, weil auch Grundstücke im Zustand der Bebauung unter die Begünstigung fallen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 328

156

Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

#### Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Benutzbarkeit eines Gebäudes beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit, d.h., wenn den künftigen Bewohnern die Benutzung zugemutet werden kann.
- ◆ Maßgebend, ob zum Zeitpunkt des Ablebens des Erblassers das neu errichtete Gebäude bereits bezugsfertig war. Ist dies zu verneinen, scheidet eine Steuerbegünstigung nach § 13c ErbStG aus.
- ◆ Ob ein bebautes Grundstück erworben wurde, entscheidet das für die Festsetzung der Steuer zuständige FA. Hierbei ist es nicht an die Artfeststellung nach § 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG gebunden.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 328

157

Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

## BFH-Urteil vom 11.12.2014 – II R 24/14, BStBl II 2015, 340

### Fall II: Nicht vermietetes Grundstück

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
<b>Kl.</b>	Vermächtnisnehmer der am 31.12.2010 verstorbenen Erblasserin E.
<b>Vermächtnis</b>	EFH, das von E bis zum Umzug ins Altenpflegeheim zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.
<b>Februar 2012</b>	Räumung des EFH
<b>ab 1.12.2012</b>	Vermietung zu Wohnzwecken
<b>FA</b>	Festsetzung der ErbSt ohne Begünstigung nach § 13c ErbStG
<b>FG</b>	Klageabweisung, weil bis zum Ableben der E keine Vermietung stattgefunden hat.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 329

158

Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

### Entscheidung und Begründung

- ◆ Der verminderte Wertansatz gilt für bebaute Grundstücke, die „zu Wohnzwecken vermietet werden“. Das kann bedeuten, dass entweder bereits vermietete Grundstücke begünstigt sind oder noch nicht vermietete, aber schon zur Vermietung bestimmte Grundstücke.
- ◆ Der Zweck des § 13c ErbStG spricht dafür, Grundstücke, die zur Vermietung zu Wohnzwecken bestimmt sind, in die Steuerbegünstigung einzubeziehen. Das setzt voraus, dass der Erblasser oder Schenker konkrete Vermietungsabsichten hatte und mit deren Umsetzung begonnen wurde.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 330

159

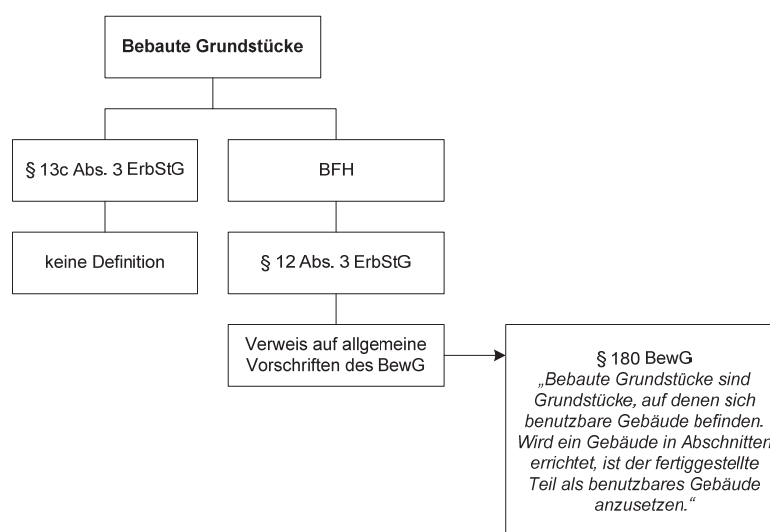
## Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

- ◆ Im Streitfall scheidet ein verminderter Wertansatz nach § 13c Abs. 1 ErbStG aus, weil das vom Kl. erworbene Grundstück beim Ableben der E nicht vermietet war. Objektiv nachprüfbare Tatsachen, die eine etwaige Vermietungsabsicht der E und den Beginn der Umsetzung einer solchen Vermietungsabsicht erkennen lassen, hat das FG nicht festgestellt.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 330

160

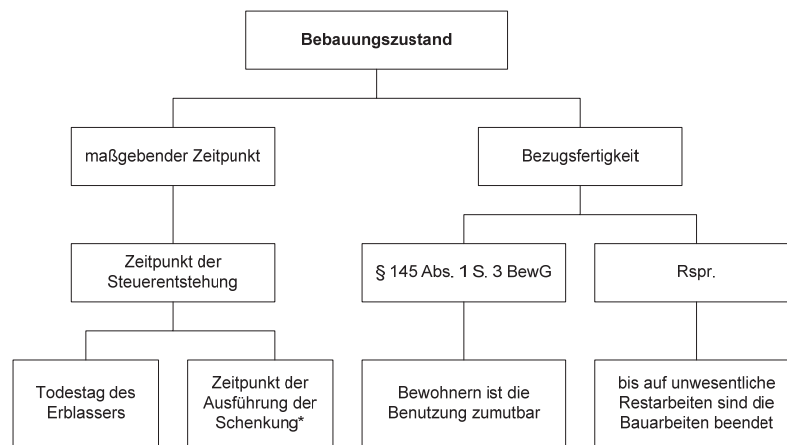
## Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 331

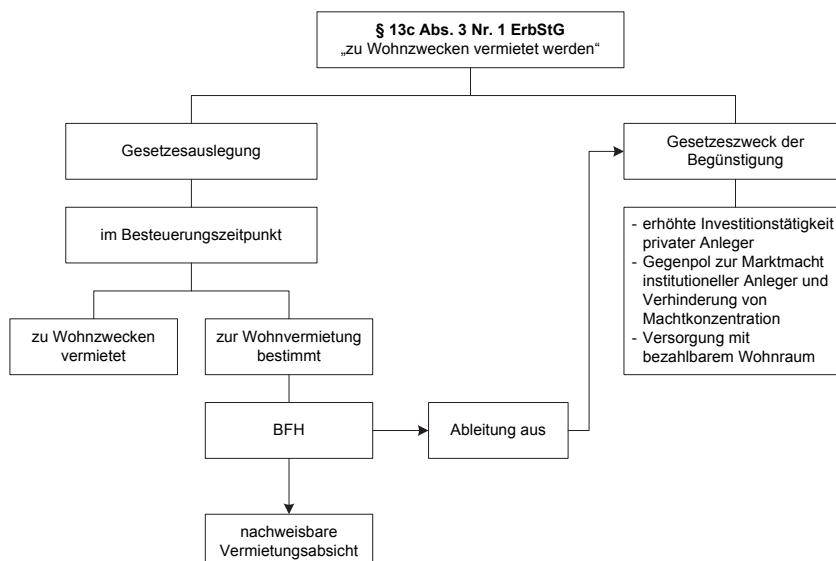
161

Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke



\* Dies ist der Tag, an dem die Vertragsparteien die für die Erklärung der Rechtsänderung in das Grundbuch erforderlichen Erklärungen in gehöriger Form abgegeben haben und der Beschenkte aufgrund dieser Erklärungen in der Lage ist, beim Grundbuchamt die Eintragung der Rechtsänderung zu bewirken, R E 9.1 S. 1

Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke



## AktStR 2/2015 – Thema 12

### Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer

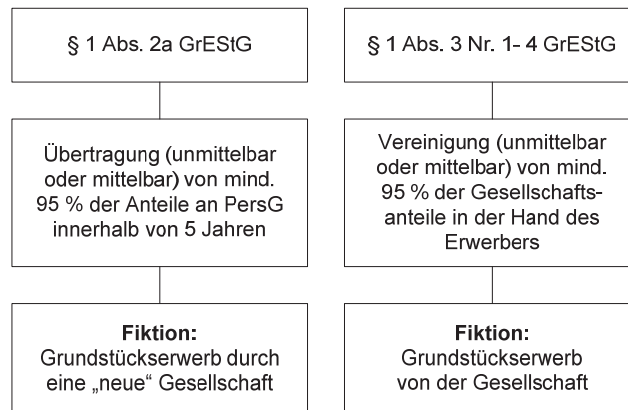
164

<b>Grunderwerbsteuersätze</b>				
<b>6,5 %</b>	<b>6 %</b>	<b>5 %</b>	<b>4,5 %</b>	<b>3,5 %</b>
Nordrhein-Westfalen	Berlin	Brandenburg	Hamburg	Bayern
Saarland	Hessen	Baden-Württemberg		Sachsen
Schleswig Holstein		Bremen		
		Mecklenburg-Vorpommern		
		Niedersachsen		
		Rheinland-Pfalz		
		Sachsen-Anhalt		
		Thüringen		

165

Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer

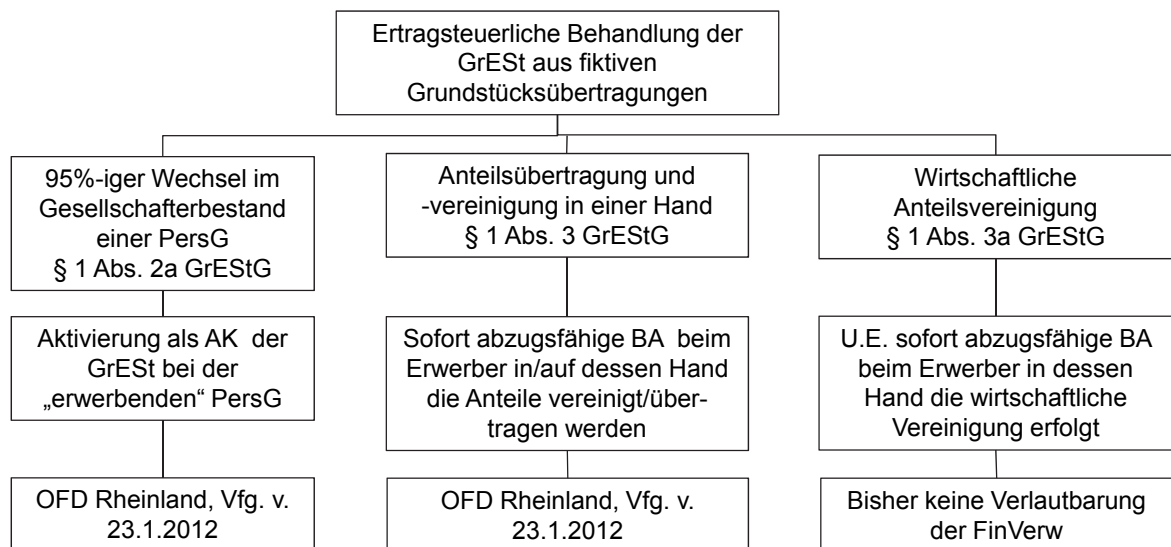
Mittelbarer Grundstückserwerb



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 339

166

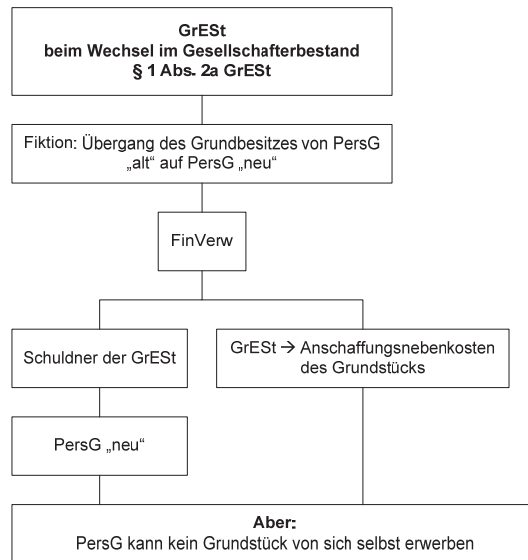
Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 341

167

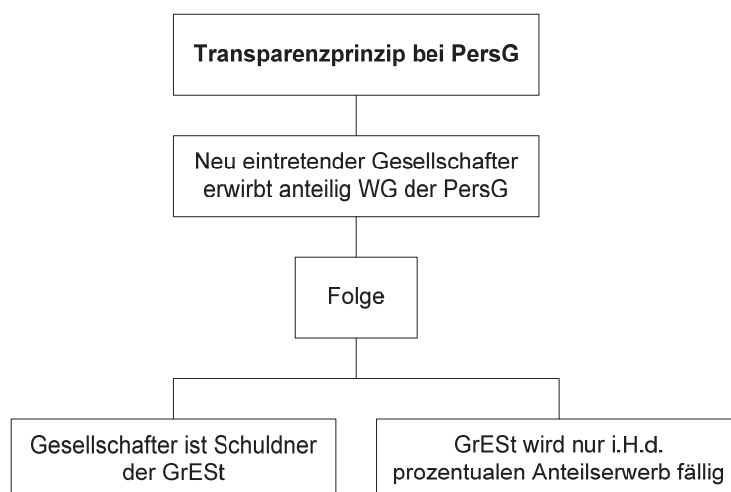
Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 342

168

Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer



Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 342

169

Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer

### Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Führt die durch einen Gesellschafterwechsel ausgelöste GrESt zu AK oder zu einer sofort abzugsfähigen BA?

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 343

170

Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer

### BFH-Urteil vom 2.9.2014 – IX R 50/13, BStBI II 2015, 260

#### Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

<b>Klin.</b>	GmbH & Co. KG (Eigentümerin eines Bürogebäudes)
<b>27.2.2001</b>	Kaufvertrag, S-KG (Fondgesellschaft) übernimmt sämtliche Kommanditanteile (99,98%); wirtschaftlicher Übergang 28.2.2008.
<b>19.12.2002</b>	FA setzt GrESt i.H.v. 1.634.640 EUR fest.
<b>30.12.2002</b>	Zahlung der GrESt durch die Klin. und Weiterbelastung an die S-KG (neue Gesellschafterin).
<b>S-KG (ges. und einheitliche Feststellung 2002)</b>	Weiterbelastete GrESt wird als WK bei den Einkünften aus VuV angesetzt.
<b>Ap</b>	GrESt stellt Folgekosten des Wechsels der Beteiligung an der PersG dar. Aufgrund des Transparenzprinzips gehört die GrESt zu den Anschaffungsnebenkosten des Grundbesitzes.
<b>FG</b>	GrESt ist als WK bei den Einkünften aus VuV zu berücksichtigen.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 343

171



**Entscheidung und Begründung**

- ◆ Zu den AK gehören nach § 255 Abs. 1 S. 2 HGB auch die Nebenkosten des Erwerbs. Das sind alle im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Anschaffungsvorgang stehenden Kosten.
- ◆ Das GrEStG fingiert mit dem Wechsel im Gesellschafterbestand einen zivilrechtlich nicht vorhandenen Grundstückserwerb.
- ◆ Die Fiktion gilt nur im Bereich der GrESt, zivilrechtlich bleibt die Identität der grundbesitzenden PersG unberührt, so dass auf der Ebene der grundbesitzenden PersG ertragsteuerlich keine „Anschaffung“ des Grundstücks vorliegt.

- ◆ Das FG hat zutreffend erkannt, dass die GrESt nicht „für“ die Anschaffung der KG-Anteile entstanden ist. Da die GrESt aufgrund einer Erwerbsfiktion und nicht für ein vom Anteilserwerber angeschafftes WG erhoben wird, handelt es sich um Aufwand, der nicht den erworbenen KG-Anteilen zugeordnet werden kann.

## Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer

**Übersicht**

<b>Vorschrift</b>	<b>Erwerbstatbestand</b>	<b>Ertragsteuerliche Behandlung</b>
§ 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG	Erwerb eines Grundstücks, Einbringungen, Ausbringungen	Aktivierung als Anschaffungsnebenkosten
§ 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG	„Erwerb kraft Gesetz“ z.B. Umwandlungen, Einbringungen	Aktivierung als Anschaffungsnebenkosten (Rn. 04.34 UmwStE)
§ 1 Abs. 2a GrEStG	Wechsel im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden PersG	Sofort abzugsfähige BA (BFH v. 2.9.2014 – IX R 50/13, BStBl II 2015, 260)

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 345

174

## Ertragsteuerliche Behandlung der Grunderwerbsteuer

**Übersicht**

<b>Vorschrift</b>	<b>Erwerbstatbestand</b>	<b>Ertragsteuerliche Behandlung</b>
§ 1 Abs. 3 Nr. 1 und 2 GrEStG	Anteilsvereinigung an einer grundbesitzenden Gesellschaft	Sofort abzugsfähige BA (BFH v. 20.4.2011 – I R 2/10, BStBl II 2011, 761)
§ 1 Abs. 3 Nr. 3 und 4 GrEStG	Anteilsübertragung eines vereinigten Anteils an einer grundbesitzenden Gesellschaft	Sofort abzugsfähige BA (OFD Rheinland v. 23.1.2012 – S 2174 – St 141 (01/2009)/S 2174 – 1001, DB 2012, 486)
§ 1 Abs. 3a GrEStG	Wirtschaftliche Beteiligung an einer grundbesitzenden Gesellschaft	Bisher kein BFH-Urt. und auch keine Verlautbarung der FinVerw U.E. sofortabzugsfähige BA, da dieser Erwerbsvorgang nach dem Gesetzestext „als Rechtsvorgang i.S.d. § 1 Abs. 3 GrEStG gilt“.

Aktuelles Steuerrecht 2/2015, 346

175