

# **Aktuelles Steuerrecht 3/2012**

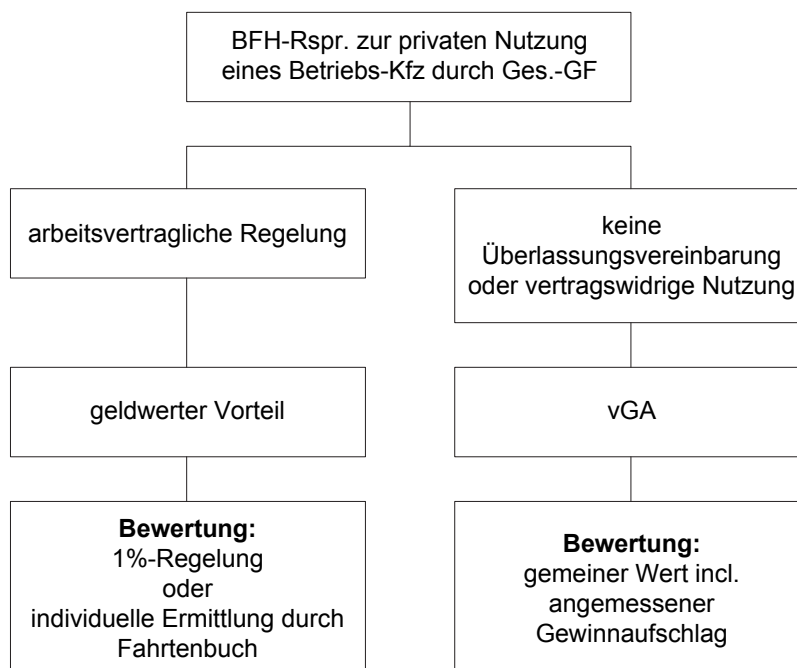
Folien als Download unter:  
[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)

## **AktStR 3/2012 – Thema 01**

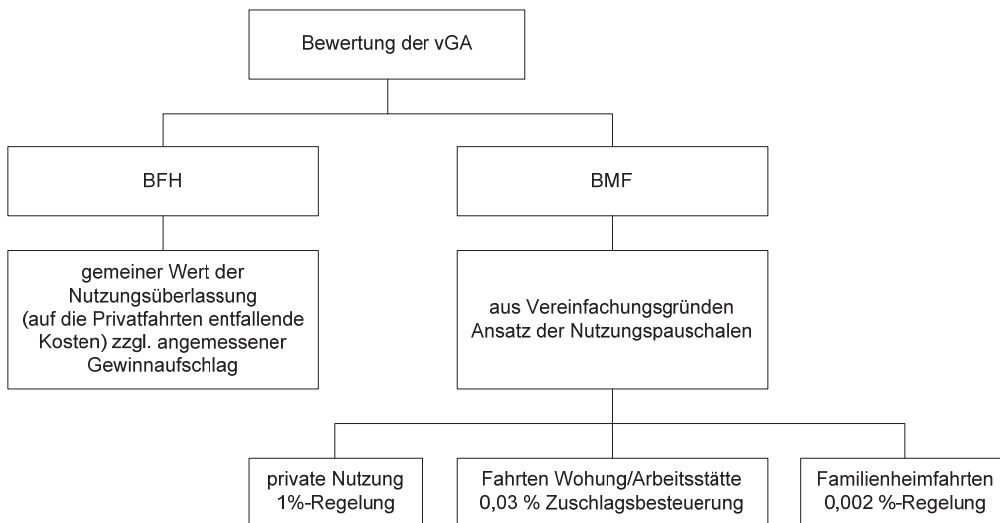
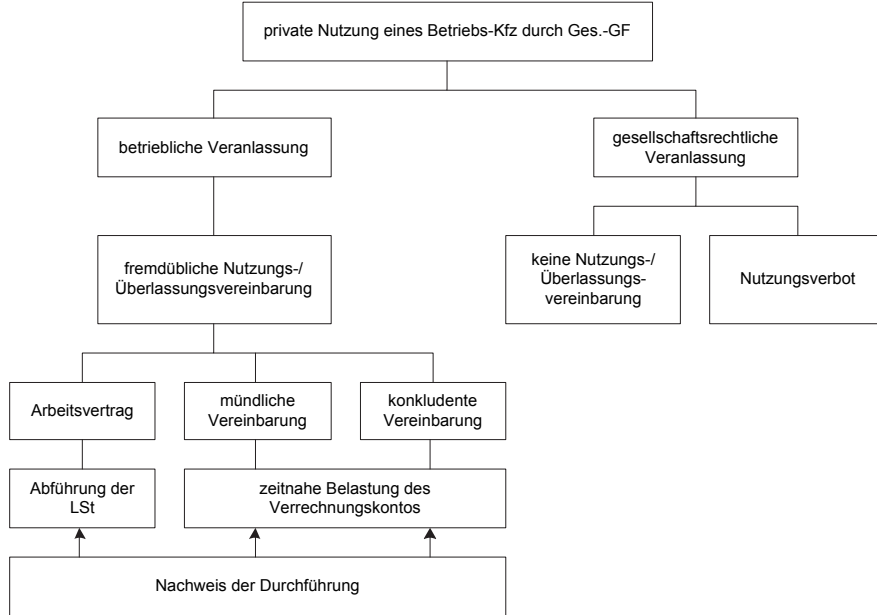
Private Kfz-Nutzung durch  
Gesellschafter-Geschäftsführer  
einer Kapitalgesellschaft

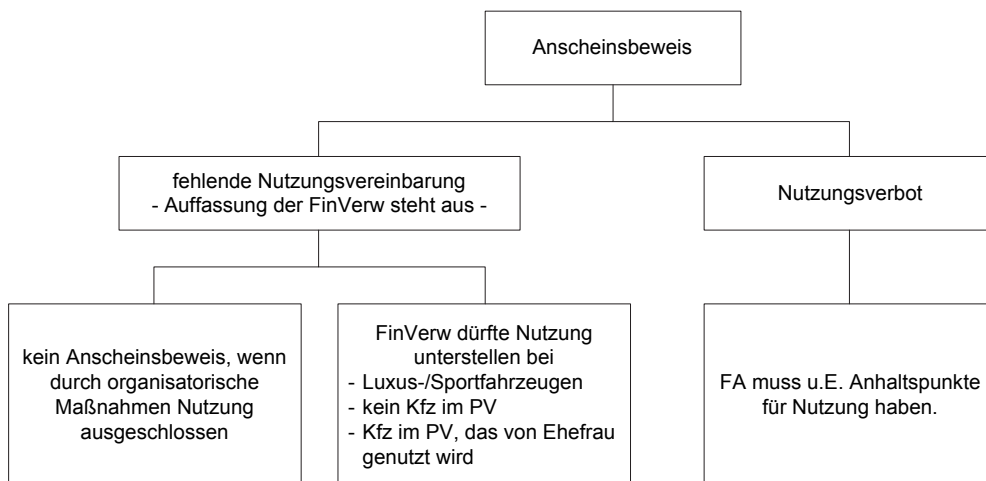
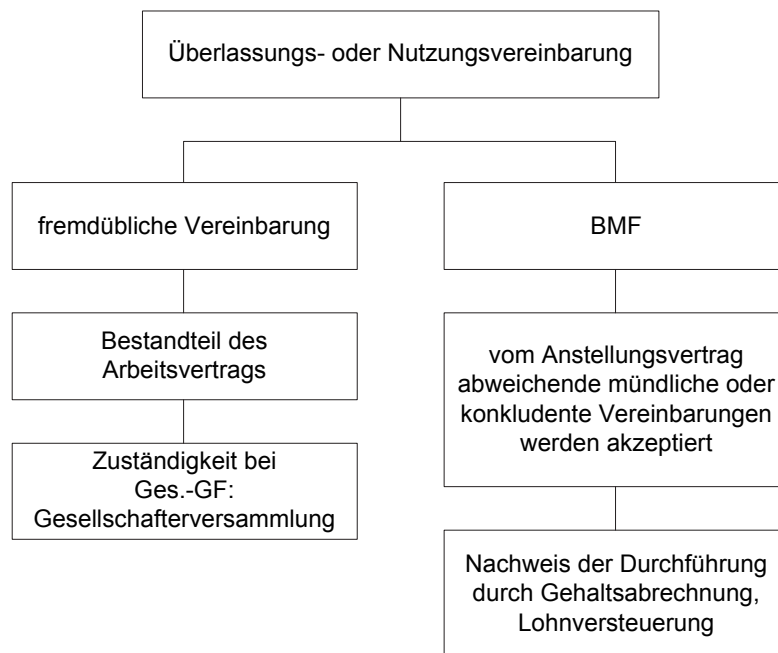
Einem ArbN fließt Arbeitslohn zu, wenn er aufgrund seines Dienstverhältnisses einen Dienstwagen unentgeltlich oder teilentgeltlich nutzt

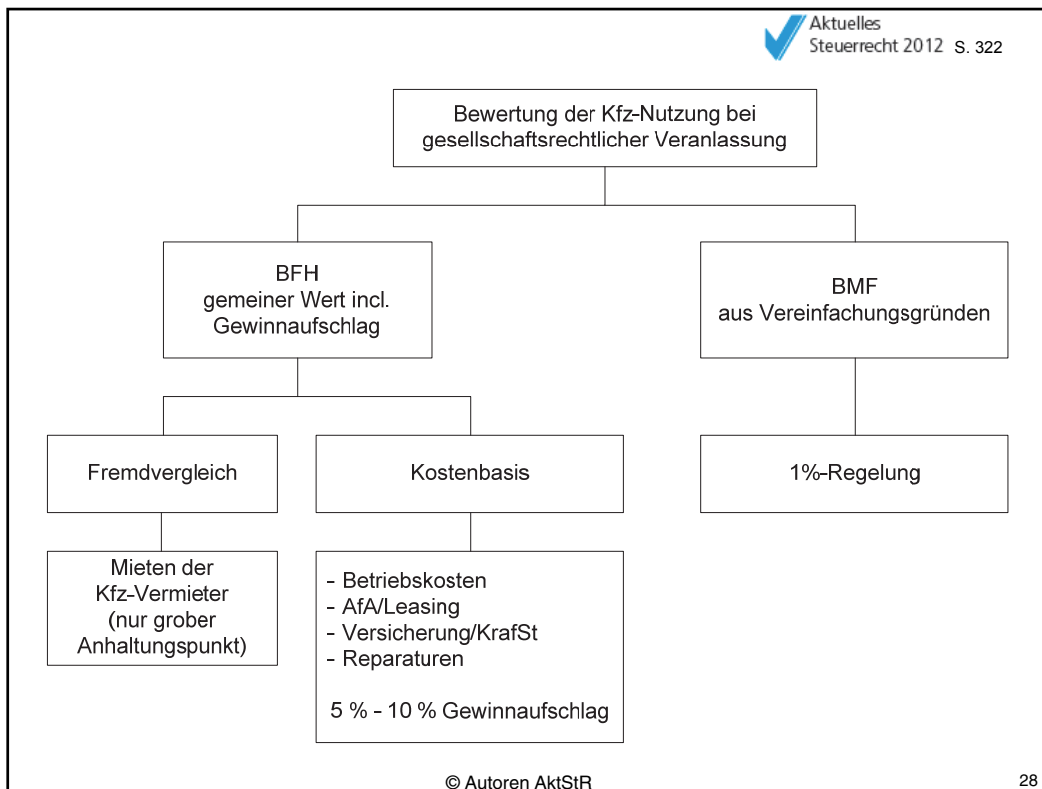
- für private Zwecke (1%-Regelung)
- für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (0,03 % Zuschlagsbesteuerung und/oder
- für Heimfahrten i.R.e. doppelten Haushaltsführung (0,002 % je Familienheimfahrt, Listenpreis x Entfernungskm)



### BMF-Schreiben vom 3.4.2012 – IV C 2 – S 2742/08/10001, BStBI I 2012, 478





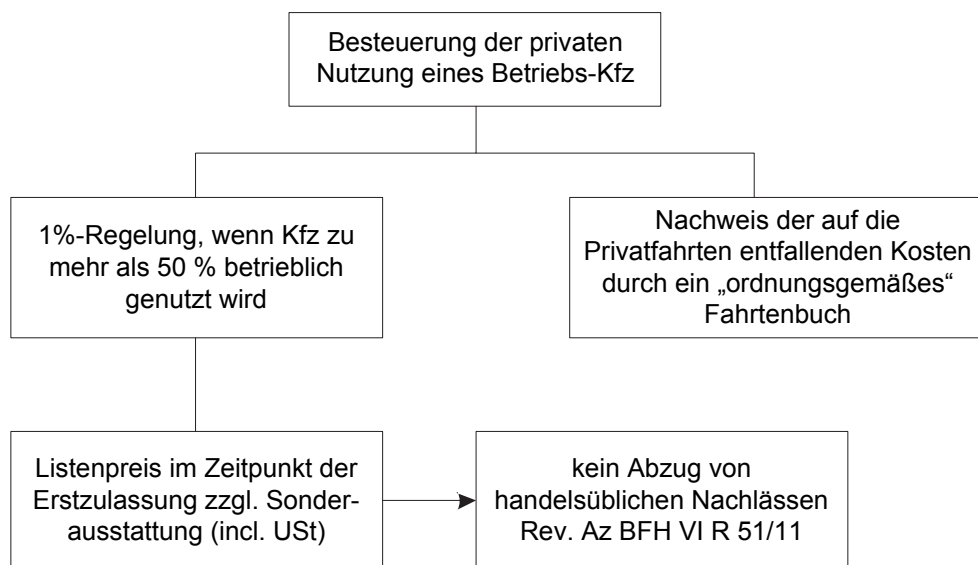


## AktStR 3/2012 – Thema 02

### Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

## § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 und 3 EStG

„(...) Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. <sup>3</sup>Die private Nutzung kann abweichend von Satz 2 mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, **wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.** (...)“



## **BMF-Schreiben zum Fahrtenbuch aus 2009**

- Es muss **zeitnah erstellt** worden sein.
- Es ist in einer **geschlossenen äußeren Form** zu führen.
- Die Fahrten einschl. des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes sind **vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang** wiederzugeben.

Das Fahrtenbuch muss **mindestens folgende Angaben** enthalten:

- Datum und Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen betrieblich/beruflich veranlassten Fahrt
- Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner
- Wird ein Umweg gefahren, ist dieser aufzuzeichnen.

## Erleichterungen

- Auf **einzelne dieser Angaben** kann **verzichtet** werden, wenn die betriebliche/berufliche Veranlassung der Fahrten und der Umfang der Privatfahrten **ausreichend dargelegt** sind und Überprüfungsmöglichkeiten nicht beeinträchtigt werden.
- Berufsbedingte Erleichterungen für Handelsvertreter, Taxifahrer und Fahrschullehrer sind möglich.

## **BFH-Urteil vom 1.3.2012 – VI R 33/10, DStR 2012, 1011**

Die Fahrtenbücher des Ges.-GF enthielten folgende Angaben:

- Datum mit Ortsangaben auf (z.B. „F - ...straße - F“, „F - ...straße - F“)
- gelegentlich auch die Namen von Kunden (z.B. „F - XY - F“, „Firma - Z - F“) oder Angaben zum Zweck der Fahrt (z.B. „F - Tanken - F“)
- Kilometerstand bei Fahrtende
- gefahrene Tageskilometer



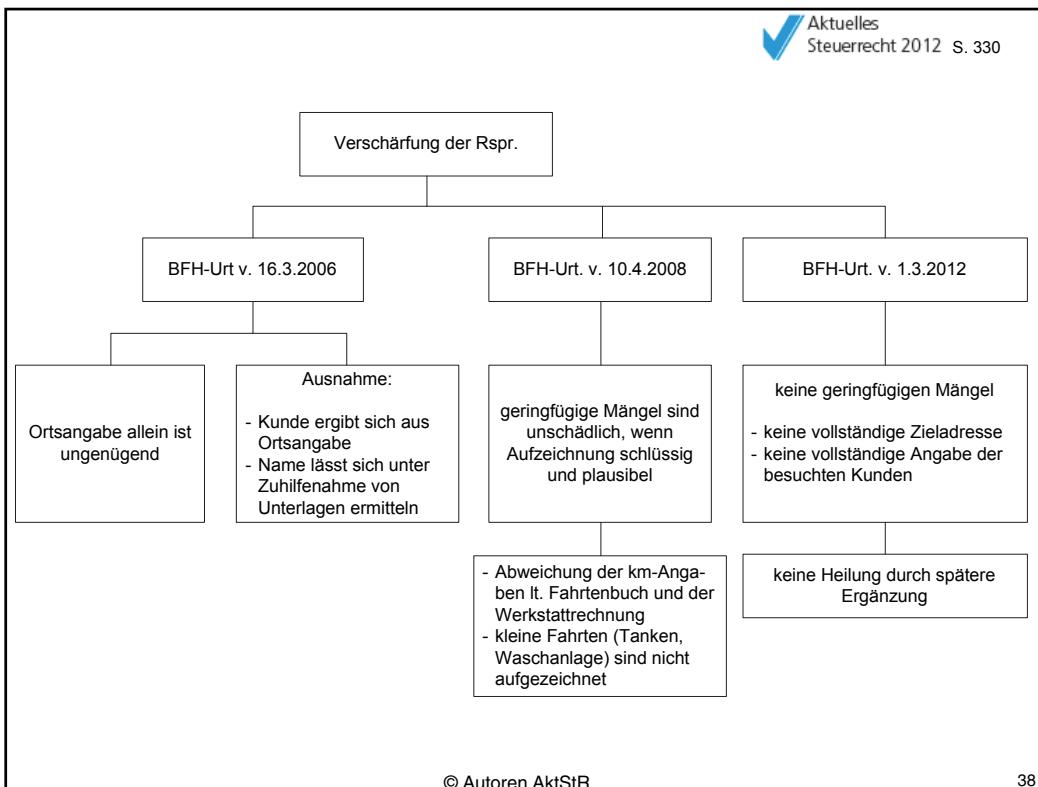
## Nachträglich erstellte Auflistung

Im Einspruchsverfahren auf Basis des vom GF handschriftlich geführten Tageskalenders. Die Auflistung enthielt

- das Datum,
- Standort des Fahrzeugs zu Beginn der Fahrt (i.d.R. „Firma“, abgekürzt mit „F“),
- Kilometerstand zu Beginn der Fahrt,
- Grund der Fahrt (z.B. „Fr. ... Problem Therme“, „Fr. ... Problem DE“, „Essen m. Hr. ...“),
- den Fahrer,
- das Fahrtziel und eine Nr. zur Bezeichnung der am Ende der Liste näher bezeichneten Fahrtrouten.

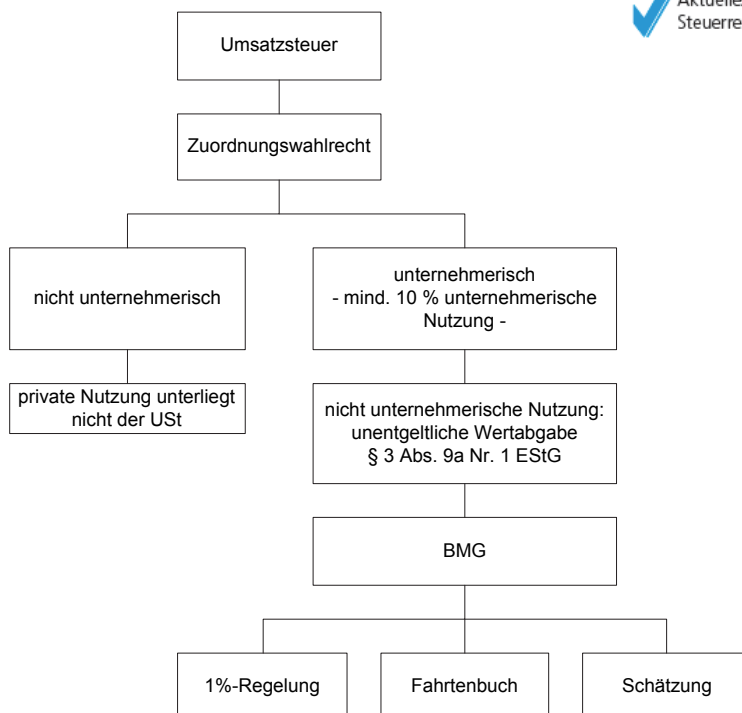
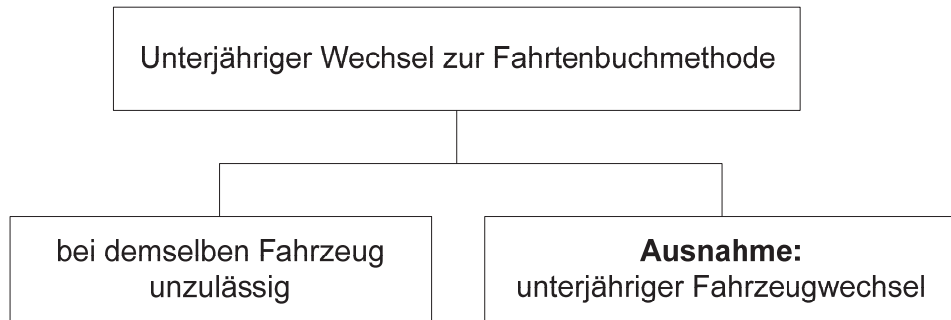
## Entscheidung und Begründung

- Der BFH verwarf die Fahrtenbücher als nicht ordnungsgemäß, weil sich aus den Aufzeichnungen weder die konkrete Zieladresse noch der aufgesuchte Kunde ergaben.
- Bei dieser Art der Aufzeichnung sind weder die Vollständigkeit noch die Richtigkeit der Angaben gewährleistet.
- Dass der GF der Klin. die fehlenden Angaben später (im Einspruchsverfahren) ergänzt hatte, genügte dem BFH nicht.



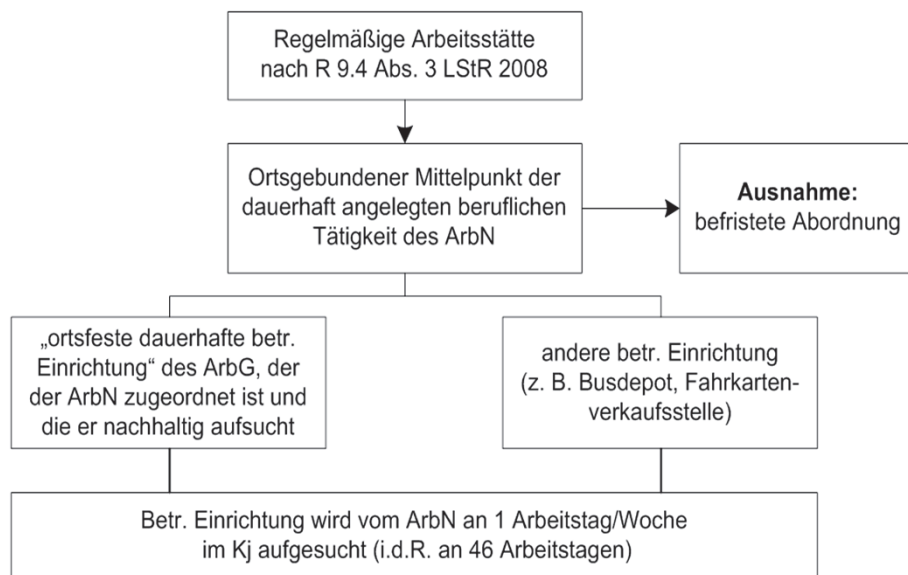
## Anforderungen an ein Fahrtenbuch

- Führung zeitnah und in geschlossener äußerer Form
- Datum und km-Stand zu Beginn und Ende einer beruflich/betrieblich veranlassten Fahrt (Aufzeichnung von Umwegen)
- Reiseziel (vollständige Ortsangabe)
- Reisezweck (berufliche/betriebliche Veranlassung muss ausreichend dargelegt sein)
- aufgesuchte Kunden
- bei Privatfahrten km-Stand zu Beginn und am Ende der Privatfahrt sowie gefahrene km



## AktStR 3/2012 – Thema 03

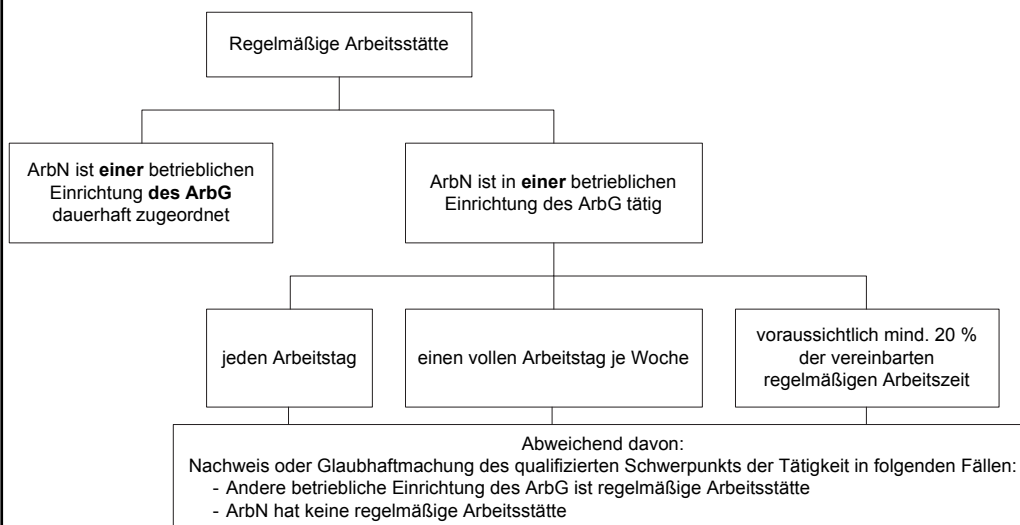
### Regelmäßige Arbeitsstätte



## Grundsatzentscheidungen des BFH vom 9.6.2011

1. Ein **ArbN** kann nicht mehr als eine **regelmäßige Arbeitsstätte je Arbeitsverhältnis** innehaben.
2. Ein **ArbN** kann in Abhängigkeit von der Ausübung der beruflichen Tätigkeit **auch gar keine regelmäßige Arbeitsstätte haben**, wenn der qualitative Schwerpunkt seiner eigentlichen Tätigkeit außerhalb des Betriebsitzes liegt.

## BMF-Schreiben vom 15.12.2011 – IV C 5 – S 2353/11/10010, BStBl I 2012, 57



**BFH-Urteil vom 28.3.2012 –  
VI R 48/11, DStR 2012, 1074 (Fall I: Lkw-Fahrer)**

**Sachverhalt**

Der Kl. war im Streitjahr 2007 als Kraftfahrer im internationalen Fernverkehr tätig. Er hatte die Möglichkeit, in der Schlafkabine des von ihm gefahrenen Lkw zu übernachten.

In seiner ESt-Erklärung machte er u.a. geltend:

- Übernachtungspauschalen i.H.v. 5 EUR für 220 Tage  
= 1.100 EUR
- Reisekosten ab Mai 2007 in Form wöchentlicher Fahrten zum Lkw-Wechselplatz nach Dänemark, 8 Monate x 4 Fahrten x 132 km x 2 x 0,30 EUR =  
2.534,40 EUR

## Entscheidung und Begründung

- Weder der Lkw noch der Lkw-Wechselplatz sind eine regelmäßige Arbeitsstätte. Ein Lkw ist keine ortsfeste Einrichtung.
- Für Übernachtungskosten sind die von der FinVerw festgelegten Pauschbeträge für Auslandsdienstreisen dann nicht anzuwenden, wenn sie zu einer offensichtlich unzutreffenden Steuerfestsetzung führen. Das ist der Fall, wenn die Pauschbeträge die tatsächlichen Übernachtungskosten in nicht unbeträchtlichem Umfang überschreiten.

- Die tatsächlich angefallenen Aufwendungen sind durch Einzelnachweise zu belegen, ersatzweise zu schätzen. Der vom Kl. i.R. seiner eigenen Schätzung angesetzte Betrag (5 EUR/Übernachtung) erschien dem BFH nicht überhöht.

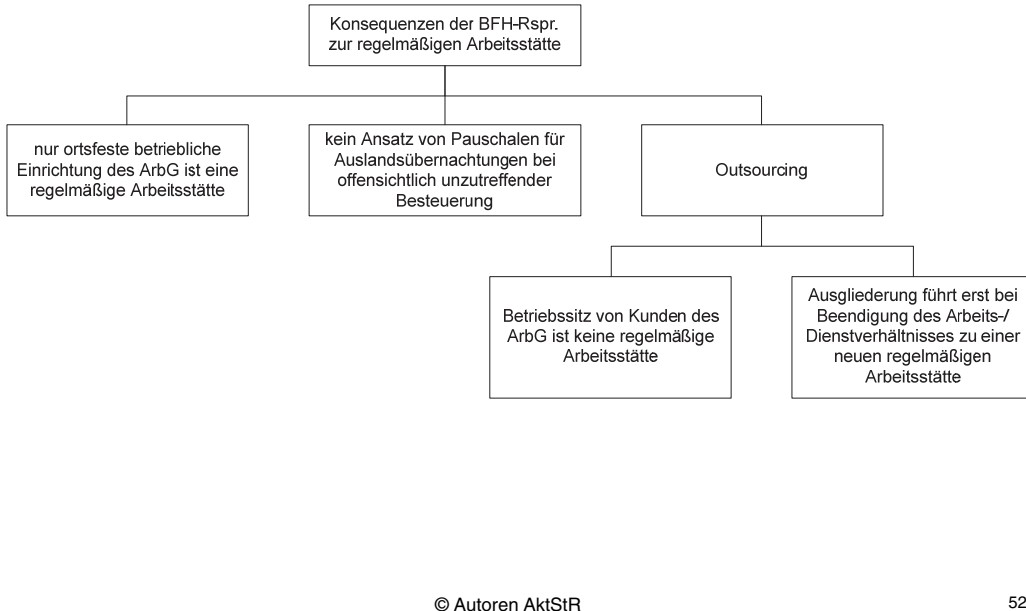
**BFH-Urteil vom 9.2.2012 – VI R 22/10, DB 2012, 1247  
(Fall II: Outsourcing)**

Kl.	Beamter der Deutschen Telekom AG
1.12.2008 - 30.6.2010	Tätigkeit bei der R-GmbH (100 %ige Tochtergesellschaft der Telekom) Beide Unternehmen befanden sich am selben Standort
ESt-Erklä- rung 2008	Reisekosten: 18 Fahrten x 2 x 62 km x 0,30 EUR = 669,60 EUR Verpflegungsmehraufwand: 18 x 6 EUR = 108,00 EUR

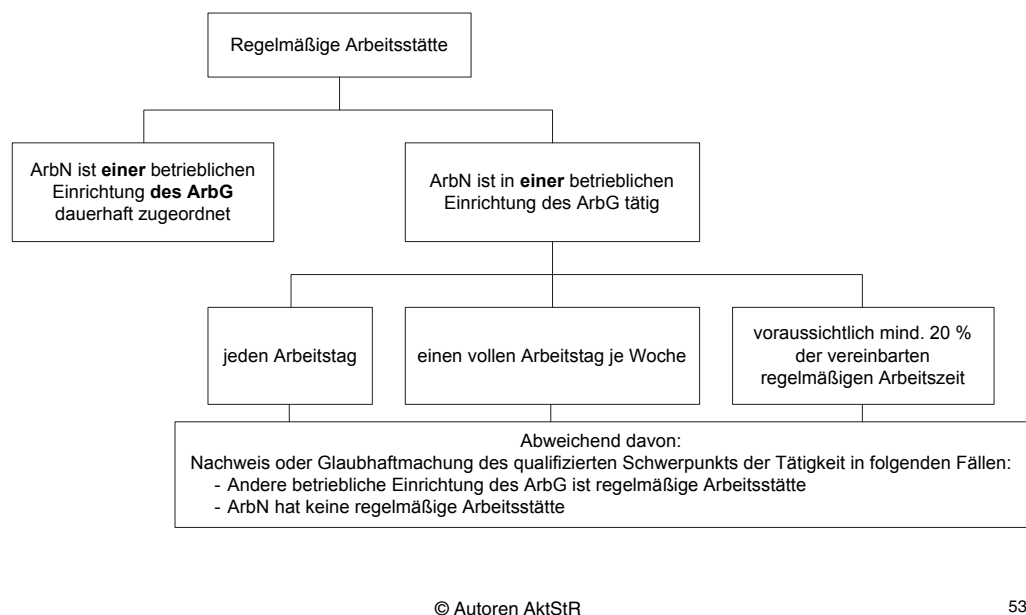
**Entscheidung und Begründung**

- ArbN verrichten in „Outsourcing“-Fällen ab dem Zeitpunkt der endgültigen Ausgliederung ihre Tätigkeit nicht mehr in einer Einrichtung ihres ArbG.
- Ein „Outsourcing“-Fall liegt aber nicht vor, wenn - wie im Streitfall - ein Postbeamter unter Wahrung seines beamtenrechtlichen Status vorübergehend am bisherigen Tätigkeitsort einem privatrechtlich organisierten Tochterunternehmen seines bisherigen ArbG zugewiesen wird.





## BMF-Schreiben zur regelmäßigen Arbeitsstätte



## Beispiel

ArbN A sucht den Betrieb lediglich einmal wöchentlich für eine ca. zweistündige Leitungs- und Koordinationsbesprechung auf, erbringt im Übrigen aber seine Arbeitsleistung im häuslichen Arbeitszimmer sowie im Außendienst. Der ArbG hat ihm einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung überlassen.

## Lösung

- 1%-Regelung
- keine Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte

## Beispiel

Ein angestellter Bauingenieur erbringt seine Arbeitsleistung wie folgt:

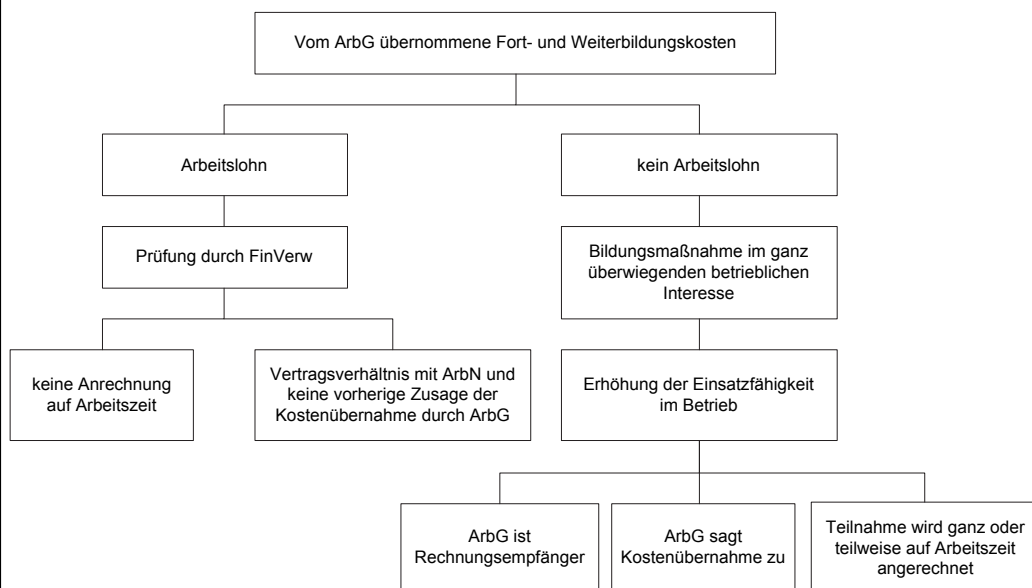
- einen vollen Arbeitstag pro Woche im Büro des ArbG
- durchschnittlich zwei Tage im häuslichen Arbeitszimmer
- zwei Tage auf Baustellen und bei Kunden

## Lösung

- FinVerw sieht in betrieblicher Einrichtung des ArbG regelmäßige Arbeitsstätte.
- ArbN muss nachweisen, dass qualitativer Tätigkeitsschwerpunkt nicht dort liegt.

## AktStR 2/2012 – Thema 04

### Lohnsteuerliche Behandlung der Übernahme von Studiengebühren durch den Arbeitgeber



## **BMF-Schreiben vom 13.4.2012 – IV C 5 – S 2332/07/0001, BStBl I 2012, 531**

### **Inhalt**

- Ausbildungsdienstverhältnisse
- berufliche Fort- und Weiterbildungsleistungen
- Prüfschema

### **Ausbildungsdienstverhältnisse**

Nach LStR 2012 R 9.2 findet in folgenden Fällen ein berufsbegleitendes Studium i.R.e.

#### **Ausbildungsverhältnisses statt:**

- Referendariat zur Vorbereitung auf das zweite Staatsexamen
- Unterhaltszuschuss an einen Finanzanwärter
- zum Studium abkommandierte/beurlaubte Bundeswehroffiziere
- zur Erlangung der mittleren Reife abkommandierte Zeitsoldaten

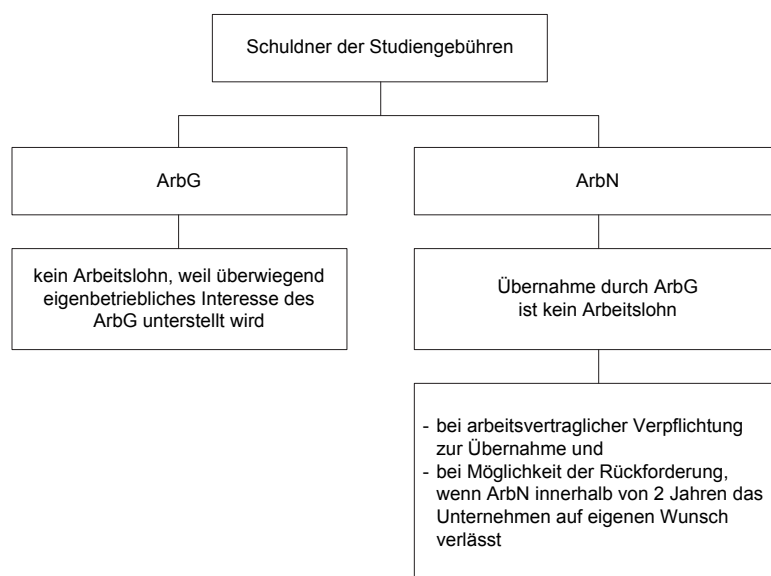
## Merkmale eines Ausbildungsdienstverhältnisses:

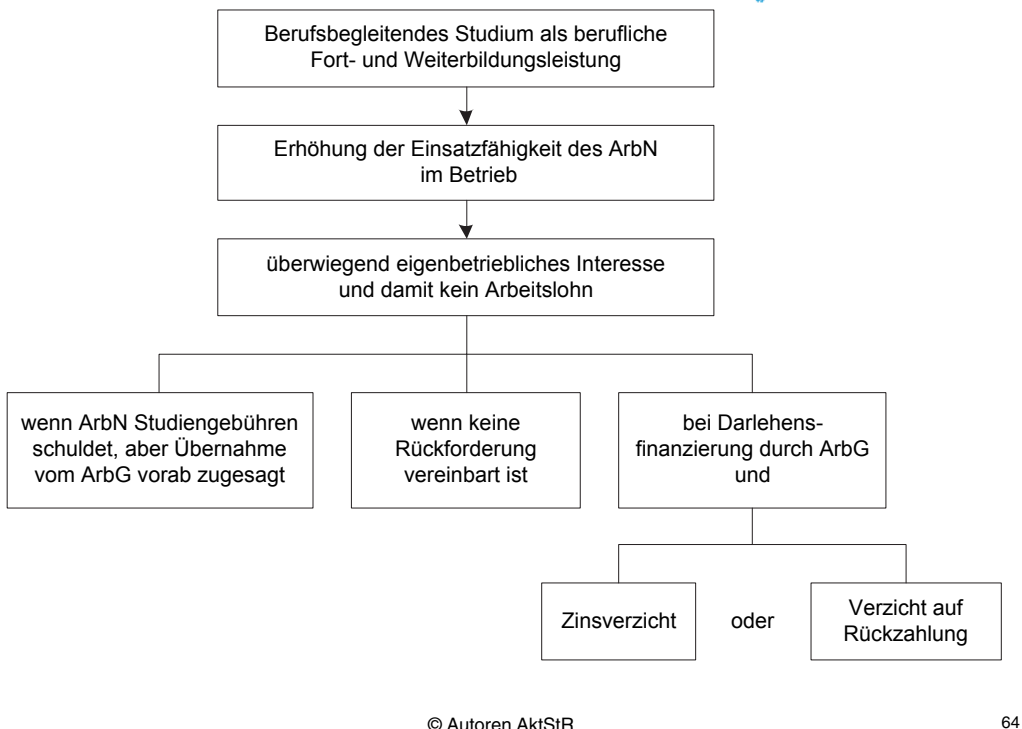
Es gehört zu den **Pflichten des ArbN aus dem Dienstverhältnis**.

Das ist nicht der Fall, wenn

- das Studium nicht Gegenstand des Dienstverhältnisses ist, auch wenn es seitens des ArbG gefördert wird (z.B. durch ein Stipendium) oder
- Teilzeitbeschäftigte ohne arbeitsvertragliche Verpflichtung ein berufsbegleitendes Studium absolvieren und das Teilzeitarbeitsverhältnis nur das Studium ermöglicht.

## Indizien für überwiegend eigenbetriebliches Interesse des ArbG



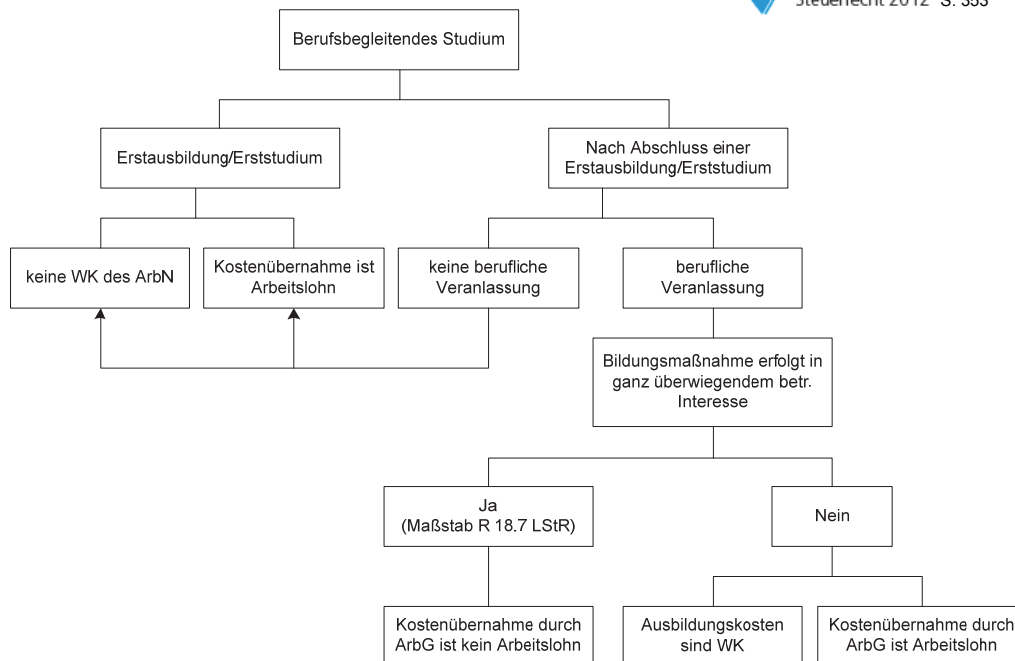


### **Beispiel (ArbG-Darlehen bei fehlendem eigenbetrieblichen Interesse)**

Der ArbN erhält im Januar 2010 ein ArbG-Darlehen von 40.000 EUR zu einem Effektivzinssatz von 4 % p.a. Der bei Vertragsabschluss für vergleichbare Fälle veröffentlichte Effektivzinssatz der Deutschen Bundesbank beträgt 6 %.

## Lösung

Nach Abzug eines Abschlags von 0,24 % (4 % von 6 %) ergibt sich ein Maßstabzinssatz von 5,76 %. Die Zinsverbilligung beträgt somit 1,76 % (5,67 % ./. 4 %). Auf dieser Basis ist der geldwerte Vorteil bei einem Erlass bzw. Teilerlass zu ermitteln.





## AktStR 3/2012 – Thema 05

### Kinderbetreuungskosten

#### **Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten – Rechtsentwicklung –**

2006 - 2008	Abzug wie BA/WK/SA §§ 4f, 9 Abs. 5, 9a S. 1 Nr. 1a, 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 EStG
2009 - 2011	Zusammenfassung in § 9c EStG
ab 2012	§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG Wegfall des Abzugs wie BA/WK, kein § 10d EStG Wegfall der Voraussetzungen – Erwerbstätigkeit – Ausbildung, Krankheit oder Behinderung

### **Betreuungsdienstleistungen (Rz 3)**

- die Unterbringung von Kindern in Kindergärten, -tagesstätten, -horten, -heimen und -krippen sowie bei Tagesmüttern, Wochenmüttern und in Ganztagespflegestellen
- die Beschäftigung von Kinderpflegern/innen oder -schwestern sowie Erziehern/innen
- die Beschäftigung von Hilfen im Haushalt, soweit sie ein Kind betreuen
- die Beaufsichtigung des Kindes bei Erledigung seiner häuslichen Schulaufgaben

### **Betreuung durch Angehörige oder nahestehende Personen, Rz 4**

- klare und eindeutige Vereinbarungen
- zivilrechtlich wirksam
- Fremdüblichkeit
- keine Leistungen, die üblicherweise auf familienrechtlicher Basis unentgeltlich erbracht werden

## **Begünstigte Aufwendungen**

- In Rechnung gestellte Kosten für Wohnung, Verpflegung, sonstige Dienstleistungen
- Fahrtkosten der Betreuungsperson

Bei einheitlichem Entgelt für mehrere Dienstleistungen kann Aufteilung im Schätzungswege vorgenommen werden.

## **Bei Au-pair-Beschäftigung**

- Aufteilung gem. Vertrag oder
- Abzug von 50 % der Gesamtaufwendungen

## Haushaltszugehörigkeit

- Dauerhaft in der Wohnung lebende Kinder, vorübergehende auswärtige Unterbringung ist unschädlich
- Heimunterbringung ist unschädlich, wenn Wohnverhältnisse die speziellen Bedürfnisse des Kindes berücksichtigen und es sich im Haushalt regelmäßig aufhält

- Bei getrennt lebenden Elternteilen ist i.d.R. die Meldung des Kindes maßgebend, alternativ der Kindergeldempfänger
- Zum Haushalt beider Eltern zugehörig: Jeder Elternteil kann bis zur Höhe des hälftigen Abzugshöchstbetrags Aufwendungen geltend machen, Rz 14

## Höchstbetrag

### **2/3 der Aufwendungen, höchstens 4.000 EUR je Kind und Kj**

Der Höchstbetrag ist ein Jahresbetrag.

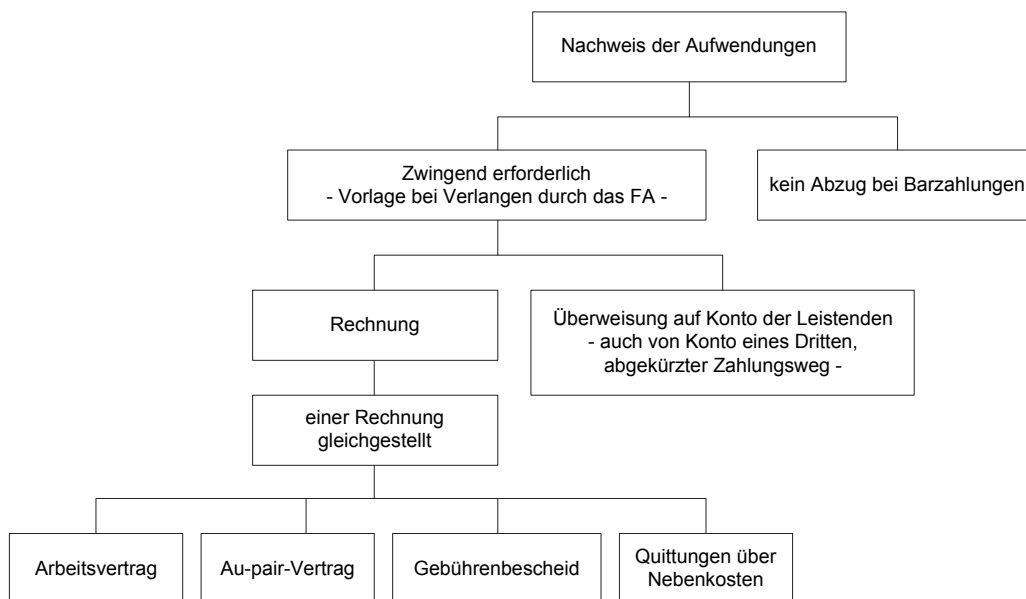
Keine zeitanteilige Aufteilung, wenn nicht im gesamten Kj  
Betreuungskosten angefallen sind, Rz 18.

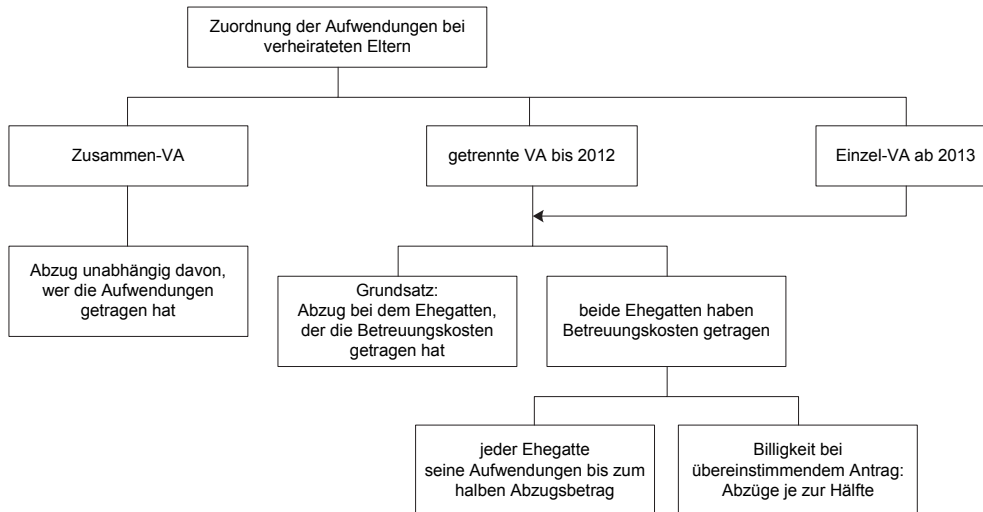
### **Beispiel (Kind verheirateter Eltern)**

<b>Zeitraum</b>	<b>Art/Ort der Betreuung</b>
Januar - Juni	Kindergarten
Juli - September	bei Großeltern
ab Oktober	nach Einschulung nachmittags im Kinderhort
Kinderbetreuungskosten	3.600 EUR/p.a.

## Lösung

Die Eltern können zwei Drittel, also 2.400 EUR als SA geltend machen. Eine zeitanteilige Kürzung findet nicht statt.





## Ausschluss eines weiteren Abzugs

- keine Steuerermäßigung nach § 35a EStG, wenn Voraussetzungen für SA-Abzug vorliegen
- es kommt nicht darauf an, ob Aufwendungen tatsächlich als SA abgezogen werden

## AktStR 3/2012 – Thema 06

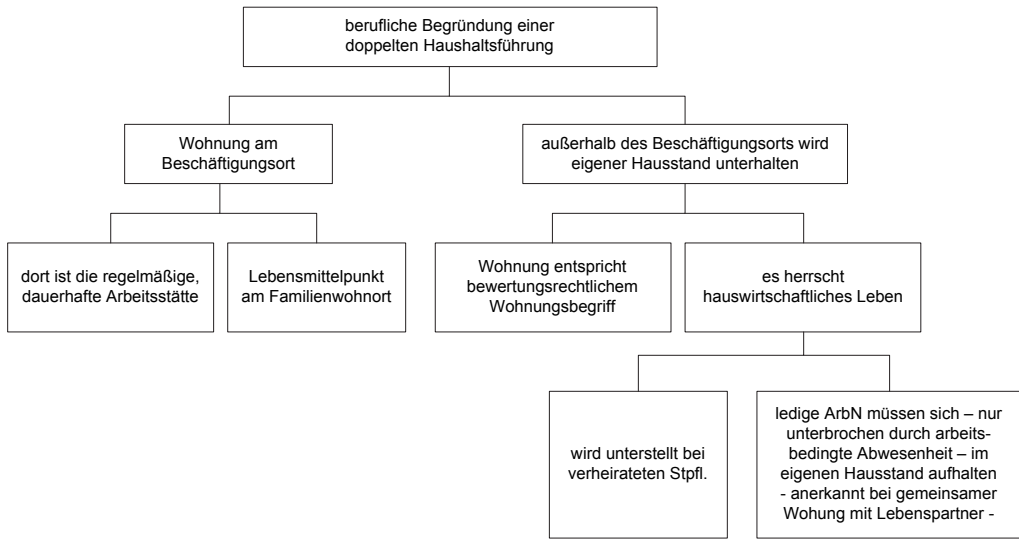
### Doppelte Haushaltsführung

### § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG

*<sup>3</sup>Werbungskosten sind auch  
(...)*

*5. notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. <sup>2</sup>Eine **doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt.***





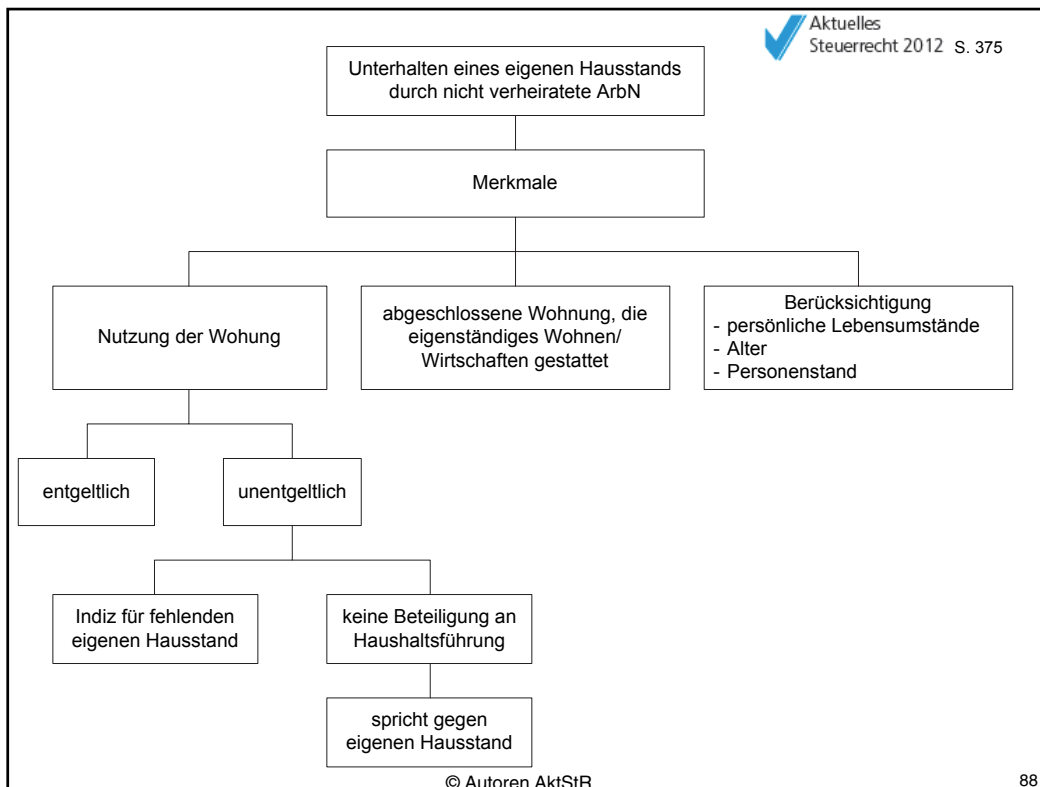
### BFH-Urteil vom 28.3.2012 – VI R 87/10, DB 2012, 1186

Zeitlicher Ablauf	
Klin.	Geschieden und seit 2003 als Erzieherin in A nichtselbständig tätig
2004 - 2006	Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in A, weil Lebensmittelpunkt in B
Wohnung in B	29 qm große Wohnung im OG im Haus der Eltern
FA	Keine Anerkennung von 26 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

## Entscheidung und Begründung

- Auch alleinstehende ArbN können einen doppelten Haushalt führen. Allein das Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder für Ferientaufenthalte reicht dafür aber nicht aus. Entsprechendes gilt, wenn ArbN nur in einen fremden Haushalt – z.B. den Haushalt der Eltern oder als Gast – eingegliedert sind.
- Insb. dann, wenn dem ArbN die Wohnung unentgeltlich überlassen wird, ist zu prüfen, ob dieser einen eigenen Hausstand unterhält oder nur in einen fremden Haushalt eingegliedert ist. Eine finanzielle Beteiligung ist nicht zwingend erforderlich.

- Eine in sich abgeschlossene Wohnung, die nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, erfüllt die Voraussetzungen für einen eigenen Hausstand.
- Zu berücksichtigen sind auch die persönlichen Lebensumstände, Alter und Personenstand des Stpfl. Für einen eigenen Hausstand spricht, wenn der Stpfl. schon i.R.e. gefestigten Beziehung oder Ehe andernorts einen eigenen Hausstand hatte und wieder eine Wohnung im Hause seiner Eltern bezieht.



### Beispiel (Studium nach kaufmännischer Lehre)

Der in H wohnende X nimmt nach Abschluss seiner kaufmännischen Lehre ein VWL-Studium in Hamburg auf. Er bezieht dort eine Wohnung, behält aber weiterhin zwei Räume im OG des Hauses seiner Eltern in H für Wohnzwecke bei.

Am Wochenende fährt er regelmäßig von Hamburg nach H, weil sich dort sein Freundeskreis befindet und er dort Basketball spielt.

Das FA erkennt die Mietaufwendungen und die Fahrtkosten nicht an.

## Lösung

Nach der Rspr. des BFH hat X an seinem bisherigen Wohnort im Hause seiner Eltern keine abgeschlossene Wohnung.

Er ist noch in den Haushalt seiner Eltern eingegliedert.

X kann weder die Miete in Hamburg noch die Fahrten nach H als Familienheimfahrt steuerlich geltend machen.

Da X eine Zweitausbildung absolviert, kann er allerdings die Fahrtkosten von H nach Hamburg in vollem Umfang als WK ansetzen.

Die Universität in Hamburg ist nach der neuen BFH-Rspr. keine regelmäßige Arbeitsstätte.

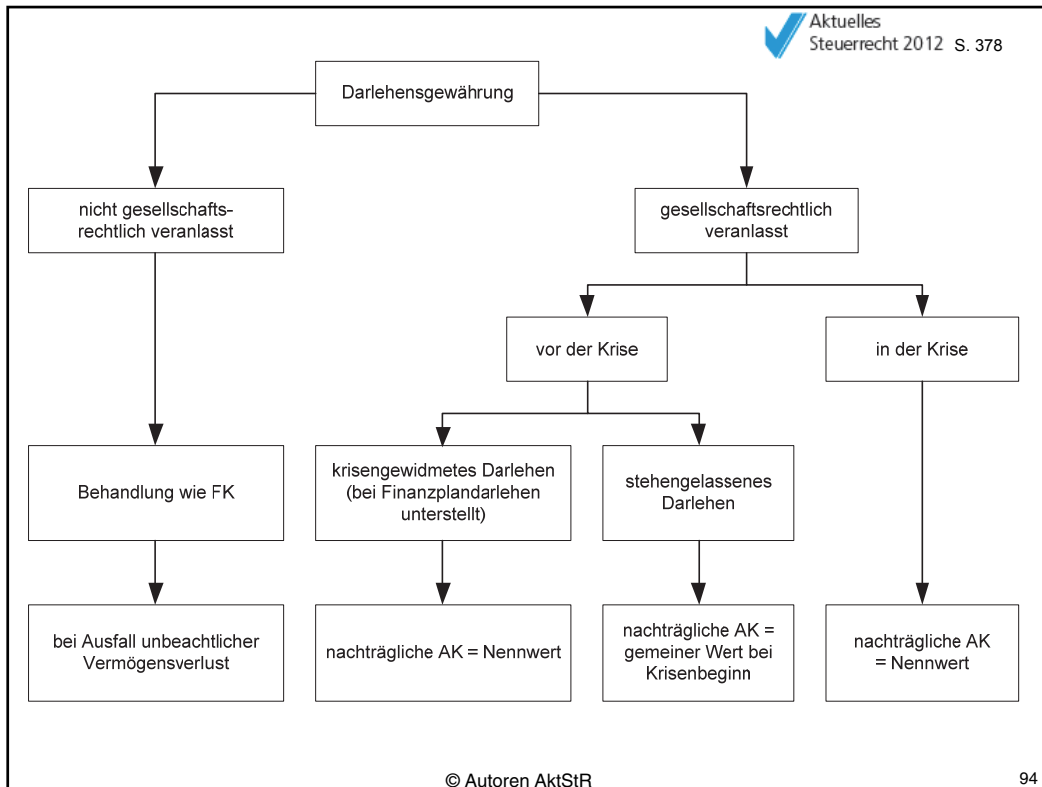
Fahrtkosten sind in tatsächlicher Höhe als WK zu berücksichtigen.

## **AktStR 3/2012 – Thema 07**

# Bürgschaftsinanspruchnahme bei nicht zustande gekommener Gesellschafterstellung eines Arbeitnehmers

## **Bürgschaftsinanspruchnahme aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung**

Die gesellschaftsrechtliche Veranlassung hängt davon ab, ob die **Bürgschaft eigenkapitaleretzenden Charakter hat**. Insoweit gelten die Grundsätze für eigenkapitaleretzende Darlehen.



### BFH-Urteil vom 16.11.2011 – VI R 97/10, BStBl II 2012, 343

Zeitlicher Ablauf	
Kl.	Leiter des Rechnungswesens der A-GmbH seit 1996
A-GmbH	Ges.-GF B und C
1999	GmbH befindet sich in wirtschaftlichen Schwierigkeiten. Bank lehnt Kreditantrag ab.
11/1999	Bank empfiehlt Kapitalerhöhung und den Kl. als Gesellschafter aufzunehmen.
12/1999	<ul style="list-style-type: none"> <li>– B und C beschließen Kapitalerhöhung, in deren Zusammenhang der Kl. zum Gesellschafter und zum GF bestellt wird.</li> <li>– Die Bank gewährt den Kredit und verlangt von allen Gesellschaftern jeweils eine Höchstbetragsbürgschaft.</li> </ul>

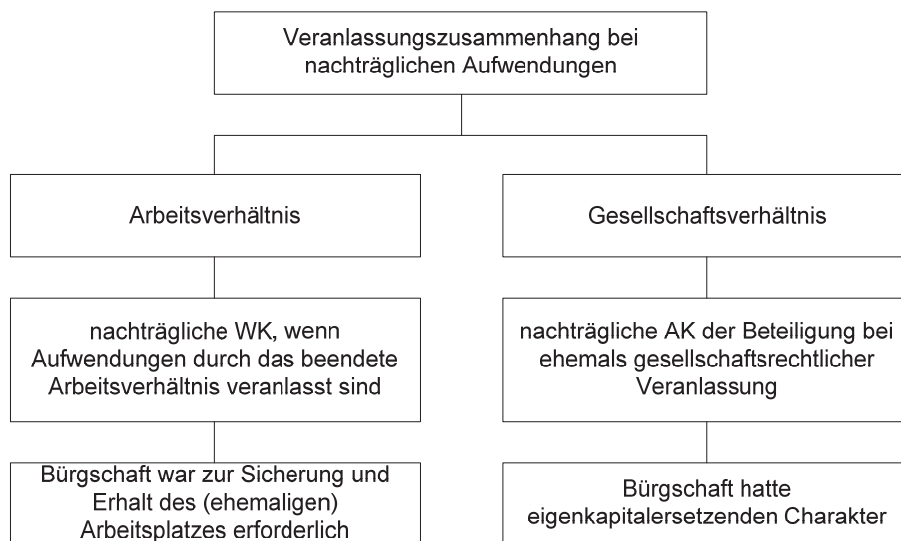
### Zeitlicher Ablauf

4/2000	Nachdem es nicht mehr zur Eintragung der Beschlüsse gekommen ist, stellt die GmbH Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens.
6/2000	Die Bank nimmt den Kl. aus der Höchstbetragsbürgschaft in Anspruch. Nach einem Vergleich erfolgt die Tilgung in monatlichen Raten. Die Zahlung erkennt das FA nicht als nachträgliche WK aus nichtselbständiger Arbeit an.

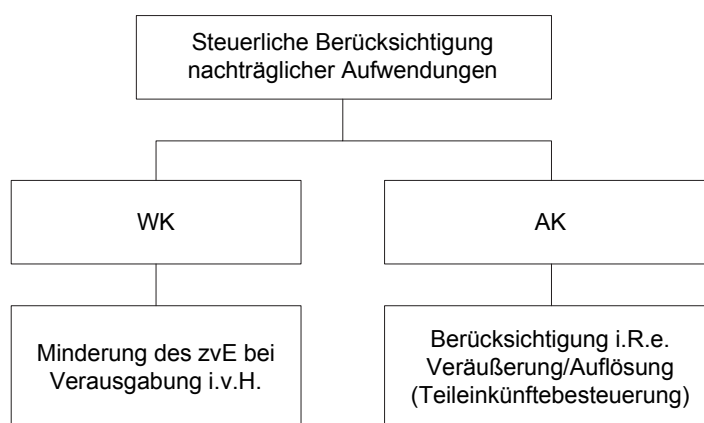
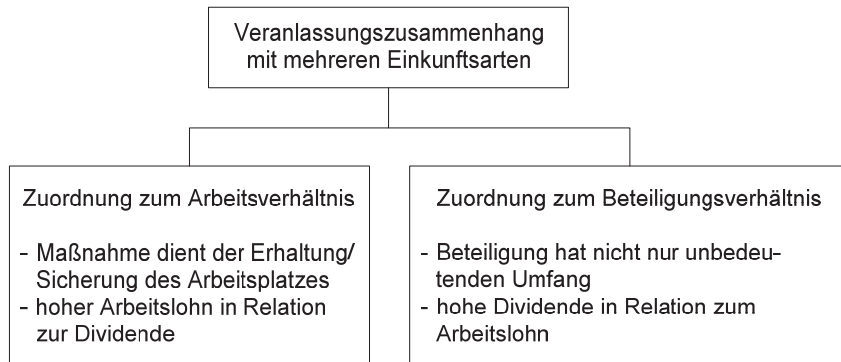
### Entscheidung und Begründung

- WK liegen vor, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf besteht und die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs getätigt werden.
- Dies gilt auch für nachträgliche WK. Diese liegen vor, wenn ein ArbN nach Beendigung des Dienstverhältnisses Aufwendungen erbringen muss und diese einen beruflichen Zusammenhang zum beendeten Dienstverhältnis haben.

- Ausgaben zur Tilgung einer Bürgschaftsverpflichtung können als WK geltend gemacht werden, wenn die Übernahme der Bürgschaftsverpflichtung beruflich veranlasst gewesen ist.
- Stehen Aufwendungen mit mehreren Einkunftsarten in einem objektiven Zusammenhang, sind sie bei der Einkunftsart zu berücksichtigen, zu der die engere Beziehung besteht.

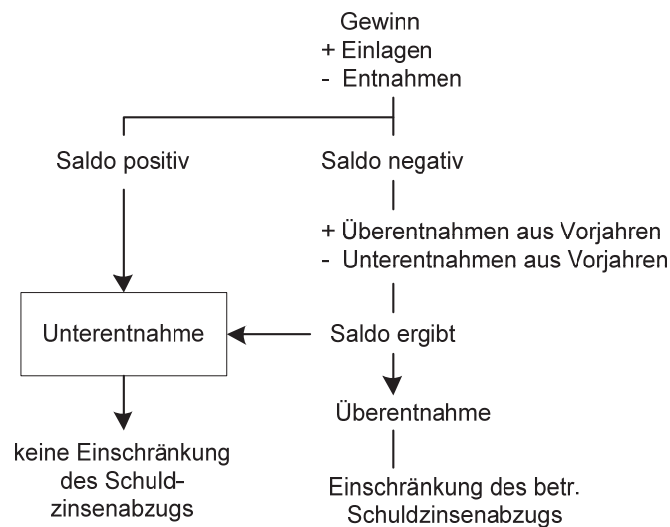






## AktStR 3/2012 – Thema 08

### Schuldzinsenabzug gem. § 4 Abs. 4a EStG



## 2-stufige Ermittlung des Schuldzinsenabzugs

### 1. Stufe:

Betrieblicher Veranlassungszusammenhang

Hinzurechnung privat veranlasster Schuldzinsen

### 2. Stufe:

Ermittlung von Überentnahmen und des

Hinzurechnungsbetrags

### Besonderheit bei Mitunternehmerschaften

Überentnahmen	gesellschafterbezogene Ermittlung (Überentnahmen eines Gesellschafters können nicht durch Unterentnahmen eines anderen Gesellschafters ausgeglichen werden.)
Kürzungsbetrag	gesellschaftsbezogene Anwendung (keine Vervielfältigung des Kürzungsbetrags)

## BFH-Urteil vom 22.11.2011 – VIII R 5/08, juris (Überentnahmen bei Wechsel der Gewinnermittlungsart)

Zeitlicher Ablauf	
1999	Gewinn gem. § 4 Abs. 3 EStG: 312.967 DM nach Abzug von Schuldzinsen (62.495 DM) und einem Übergangsverlust wegen Wechsel der Gewinnermittlungsart (606.285 DM)
FA	Gewinnerhöhung wegen Hinzurechnungsbetrag i.H.v. 37.083 DM (Überentnahme infolge des Übergangsverlusts von 618.061 DM x 6 %)
Klin.	Übergangsverlust wegen Wechsel der Gewinnermittlungsart ist bei Ermittlung der Überentnahmen nicht einzubeziehen.

## Entscheidung und Begründung

- Der Gewinnbegriff in § 4 Abs. 4a EStG unterscheidet sich nicht von dem allgemeinen Gewinnbegriff in § 4 Abs. 1 EStG und § 4 Abs. 3 EStG. Dafür sprechen der Wortlaut der Bestimmung und der Sinn und Zweck des Gesetzes.
- Das gilt auch für einen wegen Wechsel der Gewinnermittlung anfallenden Übergangsgewinn oder Übergangsverlust.
- Übergangsverluste weisen keine Besonderheiten auf, die eine einschränkende Auslegung des § 4 Abs. 4a EStG rechtfertigen könnten.

## Keine Sonderbehandlung von Übergangsverlusten

- § 4 Abs. 4a EStG muss bei der Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich und der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG nicht stets zum gleichen Ergebnis führen.
- § 4 Abs. 4a EStG ist auch dann anzuwenden, wenn im lfd. VZ keine Überentnahme vorliegt, sich aber ein Überentnahmesaldo aus Überentnahmen der Vorjahre ergibt.
- Übergangsverluste auf Grund eines Wechsels der Gewinnermittlungsart sind systembedingt und bei der Ermittlung von Überentnahmen zu berücksichtigen.

## Keine Berücksichtigung von Unterentnahmen aus VZ vor 1999

**BFH-Urt. v. 9.5.2012 X R 30/06, juris**

- Die **Anwendungsregelung** des § 52 Abs. 11 S. 2 EStG i.d.F. des StÄndG 2001 gebietet es, in dem ersten nach dem 31.12.1998 endenden Wj von einem KapKto mit dem Anfangsbestand „0 DM“ auszugehen.
- **Übergangsbedingte Zäsuren** und stichtagsbedingte Härten durch eine Neuregelung sind **in der Natur der Sache begründet**.
- Jede Neuregelung führt ggü. der Altregelung zu einer Ungleichbehandlung.

## AktStR 3/2012 – Thema 09

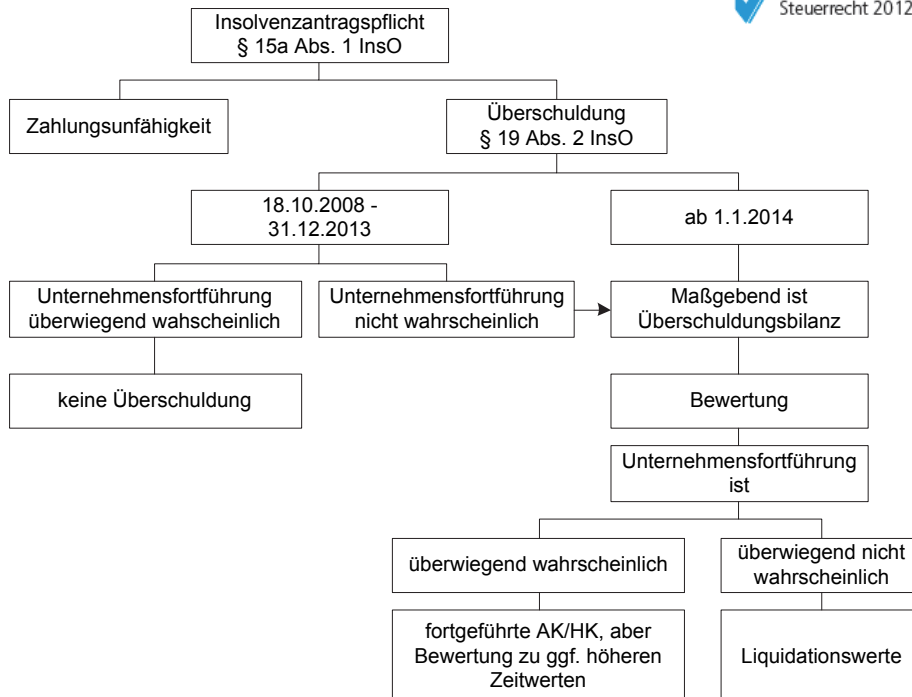
# Passivierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt

### **§ 19 InsO Überschuldung i.d.F. durch das Finanzmarktstabilisierungsgesetz**

- „(1) Bei einer juristischen Person ist auch die Überschuldung Eröffnungsgrund.
- (2) Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, **es sei denn, die Fortführung des Unternehmens ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich. Forderungen auf Rückgewähr von Gesellschafterdarlehen ... für die ... der Nachrang im Insolvenzverfahren hinter den in § 39 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 bezeichneten Forderungen vereinbart worden ist, sind nicht bei den Verbindlichkeiten nach Satz 1 zu berücksichtigen.**“

## § 19 Abs. 2 InsO in der ab 1.1.2014 geltenden Fassung

*„Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt. Bei der Bewertung des Vermögens des Schuldners ist jedoch die Fortführung des Unternehmens zugrunde zu legen, wenn diese nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist.“*

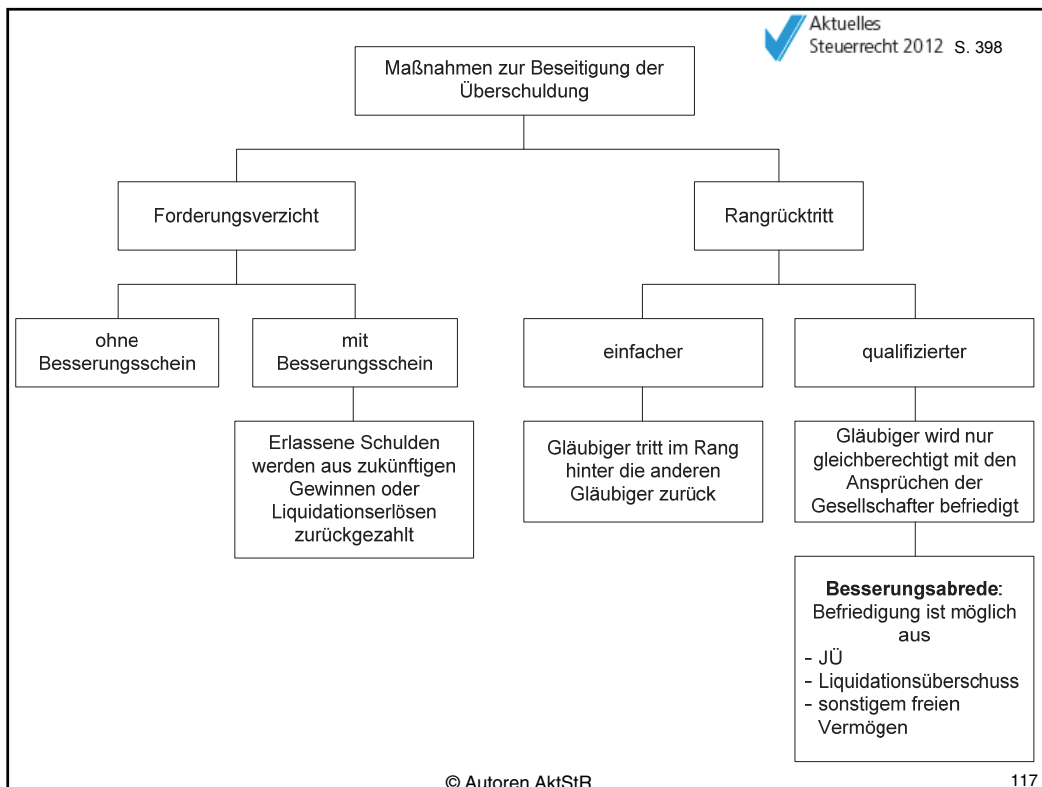
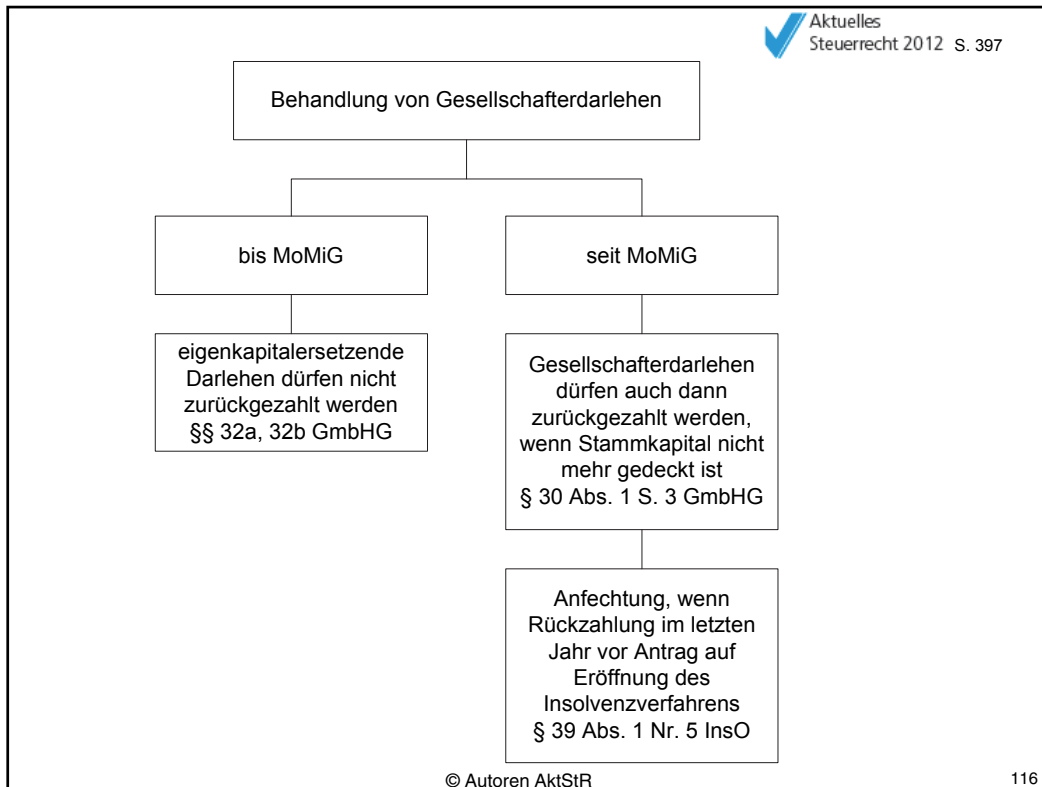


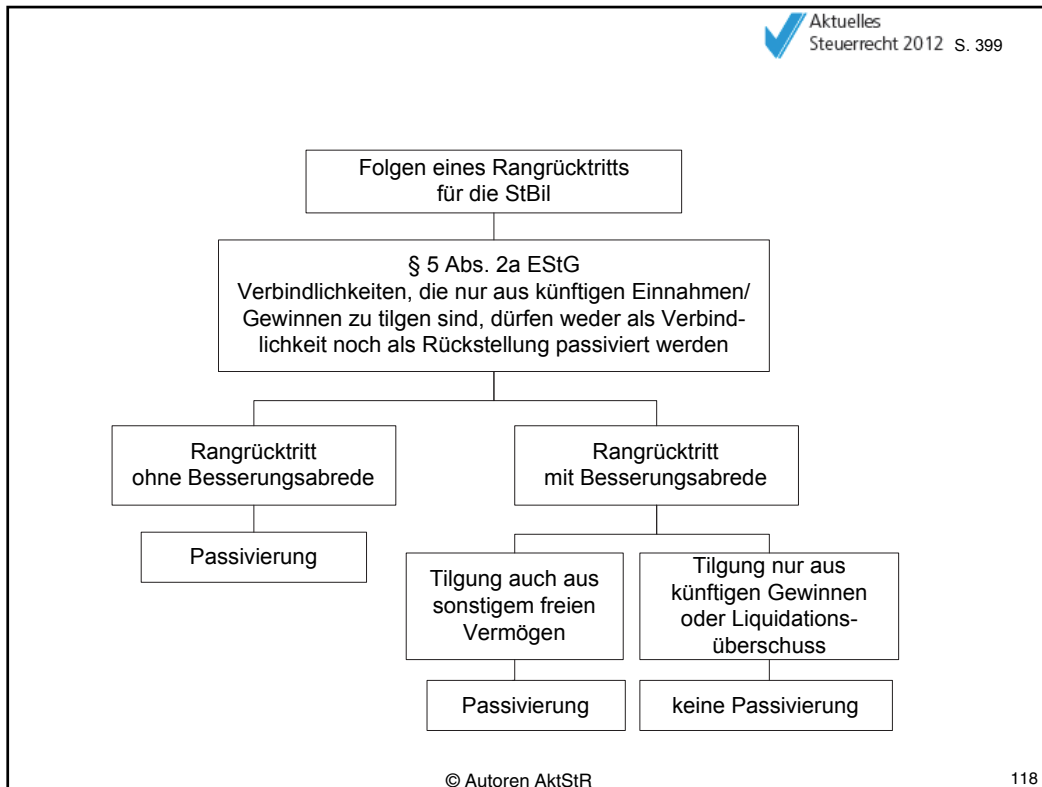
## Wertansätze in der Überschuldungsbilanz

- Es können höhere Zeitwerte, auch nicht bilanzierte selbst geschaffene immaterielle VG angesetzt werden.
- Ein originärer Geschäfts- oder Firmenwert kann nur angesetzt werden, wenn eine konkrete Veräußerungsmöglichkeit für das Unternehmen als Ganzes oder für Unternehmensteile nachgewiesen werden kann.
- Aufwendungen für die Ingangsetzung des Geschäftsbetriebs und latente Steueransprüche sind nicht anzusetzen.

- Bei schwebenden Geschäften ist eine Gewinnrealisierung nach dem jeweiligen Arbeitsfortschritt möglich.
- Ausstehende Einlagen sind als Forderungen zu berücksichtigen, wenn sie werthaltig sind.
- Rückstellungen sind anzusetzen, soweit es sich um Verbindlichkeitsrückstellungen handelt, latente Steuerverpflichtungen nur wenn sie Verbindlichkeitscharakter haben.
- Verbindlichkeiten sind i.H.d. Erfüllungsbetrags zu passivieren.







**BFH-Urteil vom 30.11.2011 –  
I R 100/10, BStBI II 2012, 332**

Klin.	GmbH mit Stammkapital von 100.000 DM (unzureichende finanzielle Ausstattung)
Kreditgeber	Darlehensvertrag über 15 Mio. DM Kreditrahmen mit Rangrücktrittsvereinbarung

§ 3 des Darlehensvertrags :

*„Im Falle des Eintritts einer Überschuldung der Schuldnerin tritt die sich aus dem jeweiligen Saldo des Darlehens-Verrechnungskontos ergebende Forderung der Gläubigerin automatisch in Höhe des Betrags der Überschuldung im Rang hinter die Forderung aller übrigen Gläubiger zurück.“*

§ 4:

*„Solange die Schuldnerin überschuldet ist, ist der Gläubigerin untersagt, über ihre Darlehensforderung zu verfügen, insbesondere sie abzutreten oder zu verwenden. Das Abtretungsverbot gilt nicht für den Fall der Veräußerung der von der Gläubigerin gehaltenen Geschäftsanteile an der Schuldnerin. Die Gläubigerin kann die Befriedigung ihrer Gesamtforderung **nur aus künftigen Jahresüberschüssen, soweit sie bestehende Verlustvorträge übersteigen, oder ggf. aus einem Liquidationsüberschuss verlangen.**“*

## Entscheidung und Begründung

- Eine Verbindlichkeit ist zu passivieren, wenn der Unternehmer zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung an einen Dritten verpflichtet ist, die vom Gläubiger erzwungen werden kann und eine wirtschaftliche Belastung darstellt.
- An einer solchen wirtschaftlichen Belastung fehlt es, wenn ein Darlehen nur aus künftigen Überschüssen, soweit sie bestehende Verlustvorträge übersteigen, oder aus einem Liquidationsüberschuss zurückzuzahlen ist.

- Eine Verbindlichkeit unter Vereinbarung eines Rangrücktritts in der Form, dass die Forderung des Gläubigers hinter die Forderung aller übrigen Gläubiger zurücktritt und nur aus künftigen JÜ zu erfüllen ist, ist gem. § 5 Abs. 2a EStG nicht auszuweisen.

BFH-Urt. v. 30.11.2011	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Bestätigung der Auffassung der FinVerw, BMF-Schr. v. 8.9.2006</li> <li>– Tilgung nur aus künftigen Gewinnen oder Liquidationsüberschuss – § 5 Abs. 2a EStG</li> </ul>
MoMiG	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Streitig, ob Rangrücktritt zur Beseitigung der Überschuldung noch erforderlich ist</li> <li>– Bejahendenfalls: qualifizierter Rangrücktritt; Gläubiger muss Gesellschafter gleichgestellt werden</li> </ul>
Endgültiger Rücktritt bei Insolvenz	Nachrangig hinter die in § 39 Abs. 1 Nr. 1 - 5 InsO bezeichneten Forderungen

### **Formulierungsvorschlag für eine Rangrücktrittserklärung nach neuem Recht**

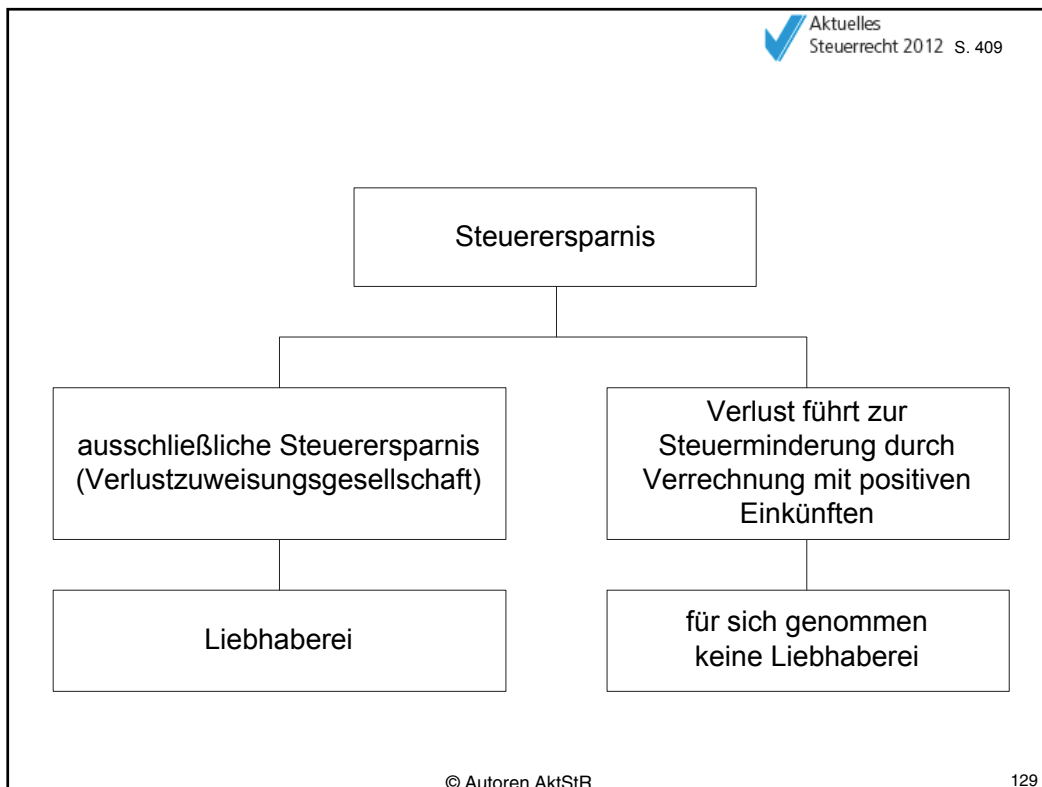
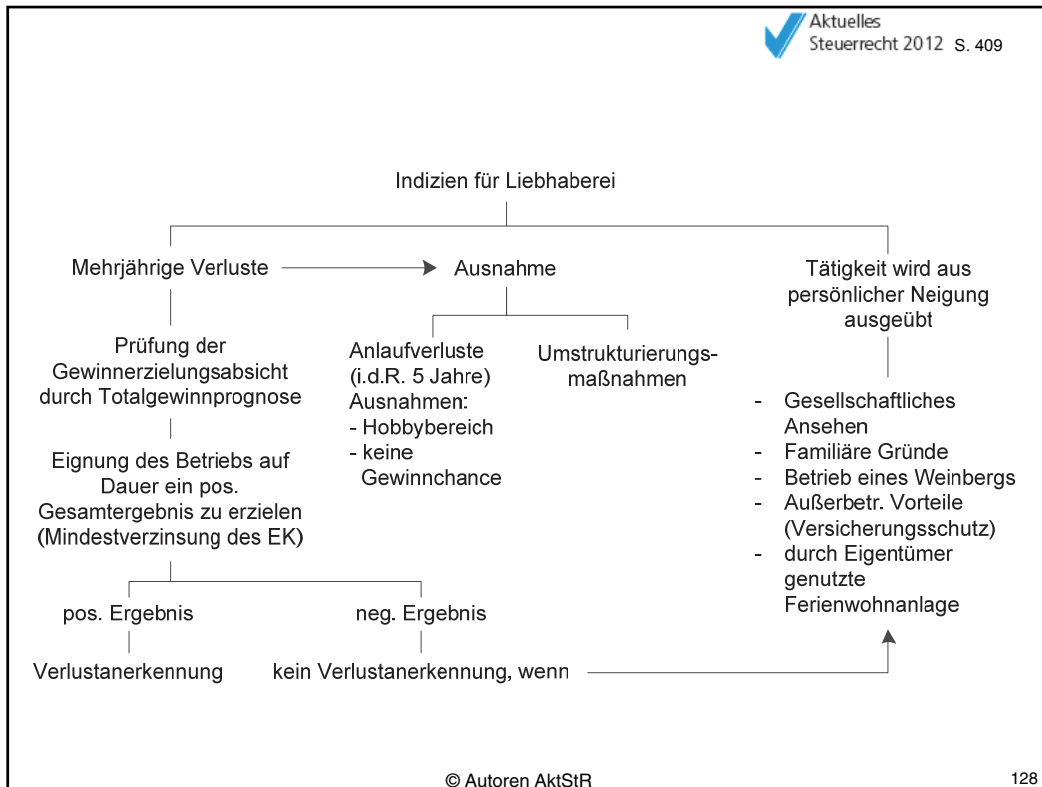
„Zur Vermeidung einer Überschuldung (§19 InsO in der jeweiligen Fassung) tritt der Gläubiger in einem etwaigen Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft mit seiner Forderung auf Rückzahlung des Darlehens einschließlich Zinsen gem. § 19 Abs. 2 S. 2, § 39 Abs. 2 InsO im Rang hinter die in § 39 Abs. 1 Nr. 1 - 5 InsO bezeichneten Forderungen zurück.“

## **AktStR 3/2012 – Thema 10**

### Wechsel von der Liebhaberei zum Gewerbebetrieb

#### **Zweigliedriger** von der BFH-Rspr. entwickelter **Liebhabereibegriff :**

- Objektiv muss eine negative Ergebnisprognose vorliegen
- Subjektiv muss die Ausübung der Tätigkeit aus persönlichen Neigungen erfolgen



## BFH-Beschluss vom 16.3.2012 – IV B 155/11, BFH/NV 2012, 950

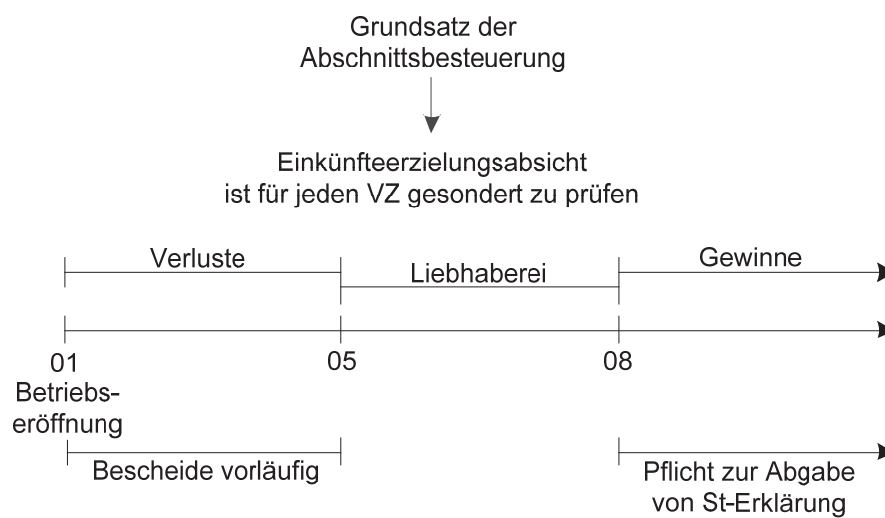
<b>Zeitlicher Ablauf</b>	
Klin.	KG betreibt EDV-Großhandel
Seit 1996	tatsächliche Verständigung über Einordnung als Liebhaberei
1985 - 2007	Totalverlust i.H.v. 203.000 EUR
1998 - 2007	Ergebnisse zwischen + 2.863 EUR und – 4.139 EUR
ab 2008	Handel mit neuen Produkten
Gewinne	2008: 174.000 EUR, 2009: 615.000 EUR, 2010: 680.000 EUR
FA	Ab 2008 besteht Gewinnerzielungsabsicht

## Entscheidung und Begründung

- Das Fehlen einer Gewinnerzielungsabsicht zu einem bestimmten Zeitpunkt führt nicht dazu, dass derselbe Betrieb auf Dauer als Liebhaberei zu behandeln sein muss.
- Die tatsächlich erzielten Gewinne sprechen für eine Gewinnerzielungsabsicht. Hat diese zunächst nachweislich gefehlt, bedarf es weiterer Indizien, dass sich an den Absichten des Stpfl. etwas geändert hat. Dies kann insb. eine veränderte Betriebsführung sein.

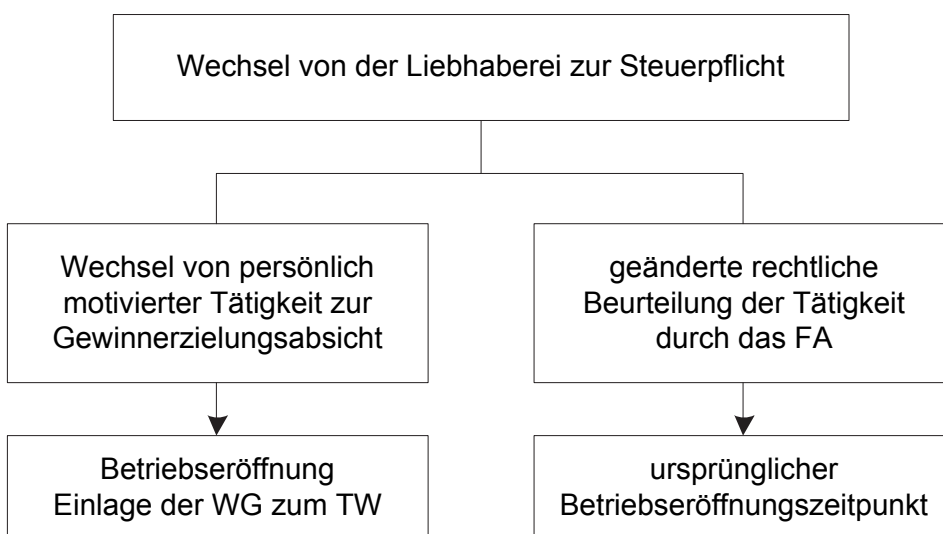


Im Streitfall stellte die Aufnahme des Handels mit einem neuen Produkt einen Anhaltspunkt für die geänderte Art der Betriebsführung der ASt dar.



## Umstrukturierungsmaßnahmen

- Indizien für eine geänderte Betriebsführung
- Bei einem als Liebhaberei eingestuftem Betrieb sprechen Umstrukturierungsmaßnahmen für eine Gewinnerzielungsabsicht

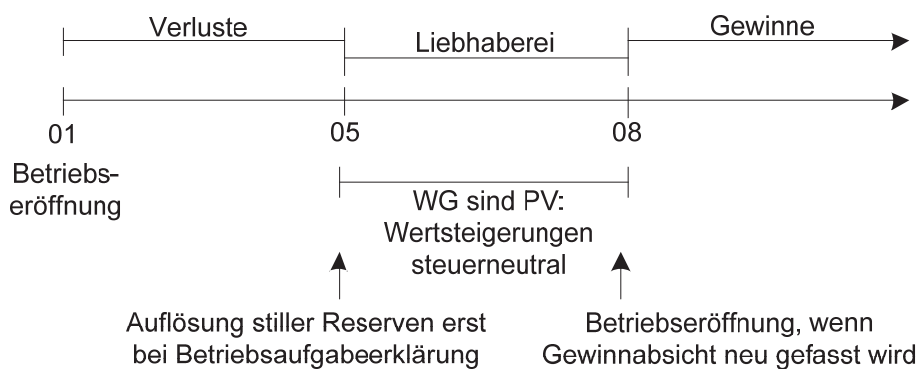


## Beispiel

Ein Kunstmaler, dessen Malerei 30 Jahre lang vom FA als Liebhaberei eingestuft wurde und der in dieser Zeit einige 100 Gemälde geschaffen hat, wird plötzlich berühmt und veräußert einige Bilder für jeweils sechsstelligen Beträge. Diese Verkäufe sind Maßstab für die Bewertung der anderen Gemälde. Gewinne entstehen dann erst in späteren Jahren, wenn die Verkaufspreise der Bilder den TW übersteigen.

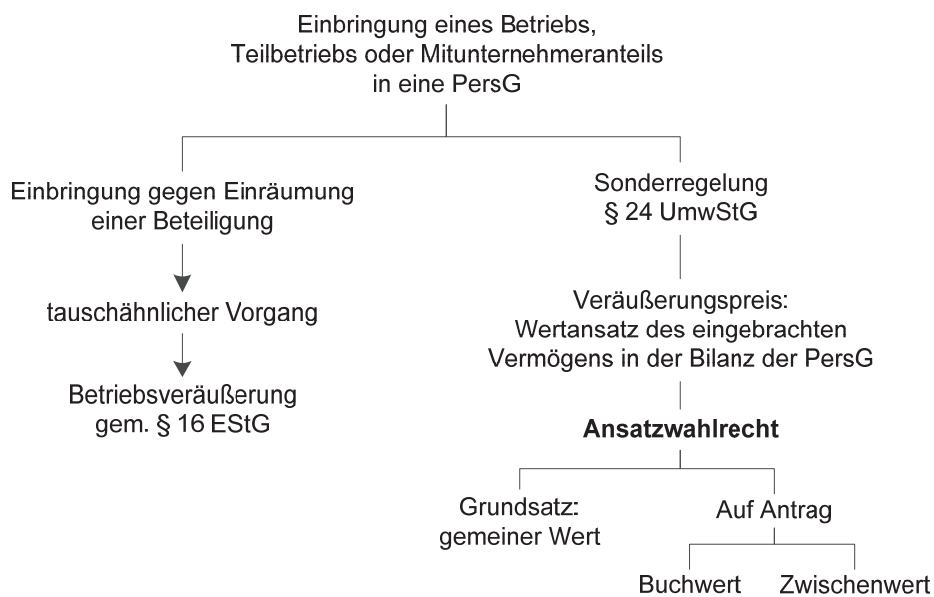
Rechtsfolgen  
bei Wechsel zwischen  
Gewinnerzielungsabsicht und Liebhaberei

↓  
Einkünfteerzielungsabsicht  
ist für jeden VZ gesondert zu prüfen



# AktStR 3/2012 – Thema 11

## Einbringung von Einzelpraxis/Einzelunternehmen in PersG



**BFH-Urteil vom 12.10.2011 –  
VIII R 12/08, BFH/NV 2012, 555  
(Fall I: Einbringung einer Arztpraxis in eine PersG)**

<b>Zeitlicher Ablauf</b>	
15.12.1998	Einbringung der ärztlichen Einzelpraxis zum Wert von 125.000 DM gegen Einräumung einer Beteiligung.
	Verzicht zu Gunsten der GbR auf die vor dem Einbringungszeitpunkt erwirtschafteten Forderungen: Honorare i.H.v. 93.810 DM
1.1. - 15.12.1998	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG
16.12. - 31.11.1998	Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG

ESt-Erklärung 1998	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Gewinn aus selbständiger Arbeit: 132.330 DM (inkl. Honorarforderungen i.H.v. 93.809 DM)</li> <li>– Veräußerungsverlust nach Abzug der Honorarforderungen 17.682 DM</li> </ul>						
13.5.2005	Änderung des Veräußerungsverlusts, weil die GbR i.R.d. Einbringung Forderungen i.H.v. 93.810 DM aktiviert hat						
Festgesetzter Veräußerungs- gewinn	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Veräußerungsverlust</td> <td style="text-align: right;">-17.682</td> </tr> <tr> <td>Forderungen</td> <td style="text-align: right;"><u>93.810</u></td> </tr> <tr> <td>Veräußerungsgewinn</td> <td style="text-align: right;">76.127</td> </tr> </table>	Veräußerungsverlust	-17.682	Forderungen	<u>93.810</u>	Veräußerungsgewinn	76.127
Veräußerungsverlust	-17.682						
Forderungen	<u>93.810</u>						
Veräußerungsgewinn	76.127						

## Entscheidung und Begründung

- Der Wert, mit dem das eingebrachte BV in der Bilanz der PersG angesetzt wird, gilt zwingend als Veräußerungspreis des Einbringenden.
- Das Wahlrecht des § 24 Abs. 3 S. 1 UmwStG wird ausschließlich durch die aufnehmende PersG ausgeübt.

- Der Wertansatz der GbR ist im Besteuerungsverfahren des Einbringenden zu übernehmen und kann grds. nicht auf seine Richtigkeit hin überprüft werden. Er wirkt sich rückwirkend auf den für die Praxiseinbringung anzusetzenden Veräußerungspreis aus (Rückwirkendes Ereignis).
- Etwaige Abweichungen von einer vorherigen einvernehmlichen Festlegung der Bilanzansätze zwischen dem Einbringenden und der aufnehmenden Gesellschaft sind steuerrechtlich ohne Bedeutung.

**BFH-Urteil vom 9.11.2011 –  
X R 60/09, BFH/NV 2012, 902**  
(Fall II: Einbringung Einzelunternehmen in PersG  
nach vorherigem Grundstücksverkauf)

<b>Zeitlicher Ablauf</b>	
Kl.	Betrieb im Bereich Abfuhr und Entsorgung von Abfällen
29.9.2000	Verkauf des Betriebsgrundstücks an Ehefrau zum Verkehrswert i.H.v. 5,5 Mio. DM (Grundbucheintragung 27.10.2000)
19.9.2000	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Gründung einer GmbH &amp; Co. KG</li> <li>– Einbringung des Kapitalanteils durch Einbringung der Einzelfirma (ohne Grundstück) zum 1.11.2000</li> </ul>

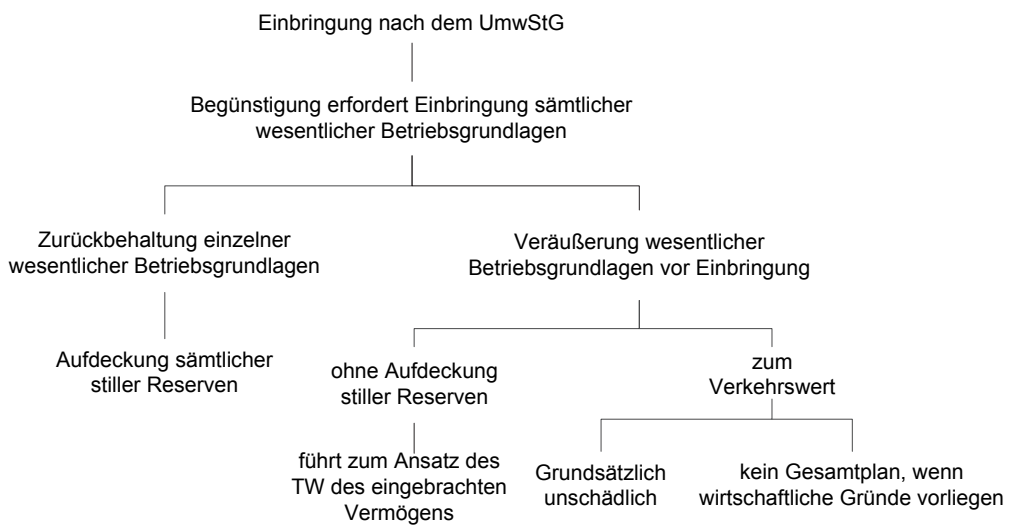
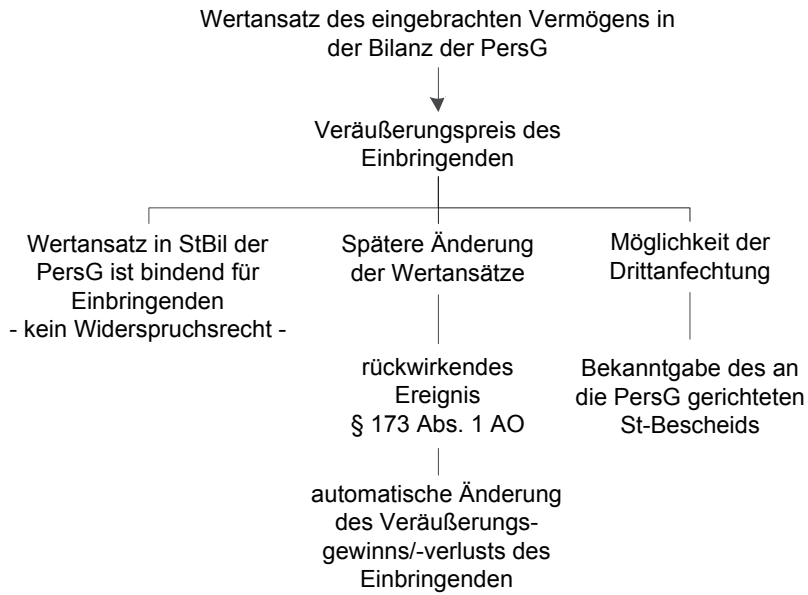
31.10.2000	– KG gründet als Alleingesellschafterin eine GmbH
31.10.2000	– Erbringung der Stammeinlage (25.000 DM) durch Einbringung des von ihr betriebenen Unternehmens gem. Einbringungsbilanz
31.10.2000	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Erhöhung des Stammkapitals um 25.000 EUR</li> <li>– Übernahme des Geschäftsanteils durch die X-GmbH mit einem Agio i.H.v. 7.644.380 DM</li> </ul>

## Entscheidung und Begründung

- Die Einbringung eines Betriebs i.S.d. § 24 Abs.1 UmwStG setzt voraus, dass sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einmaligen Vorgang in das BV der aufnehmenden PersG übertragen werden.
- Für die Frage, ob ein WG eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, ist auf den Zeitpunkt der Übertragung des (wirtschaftlichen) Eigentums bzw. des Abschlusses des dinglichen Einbringungsvertrags abzustellen. Auf den Abschluss des Gesellschaftsvertrags der KG kommt es nicht an.

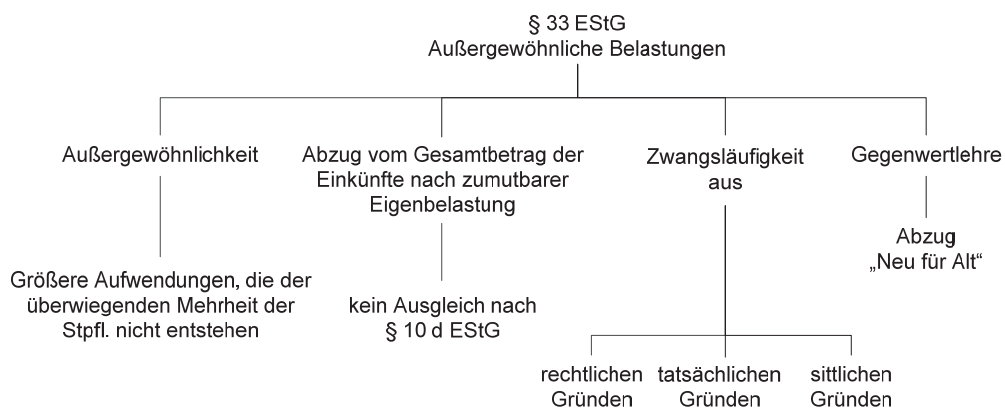
- Das Eigentum am Betriebsgrundstück war mit Grundbucheintragung am 27.10.2000 auf die Ehefrau des Kl. übergegangen. Im Zeitpunkt der Einbringung des Einzelunternehmens in die KG am 31.10.2000 war das Grundstück damit keine wesentliche Betriebsgrundlage mehr und konnte nicht „schädlich“ zurückbehalten werden.
- Die Grundstücksausgliederung war nicht rechtsmissbräuchlich, weil das Grundstück zum Verkehrswert und damit unter Aufdeckung der stillen Reserven veräußert wurde.





## AktStR 3/2012 – Thema 12

### Aufwendungen für die Sanierung eines Gebäudes als außergewöhnliche Belastung



BFH-Entscheidungen zur Einordnung folgender  
Maßnahmen als außergewöhnliche Belastung:

- Sanierung einer mit **formaldehydhaltigen Spanplatten** verkleideten Fassade
- **Beseitigung** von **Hausschwamm**
- **Austausch** eines mit **Asbestplatten** gedeckten Dachs

### BFH-Entscheidungen

Fall	BFH-Urt. v. 29.3.2012 –	Sachverhalt
I	VI R 21/11, BFH/NV 2012, 1239 (Formaldehyd)	Die tragenden Holzbauteile eines in 2000 erworbenen Gebäudes waren mit einem im Zeitpunkt der Errichtung nicht verbotenen Holzschutzmittel imprägniert.  Hinter der mit asbesthaltigen Faserzementplatten verkleideten Außenfassade befanden sich formaldehydhaltige Spanplatten.

Fall	BFH-Urt. v. 29.3.2012 –	Sachverhalt
I	(Formaldehyd)	<p>Die 2003 geborene Tochter der Kl. befand sich seit 2006 wegen einer Atemwegserkrankung regelmäßig in pneumologischer Behandlung.</p> <p>In 2008 Sanierung der Gebäudefassade.</p> <p>Die Kosten i.H.v. 32.650 EUR machten die Kl. in ihrer ESt-Erklärung erfolglos als außergewöhnliche Belastungen geltend.</p>

Fall	BFH-Urt. v. 29.3.2012 –	Sachverhalt
I	(Formaldehyd)	<p>Trotz einer fachärztlichen Bescheinigung, die Sanierung sei auch im Hinblick auf die Erkrankung der Tochter notwendig gewesen, wird der Einspruch abgewiesen.</p> <p><b>FG: Klageabweisung</b></p>

Fall	BFH-Urt. v. 29.3.2012 –	Sachverhalt
II	VI R 70/10, BFH/NV 2012, 1237 (Hausschwamm)	<p>Die von der Klin. in 2002 erworbene ETW in einem in 1900 erbauten Haus war – wie eine andere ETW in dem Gebäude auch – mit Hausschwamm befallen.</p> <p>Wegen der hierdurch verursachten Absackung der Deckenbalkenköpfe des Gebäudes empfahl ein von der Eigentümerversammlung eingesetzter Sachverständiger für Holz- und Bautenschutz eine umfassende Sanierung des Gebäudes zur Bekämpfung des Hausschwamms.</p>

Fall	BFH-Urt. v. 29.3.2012 –	Sachverhalt
II	(Hausschwamm)	<p>Von den auf die Klin. entfallenden Sanierungsaufwendungen i.H.v. 10.500 EUR ermäßigte das FA die tarifliche ESt um 452 EUR für haushaltsnahe Dienstleistungen.</p> <p><b>FG: Klagestattgabe</b></p>

Fall	BFH-Urt. v. 29.3.2012 –	Sachverhalt
III	VI R 47/10, BFH/NV 2012, 1235 (Asbest)	<p>Die Klin. ließ bei einem 1976 errichteten Reihenhaus, dessen Dach aus Asbestzement-Wellplatten bestand, das Dach mit Ziegeln eindecken.</p> <p>Das FA lehnte die Berücksichtigung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung (Gesundheitsgefährdung wegen Asbestfreisetzung) ab.</p> <p><b>FG: Klagestattgabe</b></p>

## Entscheidungen und Begründungen

- Aufwendungen zur Beseitigung der Gefährdung eines Gegenstandes des existenznotwendigen Bedarfs, von dem konkrete, unzumutbare Gesundheitsgefährdungen ausgehen (Formaldehyd-Fall, Asbest-Fall), entstehen dem Stpfl. aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig.

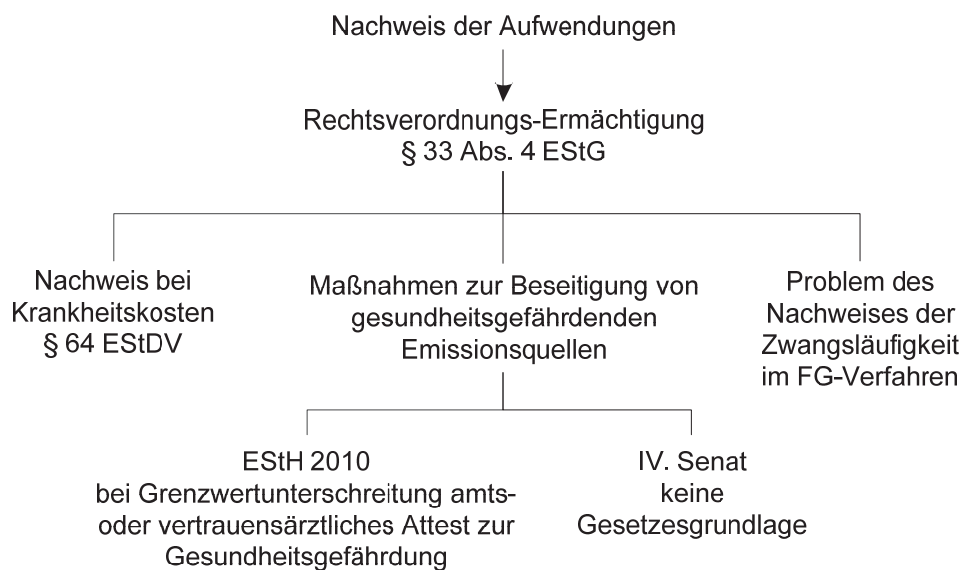
- Dies gilt auch für Aufwendungen zur Wiederherstellung der Bewohnbarkeit eines selbstgenutzten Gebäudes, das durch ein nicht beeinflussbares außergewöhnliches Ereignis beschädigt wurde (Hausschwamm-Fall).
- Die Unzumutbarkeit der Beeinträchtigung ist anhand objektiver Kriterien zu bestimmen. Bei Geruchsbelästigungen (wie im Formaldehyd-Fall), ist das Überschreiten von objektiv feststellbaren Grenzwerten erforderlich.

### **Ersatz von Gegenständen des existenznotwendigen Bedarfs**

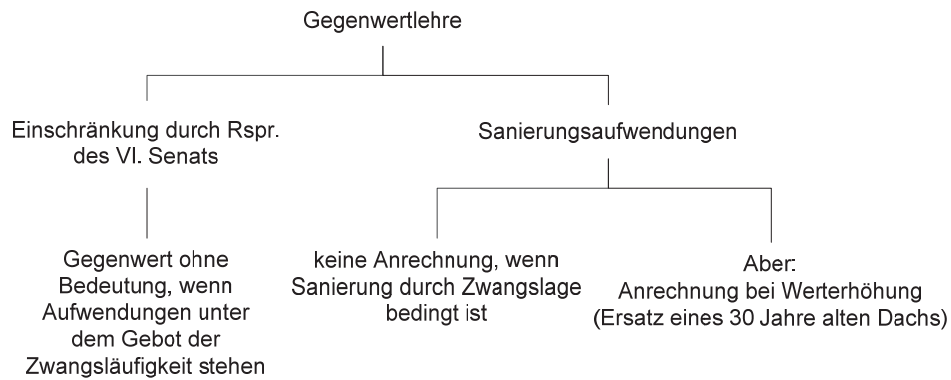
- Aufwendungen für den Austausch Formaldehyd verseuchter Möbel
- Aufwendungen für die medizinisch indizierte Anschaffung von Schlafzimmermöbeln und einer Couchgarnitur
- Wiederbeschaffung existenznotwendiger Gegenstände aus Anlass eines unausweichlichen Ereignisses, wie Brand, Hochwasser, Kriegseinwirkung, Vertreibung oder politischer Verfolgung
- Wasserschaden durch Rückstau in einer Drainage

## Einschränkungen

- Den (Grundstücks-)Eigentümer darf **kein Verschulden** an der Belastung treffen.
- Die Belastung darf **nicht beim Grundstückserwerb erkennbar** gewesen sein.
- Es dürfen **keine realisierbaren Ersatzansprüche gegen Dritte** bestehen.
- Es darf sich **nicht um übliche Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen** oder gewöhnlichen Wertverzehr handeln.
- Es darf sich **nicht um die Beseitigung von Baumängeln** handeln.







## AktStR 3/2012 – Thema 13

### Umsatzsteuer bei „ebay“-Verkäufen



Möglichkeiten der FinVerw zur  
Aufdeckung von verdeckten der USt  
unterliegenden Verkäufen

Außen-/Fahndungsprüfung  
USt-Nachschau

Auskunftsersuchen an Betreiber  
der Internet-Plattform

Steuerfahndung zur Aufdeckung  
und Ermittlung unbekannter  
Steuerfälle

Auskunft muss zur  
Sachverhaltsaufklärung

- geeignet und notwendig,
- die Pflichterfüllung für den  
Betroffenen *möglich* und
- seine Inanspruchnahme  
*erforderlich, verhältnismäßig*  
und *zumutbar* sein.

### BFH-Urteil vom 26.4.2012 – V R 2/11, DStR 2012, 965

Zeitlicher Ablauf	
2001	Eheleute eröffnen bei „eBay“ ein Nutzerkonto
2001 - 2005	<ul style="list-style-type: none"><li>– Über 1.200 Verkaufsvorgänge mit Verkaufserlösen zwischen 2.200 – 35.000 EUR</li><li>– Für die Erlöse werden weder ESt- noch USt-Erklärungen abgegeben</li></ul>
Steuerfahndungsprüfung	Erlass von USt-Bescheiden für 2001 - 2005 an die Ehegatten-GbR
Kl.	Es hat sich um den Verkauf von privaten Sammlungen gehandelt.

## Entscheidung und Begründung

- Die Grenze zur Unternehmereigenschaft ist überschritten, wenn der Verkäufer Vertriebsmaßnahmen einsetzt, die mit denen eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleisters vergleichbar sind (nach dem Gesamtbild der Verhältnisse).
- Kriterien für „Nachhaltigkeit“ i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG sind Dauer und Intensität der Tätigkeit, Höhe der Entgelte, Beteiligung am Markt, Zahl der Umsätze, planmäßiges Vorgehen.

- Durch den erheblichen Organisationsaufwand, den die KI. betrieben haben, die Überwachung des Auktionsablaufs und der Zahlungseingänge, Verpackung und Versendung, sowie auch die langjährige Nutzung der Internet-Plattform „ebay“, ist die Grenze zur unternehmerischen Betätigung überschritten.

## **§ 2 Abs. 1 S. 3 UStG** **Unternehmereigenschaft**

*„Gewerblich oder beruflich ist **jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen**, auch wenn die Absicht Gewinn zu erzielen fehlt (...)“*

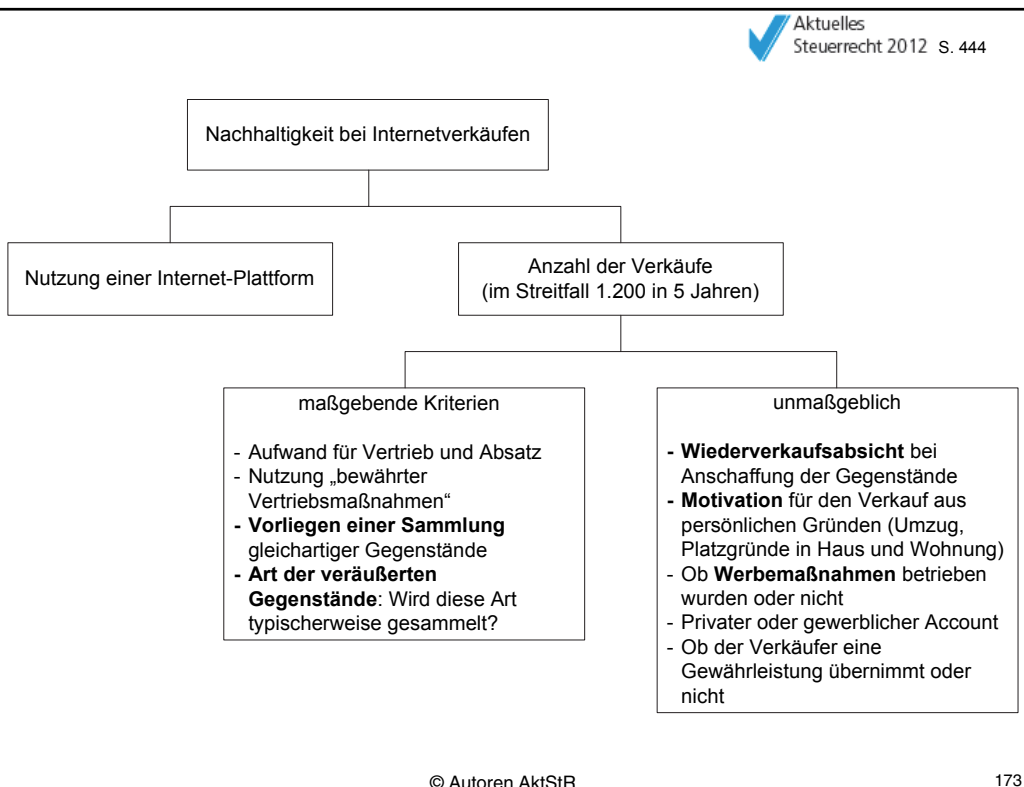
## **Art. 9 Abs. 1 der MwStSystRL**

*„Als wirtschaftliche Tätigkeit gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden, insb. die Nutzung von *„körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen“*.*

## Kriterien für die Nachhaltigkeit

Von Bedeutung für das Gesamtbild der Verhältnisse:

- Dauer und Intensität des Tätigwerdens
- Höhe der Entgelte
- Beteiligung am Markt
- Zahl der ausgeführten Umsätze
- Planmäßiges Tätigwerden
- Unterhalten eines Geschäftslokals



## Kleinunternehmer, § 19 UStG

*„Die (...) geschuldete Umsatzsteuer wird (...) nicht erhoben, wenn der (...) Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer **im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 EUR nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 EUR voraussichtlich nicht übersteigen wird.** (...)“*

## Beispiel

Der Stpfl. S erzielt aus einer unternehmerischen Betätigung im Jahr 2010 Gesamtumsätze von 19.000 EUR.

Im Jahr 2011 beträgt der Gesamtumsatz lediglich 5.000 EUR.

Die Voraussetzungen für eine Kleinunternehmerbesteuerung liegen weder in 2010 noch in 2011 vor.

## Auskunftsersuchen der Finanzverwaltung

*„Welche Nutzer von XY mit Wohn- oder Firmen- bzw. Geschäftssitz in Niedersachsen haben in der Zeit vom 1.1.2007 bis 31.12.2009 für **mehr als 17.500 EUR pro Jahr** Verkäufe über XY (...) getätigt?*

*Zu den betroffenen Nutzern benötige ich folgende Angaben:*

- 1. Name, Vorname, Geburtsdatum (soweit vorhanden) und Anschrift; bei Gesellschaften zusätzlich Bezeichnung der Gesellschaft und – soweit vorhanden – Name, Vorname und das Geburtsdatum der Gesellschafter, Telefon und email-Adresse.*
- 2. Weitere XY-Teilnehmernamen (Pseudonyme)*
- 3. Bankverbindung/Kreditkartennummer,*  
Einzelaufstellung der Verkäufe der jeweiligen oben angegebenen Nutzer.

## **AktStR 3/2012 – Thema 14**

### **Gerichtliche Überprüfung einer verbindlichen Auskunft**

### **Verbindliche Auskunft**

#### **§ 89 Abs. 2 S. 1 AO**

*„Die Finanzämter und das Bundeszentralamt für Steuern können auf Antrag verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten erteilen, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht.“*



### **Inhalt einer verbindlichen Auskunft**

- Bezeichnung des Antragstellers
- umfassende und in sich abgeschlossene Darstellung des zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht verwirklichten Sachverhalts
- Darlegung des besonderen steuerlichen Interesses des Antragstellers
- ausführliche Darlegung des Rechtsproblems mit eingehender Begründung

- Formulierung konkreter Rechtsfragen
- Erklärung, dass über den zur Beurteilung gestellten Sachverhalt bei keiner anderen Finanzbehörde eine verbindliche Auskunft beantragt wurde
- Versicherung, dass alle für die Erteilung der Auskunft und für die Beurteilung erforderlichen Angaben gemacht wurden und der Wahrheit entsprechen

## Kostenpflicht seit 2007

- Gebührenhöhe gem. § 34 GKG
- Streitwert = Gegenstandswert
- Keine Gebühr bei Gegenstandswert unter 10.000 EUR
- Fällig innerhalb 1 Monats nach Bekanntgabe
- Bearbeitung kann bis zur Entrichtung der Gebühr zurückgestellt werden

In einer aktuellen Entscheidung des BFH ging es um

- die **Rechtsnatur einer Negativauskunft** und
- den **Umfang der gerichtlichen Überprüfung** der Negativauskunft

## **BFH-Urteil vom 29.2.2012 – IX R 11/11, BB 2012, 1698**

Der Kl. entnahm im Wj 2006/2007 aus seinem landwirtschaftlichen BV zwei Grundstücke und beantragte eine verbindliche Auskunft zu folgenden Rechtsfragen:

- Stellt die Bestellung des Erbbaurechts an den beiden Grundstücken eine Veräußerung i.S.d. § 23 Abs. 1 S. 1 EStG dar, wobei das Kaufangebot vom Kl. erst nach Ablauf der 10-Jahres-Frist angenommen wird?
- Unterliegt der Veräußerungsgewinn nach Annahme des Kaufangebots nach Ablauf der 10-Jahres-Frist des § 23 Abs. 1 S. 1 EStG beim Kl. (Veräußerer) der ESt?

Nach Auffassung des Kl. war die Bestellung des Erbbaurechts noch keine Veräußerung i.S.d. § 23 Abs. 1 S. 1 EStG. Dem stimmte das FA *nicht* zu. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

FG: Der Kl. hat keinen Rechtsanspruch auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft mit dem von ihm begehrten Inhalt.

### **Entscheidung und Begründung**

- Entsprechend ihrer Funktion regelt die verbindliche Auskunft lediglich, *wie* die FinVerw eine hypothetische Gestaltung gegenwärtig beurteilt. Das FA trifft aber keine endgültige Aussage über die materielle Rechtmäßigkeit einer späteren Steuerfestsetzung.
- Die verbindliche Auskunft entfaltet keine Bindungswirkung für die Steuerfestsetzung, wenn sie zuungunsten des Stpfl. rechtswidrig ist. Dafür steht dem Stpfl. der Rechtsweg gegen den (späteren) Steuerbescheid offen.

## **§ 2 StAuskV**

### **Bindung einer verbindlichen Auskunft**

„(1) Die von der nach § 89 Abs. 2 Satz 2 und 3 der Abgabenordnung zuständigen Finanzbehörde erteilte verbindliche Auskunft ist für die Besteuerung des Antragstellers, (...) der den Sachverhalt verwirklicht hat, bindend, wenn der später verwirklichte Sachverhalt von dem der Auskunft zugrunde gelegten Sachverhalt nicht oder nur unwesentlich abweicht. **Die verbindliche Auskunft ist nicht bindend, wenn sie zuungunsten des Steuerpflichtigen dem geltenden Recht widerspricht.**

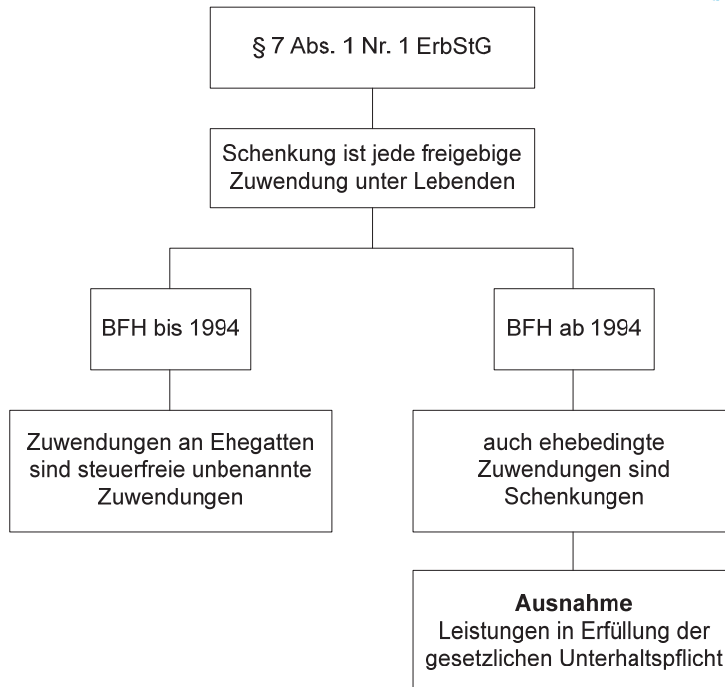
(2) Die Bindungswirkung der verbindlichen Auskunft entfällt ab dem Zeitpunkt, in dem die Rechtsvorschriften, auf denen die Auskunft beruht, aufgehoben oder geändert werden.“

## Fazit

1. Die Behörde trifft mit der **verbindlichen Auskunft nur eine Aussage über ihre gegenwärtige Einschätzung** der steuerlichen Behandlung des ihr vorgelegten Sachverhalts.
2. Diese Einschätzung kann – sofern sich später ihre Rechtswidrigkeit herausstellt – im Besteuerungsverfahren ex nunc aufgehoben oder geändert werden.
3. Soweit **die verbindliche Auskunft zugunsten des Stpfl.** erteilt wird, genießt er im Übrigen umfassenden Vertrauensschutz nach § 2 Abs. 1 S. 1 StAusKV.

## **AktStR 3/2012 – Thema 15**

### Schenkungsteuer bei Oder-Konto



Zur gesetzlichen Unterhaltspflicht gehören:

- **Haushaltskosten**  
Ernährung, Wohnung, Wohnungseinrichtung
- **persönliche Bedürfnisse**  
Kleidung, KV, Freizeitaufwendungen, Taschengeld
- Aufbau einer **Altersversorgung**<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Einschränkung BFH bei befreiender LV (kein familienrechtlicher Anspruch)

Bei **Einzahlungen** auf sog. **Oder-Konten** sind beide Kontoinhaber im Verhältnis zur Bank Gesamtgläubiger nach § 428 BGB. Für das Innenverhältnis gilt:

### **§ 430 BGB**

*„Die Gesamtgläubiger sind im Verhältnis zueinander zu gleichen Anteilen berechtigt, soweit nicht ein anderes bestimmt ist.“*

### **Verfügung der OFD Koblenz v. 19.2.2002**

*„... Gemeinschaftskonten und -depots sind ... unabhängig von der Herkunft des Geldes bzw. der Wertpapiere grds. beiden Ehegatten nach der Auslegungsregel des § 430 BGB jeweils zur Hälfte zuzurechnen. Insoweit ist der nicht einzahlende Ehegatte in der Regel bereichert.“*



## BFH-Urteil vom 23.11.2011 – II R 33/10, BFH/NV 2012, 1066

<b>Zeitlicher Ablauf</b>	
2003	Die Klin. und ihr Ehemann (E) eröffnen ein Direkt-Depot mit Extra-Konto; beide Ehegatten sind jeweils allein Verfügungsberechtigt (Oder-Konto).
11/2003 - 01/2007	E zahlt 2,7 Mio. EUR aus einem Beteiligungsverkauf auf das Extra-Konto ein.
Verwendung des Guthabens	<ul style="list-style-type: none"> <li>– E erwirbt Aktien für das Direkt-Konto der Ehegatten.</li> <li>– E erwirbt als Alleineigentümer ein EFH.</li> <li>– Überweisung von 207.000 EUR durch E auf sein Girokonto, für das die Klin. Vollmacht hatte.</li> </ul>

ESt-Erklärungen 2004/2005	Spekulationsgewinne und Zinsen aus dem Extra-Konto und dem Direkt-Depot werden jeweils hälftig den Eheleuten zugerechnet.
05/2007	Nachdem das FA die Einzahlung auf dem Extra-Konto zur Hälfte als Schenkung an die Klin. ansah, unterzeichneten die Eheleute eine Vereinbarung, dass sie zu jedem Zeitpunkt einig gewesen waren, dass der Erlös aus der Beteiligungsveräußerung und die damit zugeflossenen Zinsen allein E zustehen sollte.

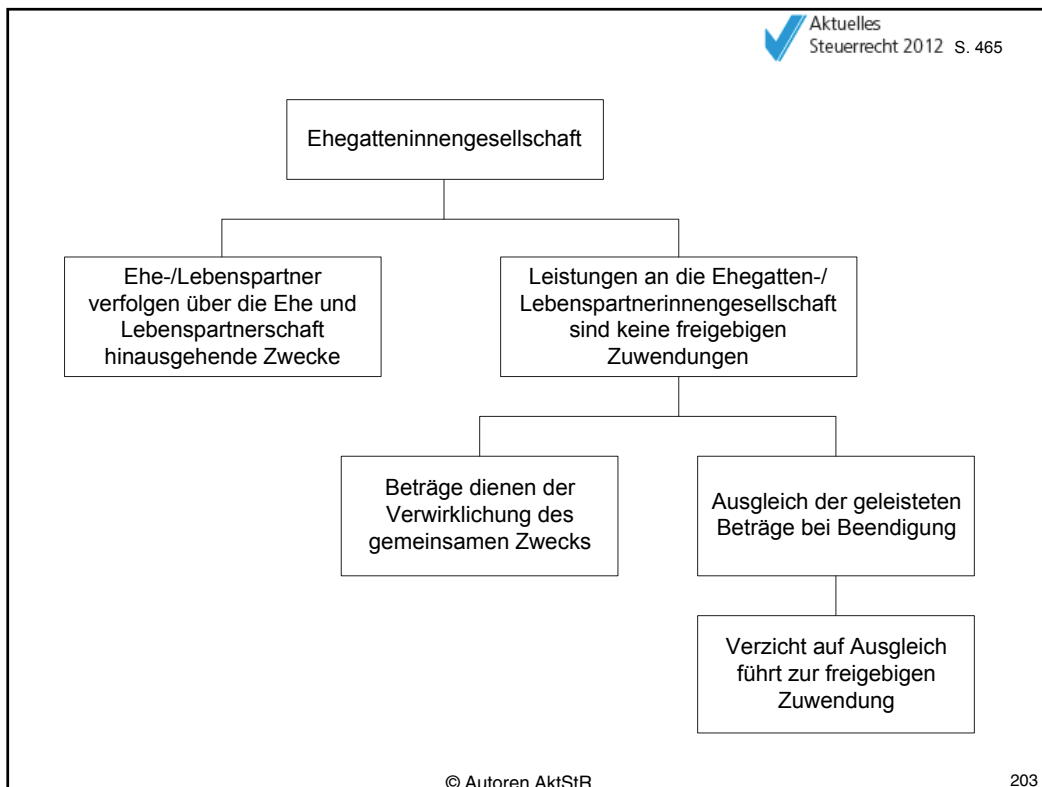
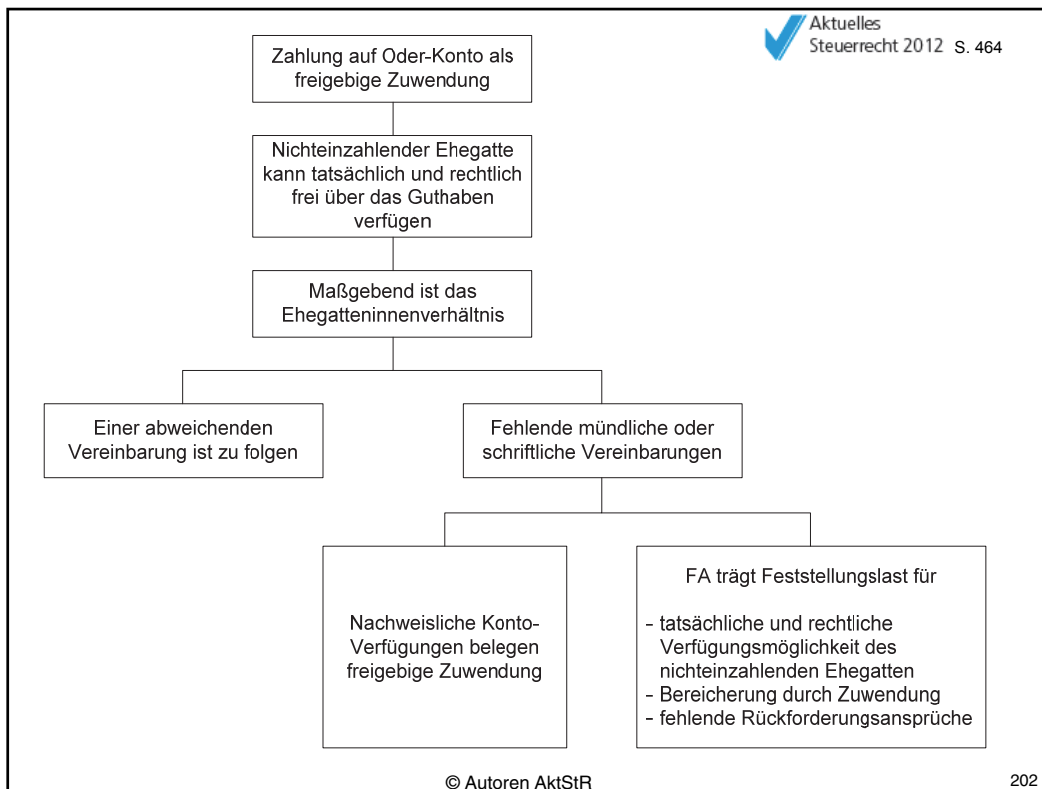
## Entscheidung und Begründung

- Die Zahlung eines Ehegatten auf ein Gemeinschaftskonto kann nur dann eine Zuwendung an den anderen Ehegatten sein, wenn dieser tatsächlich und rechtlich frei über das eingezahlte Guthaben verfügen kann und die Zuwendung unentgeltlich ist.

- Gegen eine dingliche Mitberechtigung der Klin. spricht die Vereinbarung aus dem Jahr 2007. Auch wenn auf Grund der erst nachträglichen Erstellung darin keine schriftliche Vereinbarung eines von § 430 BGB abweichenden Innenverhältnisses für die Zeit ab Kontoeröffnung zu sehen ist, liegt insoweit eine schriftliche Bekundung des Willens der Eheleute vor.

- Auch die laufenden Überweisungen auf das Girokonto des E sind kein Indiz für eine Mitberechtigung der Klin. am Guthaben, weil sie der Bestreitung der Lebenshaltungskosten der Eheleute gedient haben.
- Die Verwendung des Guthabens für ESt-Zahlungen kann zwar grds. ein Anhaltspunkt für eine Mitberechtigung der Klin. sein. Es fehlen jedoch Feststellungen dazu, in welcher Höhe die ESt-Zahlungen auf die Klin. entfallen.

- Die Tatsache, dass die Eheleute in den ESt-Erklärungen die Erträge aus dem Extra-Konto jedem Ehegatten jeweils zur Hälfte zugerechnet haben, ist ein – wenn auch schwaches – Indiz für eine Mitberechtigung der Klin. an dem Guthaben.



## Rettungsmöglichkeit

### § 29 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG

*„Die Steuer erlischt mit Wirkung für die Vergangenheit, soweit in den Fällen des § 5 Abs. 2 ErbStG unentgeltliche Zuwendungen auf die Ausgleichsforderung angerechnet worden sind.“*

## Hinweis

Diese Möglichkeit besteht selbst dann, wenn die Ehegatten im Güterstand der **Gütertrennung** leben, rückwirkend die Zugewinngemeinschaft vereinbaren und anschließend den Zugewinn ausgleichen (R E 5.2 Abs. 2 S. 4 ErbStR 2011).