

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

3 · 2018 www.aktstr.de

1

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 3/2018

Vorbemerkungen

13

Vorbemerkungen

„JStG 2018“ Stand: Regierungsentwurf (1.8.2018)

- ◆ Neuer offizieller Titel: „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuer- ausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, Bisher: JStG 2018
- ◆ Bisher u.a. schon enthalten:
 - Umsetzung von „Gutschein-“ und „e-Commerce-Richtlinie“
 - Haftung von elektronischen Marktplätzen (§§ 22f, 25e UStG-E)
 - Suspendierung des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG 1.1.2008 - 31.12.2015
 - „technische“ Änderungen von Regelungen
- ◆ Neu:
 - Steuerliche Förderungen von dienstlichen Elektro-/Hybridfahrzeugen
 - Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1a KStG)

Aktuelles Steuerrecht 3/2018

14

Vorbemerkungen

Zulässigkeit der Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG

- ◆ EuGH 28.6.2018 (Az: C-203/16 P): Regelung ist keine unzulässige Beihilfe
→ Sanierungsklausel gilt als Ausnahme zu § 8c Abs. 1 KStG
- ◆ **Voraussetzungen** der Sanierungsklausel:
 - Beteiligungserwerb ist zum Zweck der Sanierung erfolgt,
 - Unternehmen war bei Erwerb zahlungsunfähig oder überschuldet bzw. davon bedroht,
 - Erhalt der wesentlichen Betriebsstrukturen,
 - innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb kein Branchenwechsel erfolgt und
 - der Geschäftsbetrieb des Unternehmens beim Beteiligungserwerb nicht eingestellt wurde

Aktuelles Steuerrecht 3/2018

15

Vorbemerkungen

Diskussion um §§ 233a, 238 AO – Auswirkungen auf § 6a EStG?

- ◆ Niedrigzinsphase → Implikationen für die steuerlichen Zinssätze?
 - BFH-Beschl. v. 25.4.2018 – IX B 21/18: AdV ab 1.4.2015
 - BMF-Schr. v. 14.6.2018: AdV für die Zinsen, bei wirksamem Einspruch gegen den Zinsbescheid (!) ab 1.4.2015, früher nicht, keine Rückwirkungen auf die Verfassungsmäßigkeit
- ◆ Folgefrage: Rückwirkungen auf § 6a EStG? → Antwort der Bundesregierung (Quelle: hib-Meldung v. 30.7.2018):
 - Zinssatz orientiert sich an der Eigen- und nicht an der Fremdkapitalverzinsung
 - Steuerausfälle: bei Senkung um 1%-Punkt: 11,4 Mrd. EUR; bei Halbierung: 40 Mrd. EUR
- ◆ Hinweise: BVerfG Az. 2 BvL 22/17 (Vorlage FG Köln: 10 K 977/17)

Aktuelles Steuerrecht 3/2018

16

Vorbemerkungen

Anforderungen an eine Rechnungsanschrift gem. § 14 Abs. 4 UStG

- ◆ Ausgangspunkt: EuGH v. 15.11.2017 – C-374/16, RS Rochus Geissel, und C-375/16, RS Igor Butin (vgl. *Grune*, AktStR 2018, 119 ff)
- ◆ Folgerechtsprechung des BFH (v. 21.6.2018 – V R 25/15 und V R 28/16):
 - V R 25/15: Kfz-Händler erwarb von einem Onlinehändler mehrere Kfz. Räume an der Rechnungsanschrift waren für Geschäfte ungeeignet.
 - V R 28/16: Bezug von 200 t Stahlschrott, Rechnungsanschrift = Sitzungssitz, dort befand sich eine Anwaltskanzlei, der auch die Tel.- und Fax-Nrn. gehörten
- ◆ BFH: Vorsteuerabzug mit ordnungsgemäßer Rechnung → postalische Erreichbarkeit ist ausreichend. Eine eigene wirtschaftliche Aktivität muss dort nicht ausgeübt werden; „Postfachurteil“ (BFH-Urt. v. 22.7.2015 – V R 23/14) ist damit obsolet → Abschnitt 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE ✓

Aktuelles Steuerrecht 3/2018

17

Vorbemerkungen

GrEStG: Wert der Gegenleistung – Übernahme beweglicher WG

- ◆ Kauf eines Hauses (einschl. Küche und Markise): Was ist die BMG für die GrESt?
- ◆ FG Köln v. 8.11.2017 – 5 K 2938/16, **rkr.**: Bemessungsgrundlage für die GrESt bildet der Kaufpreis abzgl. des Teils, der auf bewegliche WG entfällt; Arg.: Insoweit keine Gegenleistung i.S.v. § 8 Abs. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG
- ◆ **Tipp:** Zuordnung von **angemessenen (!)** Kaufpreisbestandteilen i.R.d. notariellen Vertrags, aber aus Sicht des Verkäufers: Haftungsrisiko

Aktuelles Steuerrecht 3/2018

18

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 3/2018 – Thema 1

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

19

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrag mit Blockheizkraftwerken

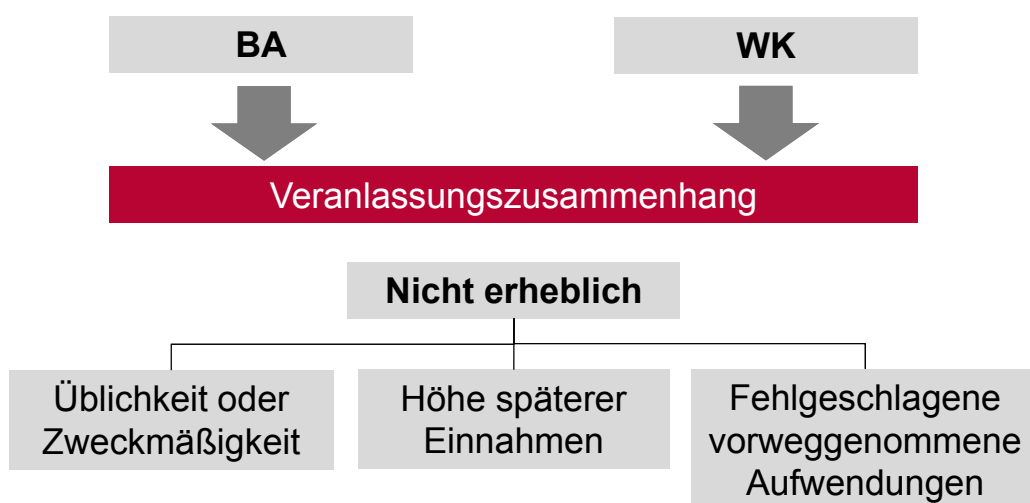
„Leistungen“ – § 22 Nr. 3 EStG

„¹Einkünfte aus **Leistungen**, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 bis 6) noch zu den Einkünften i.S.d. Nrn. 1, 1a, 2 oder 4 gehören, **z.B.** Einkünfte aus **gelegentlichen Vermittlungen** und aus der **Vermietung beweglicher Gegenstände**. ²Solche Einkünfte sind nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie weniger als 256 EUR im Kalenderjahr betragen haben. ³Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei Ermittlung des Einkommens nicht ausgeglichen werden; er darf auch nicht nach § 10d abgezogen werden. ⁴Die **Verluste** mindern jedoch nach Maßgabe des § 10d die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in dem unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen aus **Leistungen im Sinne des Satzes 1** erzielt hat oder erzielt; § 10d Abs. 4 gilt entsprechend;“

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 350

20

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrag mit Blockheizkraftwerken



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 351

21

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Schneeballsystem



Steuerliche Behandlung

BFH: § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG

⇔ Rückzahlung der Einlage?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 352

22

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Wie sind die Einkünfte aus einem betrügerischen Schneeballsystem mit angeblich zu erwerbenden Blockheizkraftwerken zu qualifizieren?
- ◆ Kann ein Abzug von Aufwendungen als vorweggenommene BA erfolgen, wenn eine ursprünglich geplante Investition nicht durchgeführt wird, weil der Investor/Anleger Opfer eines Schneeballsystems geworden ist?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 353

23

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

BFH-Urteil vom 7.2.2018 – X R 10/16, BFH/NV 2018, 754

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Jahr	2010 - 2012
Kl.	Natürliche Personen, die gemeinsam zur ESt veranlagt werden, mit Einkünften aus § 19 und § 21 EStG
	Erwerb von drei Blockheizkraftwerken für rd. 150.000 EUR. Diese werden nie geliefert und nie in Betrieb genommen (betrügerisches Schneeballsystem). Zwei Kraftwerke sollten auf Grundlage eines umfassenden Vertragswerks im Namen und auf Rechnung der Kl. betrieben werden („Verwaltungsvertragsmodell“), das Dritte sollte auf 10 Jahre an den Hersteller verpachtet werden („Verpachtungsmodell“). → Geltendmachung von Schuldzinsen, AfA und gezahlter Vorsteuer bei den Einkünften aus § 15 EStG → Verlustausgleich
FA	Keine Berücksichtigung der Verluste, weil das Verwaltungsvertragsmodell zu Einkünften aus § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG und das Verpachtungsmodell zu solchen nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG führt → Anwendung des WK-Abzugsverbots (§ 20 Abs. 9 EStG); Grundlage: Bundeseinheitliche Verwaltungsauffassung.
FG	Das Verwaltungsvertragsmodell führt zu Einkünften aus § 15 EStG → ausgleichsfähiger Verlust. Das Verpachtungsmodell führt zu sonstigen Einkünften i.S.v. § 22 Nr. 3 S. 1 EStG (Vermietung beweglicher Gegenstände), so dass die Verluste innerhalb der Einkünfte des § 22 Nr. 3 EStG vortragsfähig sind.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 354

24

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Entscheidung und Begründung

- ◆ Bei „Schneeballsystemen“ erfolgt die est-liche Qualifikation nach den aus der Sicht des Stpfl. zum Investitionszeitpunkt vorliegenden Kenntnissen.
- ◆ Die Erzeugung von Strom führt auch dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn die Vermarktung nur mit Hilfe eines Geschäftspartners erfolgt. Eine nur schwache Unternehmerinitiative kann durch ein Unternehmerrisiko ausgeglichen werden.
- ◆ Ein partiarisches Darlehen setzt voraus, dass der Darlehensgeber Anspruch auf Rückzahlung des Darlehensbetrages hat.
- ◆ Ist nicht ausgeschlossen, dass eine bestimmte Gestaltung unter § 15b EStG fällt, ist hierüber im Feststellungsverfahren (§ 15b Abs. 4 EStG) zu entscheiden.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 356

25

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Mitunternehmerstellung

Typusbegriff → Gesamtbild der tatsächlichen
Verhältnisse

Mitunternehmerinitiative

Mitunternehmerrisiko

Ausgleich untereinander ist möglich, aber **beide**
Merkmale müssen zumindest schwach ausgeprägt
vorliegen

Vorliegend sind beide Merkmale in ausreichendem
Maße gegeben (u.a. Preisrisiko und -chance, Auskunfts-
und Kontrollrechte)

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 358

26

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

- ◆ FA: Leistungsbündel der X-Gruppe führt dazu, dass der Stpfl. keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr aufweist → Versagung der Gewerblichkeit
- ◆ BFH: Entscheidend „Zweckrichtung“ der Aufwendungen; hier: Erzeugung und Verkauf von Energie
- ◆ Entscheidend: Tätigkeit, von der der Stpfl. bei deren Aufnahme ausging
- ◆ Nutzung eines Maklers oder Vertreters unproblematisch

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 359

27

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Partiarisches Darlehen (§ 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

- ◆ Darlehen i.S.v. § 488 BGB, bei dem die Verzinsung von der Höhe des Gewinns oder des Umsatzes abhängig ist, teilweise auch Vereinbarung einer Mindestverzinsung
- ◆ **Feststellungen des BFH:**
 - Wegen § 20 Abs. 6 EStG: KapV nur subsidiär
 - Zivilrechtlicher Vertrag, der eine Kapitalüberlassung gegen eine erfolgsabhängige Vergütung vorsieht, kann nur dann ein partiarisches Darlehen sein, wenn der Kapitalgeber Anspruch auf Kapitalrückzahlung hat.
 - Hieran fehlt es vorliegend, weil die einzig garantierte Zahlung nur rd. 2,1 % des Investitions- (bzw. nach FinVerw: Darlehens-)betrags ausmachte

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 360

28

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Sonstige Einkünfte – § 22 Nr. 3 EStG

- ◆ Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt beim Verpachtungsmodell – Rev. insoweit unzulässig
- ◆ FA ist durch diese Qualifikation nicht beschwert
- ◆ Feststellungsbescheide sind nicht Gegenstand des Verfahrens
- ◆ Anwendung des Verlustausgleichsverbots (S. 3) → Notwendigkeit der gesonderten Verlustfeststellung
- ◆ Lediglich interperiodischer Verlustabzug mit anderen Einkünften i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 360

29

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

§ 15b EStG

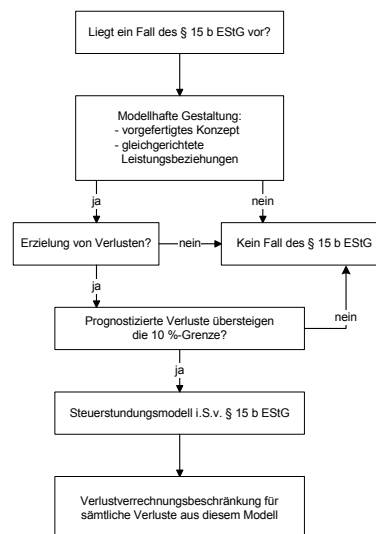
- ◆ Überraschende Anwendung, weil kein „typisches“ Steuerstundungsmodell
- ◆ Ziel: Versagung der Verlustanerkennung bei sog. Steuerstundungsmodellen
- ◆ Fonds in der Form von Personengesellschaften, die ihren Anlegern in der Anfangsphase hohe Verluste zuweisen. Gesetzgeber: Erzielen von hiermit verbundenen steuerlichen Vorteilen ist die Hauptmotivation für die Beteiligung

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 361

30

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Prüfungsschema (BMF-Schr. v. 17.7.2007, BStBI I 2007, 542 Rz 31)



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 362

31

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Rechtsfolgen und Verfahrensrecht

Rechtsfolgen

- ◆ Verlustverrechnung nur mit positiven Einkünften aus der gleichen Quelle
- ◆ Keine Einbeziehung in den allgemeinen Verlustausgleich oder Verrechnung mit anderen Steuerstundungsmodellen
- ◆ Bei **fehlenden künftigen positiven Einkünften** aus dem nämlichen Modell: **Keine Berücksichtigung!**

Feststellung (§ 15b Abs. 4 EStG)

- ◆ Gesonderte Feststellung i.S.d. § 179 AO
- ◆ **Ermittlungsschema:**
 - Nicht ausgleichsfähiger Verlust des abgelaufenen VZ
 - + Nicht ausgeglichene Verluste früherer VZ
 -
 - = Künftiges Verlustverrechnungsvolumen

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 364

32

Verlustabzug bei Kapitalanlagebetrug mit Blockheizkraftwerken

Praxiskonsequenzen

- ◆ Weites Verständnis des § 15b EStG
- ◆ Keine Werbung mit den entstehenden Verlusten, weder in den Angeboten noch wurde diese als Argument verwendet, um die Investition überhaupt wirtschaftlich vorteilhaft werden zu lassen, sie waren **noch nicht einmal erwähnt (!)**. Vielmehr sahen die gesamten Planrechnungen diese nicht vor!
- ◆ Ausdehnung auf weitere Fälle:
 - Bei „Modellhaftigkeit“ der Investition ist dies nicht ausgeschlossen
 - Bei fehlender „Modellhaftigkeit“: nein, weil die Voraussetzungen des § 15b EStG nicht erfüllt sind

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 365

33

AktStR 3/2018 – Thema 2

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

34

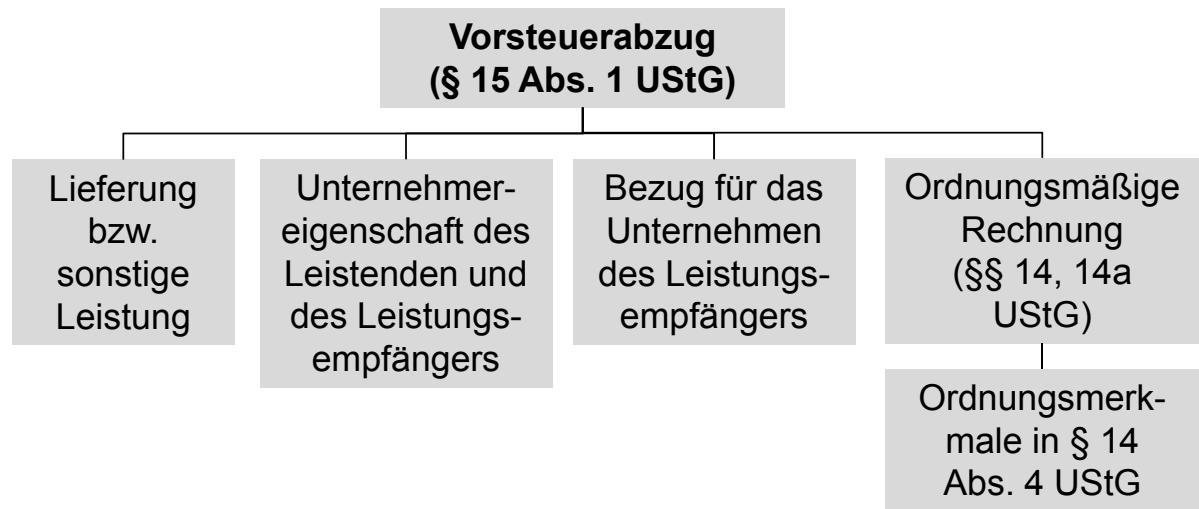
Besteuerung des Endverbrauchers

- ◆ Unionsrechtliches Neutralitätsprinzip
 - Keine Belastung des unternehmerischen Verbrauchs von Gütern und Waren
 - USt-Belastung trifft nur den Endverbraucher
- ◆ Umsetzung: Allphasen-Netto-Umsatzsteuer

35

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 368

36

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

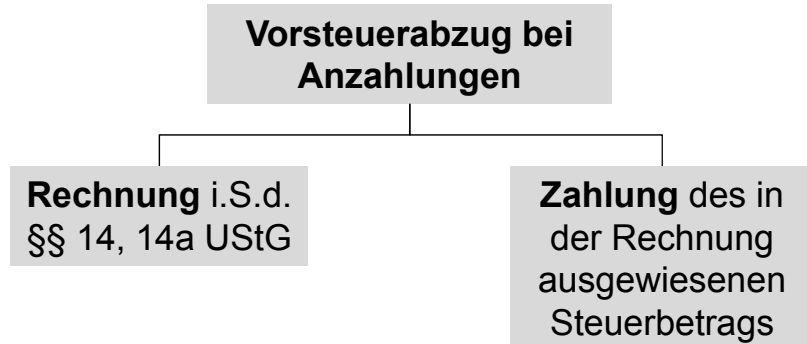
Zusammenhang zw. Eingangs- und Ausgangsleistungen

- ◆ Willensbildung des Leistungsempfängers → Verwendung der bezogenen Leistungen für Zwecke eines besteuerten Umsatzes
- ◆ Erforderlich: direkter und unmittelbarer Zusammenhang
- ◆ Auch Berücksichtigung von vorbereitenden Tätigkeiten → Vorsteuerabzug ist möglich

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 368

37

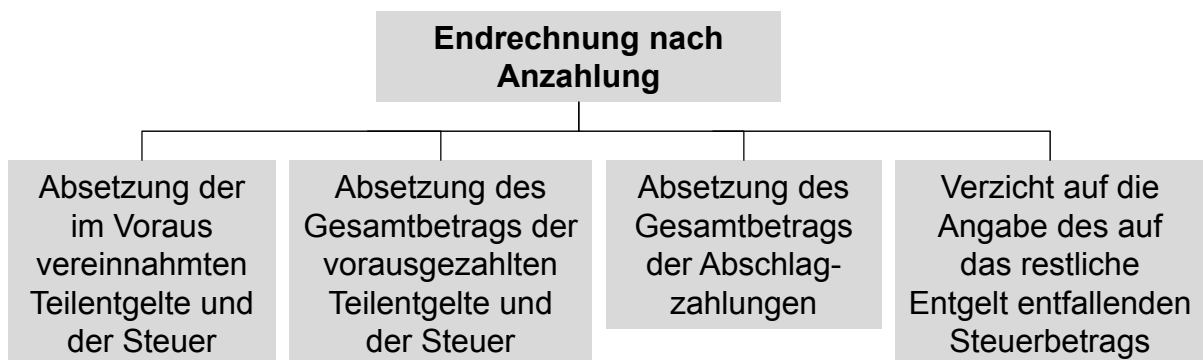
Vorsteuerabzug bei Anzahlungen



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 369

38

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 370

39

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

Absetzung des Gesamtbetrags der Anzahlungen**Beispiel (Abschn. 14.8.Abs. 7 UStAE)
(Absetzung des Gesamtbetrags der Anzahlungen)**

Entgelt insg.	1.500.000 EUR
<u>USt (19%)</u>	<u>285.000 EUR</u>
Gesamtpreis	1.785.000 EUR
<u>./. Abschlagzahlungen</u>	<u>1.428.000 EUR</u>
Verbleibende Restzahlung	357.000 EUR
Darin enthaltene USt (19%)	57.000 EUR
In den Abschlagzahlungen enthaltene USt (19%)	228.000 EUR

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 371

40

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

Keine Angabe des auf das restliche Entgelt entfallenden Steuerbetrags**Beispiel
(Verzicht auf die Angabe des auf das restliche Entgelt entfallenden
Steuerbetrags)**

Entgelt insg.		1.600.000 EUR
<u>USt (19%)</u>		<u>304.000 EUR</u>
Preis		1.904.000 EUR
./. Abschlagszahlungen:		
Entgelt	1.300.000 EUR	
<u>USt (19%)</u>	<u>247.000 EUR</u>	<u>1.547.000 EUR</u>
Verbleibende Restzahlung		357.000 EUR

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 371

41

Vorsteuerkorrektur bei Ausbleiben der Leistung

- ◆ Ausgangspunkt: RS Firin
- ◆ Ausfall der Lieferung/sonstigen Leistung → Berichtigung des Vorsteuerabzugs
- ◆ Gelten diese Rspr.-Grundsätze auch, wenn der Leistungsempfänger unverschuldet die Leistung nicht erhält?

Vom EuGH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Beurteilt sich der Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung ausschließlich nach objektiven Gesichtspunkten oder ist die Sicht des Anzahlenden nach den für ihn erkennbaren Umständen maßgebend?
- ◆ Ist es zulässig, die Berichtigung von Steuer und Vorsteuer gleichermaßen von einer Rückzahlung der Anzahlung abhängig zu machen?
- ◆ Muss die USt an den Anzahlenden erstattet werden, wenn er vom Anzahlungsempfänger die Anzahlung nicht zurückerhalten kann?

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

EuGH, Urteil vom 31.5.2018 – C-660/16 u. C-661/16, DStR 2018, 1171

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI.	Bestellt bei der X-GmbH ein BHKW. Die X-GmbH erteilt eine Vorausrechnung über 30.000 EUR zzg. 5.700 EUR USt, die der Kl. bezahlt. Der Kl. macht die gezahlte USt als Vorsteuer geltend.
FA	Versagt den Vorsteuerabzug und nimmt eine sog. „Nullfestsetzung“ vor.
FG	Gibt der Klage statt. Die betrügerische Absicht der X-GmbH steht dem Vorsteuerabzug nicht entgegen.
BFH	Vorlage an den EuGH: Steht der Umstand, dass die Lieferung des BHKW nicht erfolgte, dem Vorsteuerabzug des Kl. entgegen?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 373

44

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Art. 65 MwStSystRL: Steueranspruch bei Anzahlungen entsteht mit der Vereinnahmung → Keine Versagung des Vorsteuerabzugs beim potentiellen Erwerber
- ◆ Entscheidend: Erschien dem Zahlenden im Zeitpunkt der Zahlung die Lieferung als sicher?
- ◆ Versagung des Vorsteuerabzugs, wenn er zu diesem Zeitpunkt wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese Lieferung/ Leistung voraussichtlich nicht erbracht wird. Hier: „Schneeballsystem“
- ◆ Leistungsempfänger konnte die Anzahlungen wegen der Insolvenz der X-GmbH nur schwer zurückerhalten → keine Berichtigung des Vorsteuerabzugs

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 374

45

Umsatzsteuerliche Behandlung

Verknüpfung mit bestimmten künftigen Leistungen

alle maßgeblichen Elemente der künftigen Lieferung oder der künftigen Dienstleistung bereits bekannt



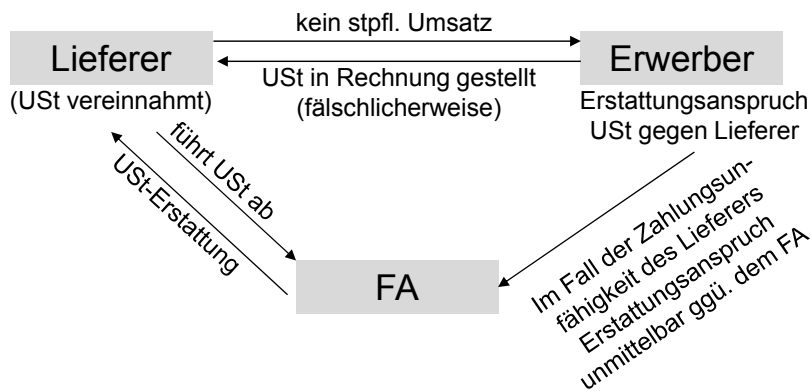
die Gegenstände oder die Dienstleistungen zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sind

Beachte: Fehlende Bestimmung des Lieferzeitpunkts unbeachtlich

Versagung des Vorsteuerabzugs wg. „unsicherer“ Leistung

- ◆ Urteilsfall: Alle maßgeblichen Elemente benannt → Lieferung erschien als gesichert
- ◆ Nur wenn anhand **objektiver Umstände erwiesen** ist, dass der Erwerber zum Zeitpunkt der Anzahlung wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese Leistung voraussichtlich nicht erbracht wird, darf der Vorsteuerabzug versagt werden
- ◆ Hier: Auszahlung von 35.700 EUR brutto → Zahlung wäre bei Bösgläubigkeit nicht erfolgt

Vorsteuerabzug bei Anzahlungen

Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzug

Beachte: Abgekürztes Verfahren → Vorsteuerabzug bleibt erhalten

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 377

48

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 3/2018 – Thema 3

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

49

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

„Übungsleiterpauschale“

◆ Freibetrag i.H.v. 2.400 EUR, § 3 Nr. 26 EStG

Begünstigte Tätigkeitsbereiche

Nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder eine vergleichbare Tätigkeit

Nebenberufliche künstlerische Tätigkeit

Nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 381

50

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Arbeitgeber/Auftraggeber

Begünstigt

juristische Person des öffentlichen Rechts

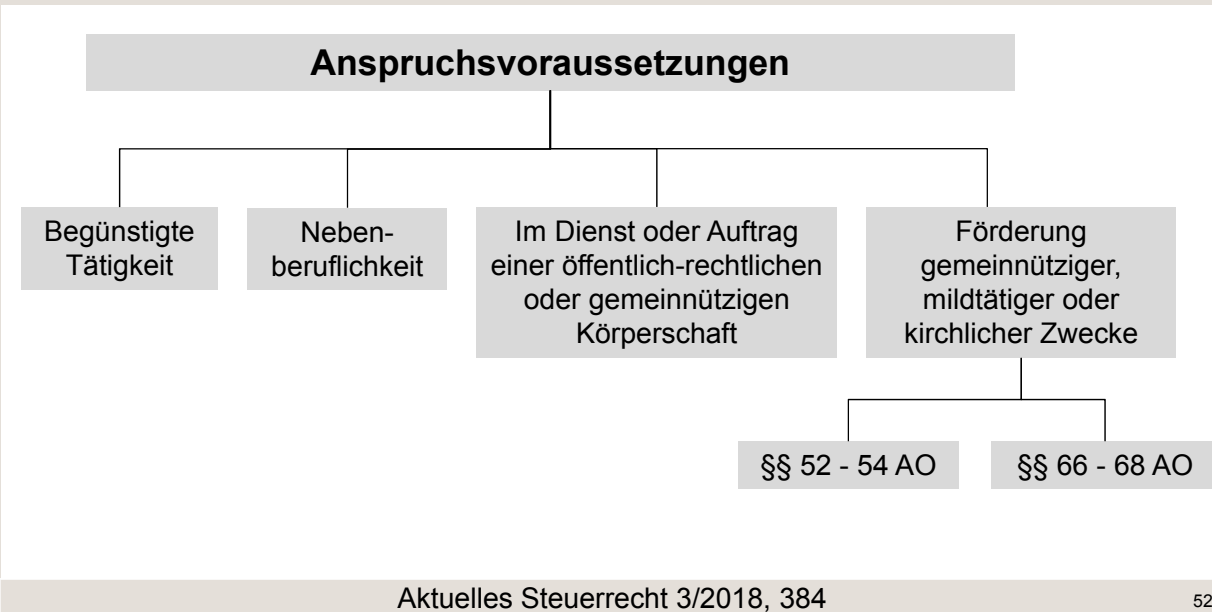
unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallende Einrichtung

Nicht begünstigt:
z.B. Berufsverbände (Arbeitgeberverband, Gewerkschaft), Parteien

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 383

51

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters



Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Höchstbetrag	WK-/BA-Abzug
<ul style="list-style-type: none"> ◆ Jahresbetrag ◆ Keine zeitanteilige Kürzung ◆ Nur einmalige Nutzung, auch bei mehreren Tätigkeiten ◆ Personenbezogener Freibetrag (keine Übertragung bei Ehegatten) 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Die Abzug ist gem. FinVerw nur möglich, wenn sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben den jeweiligen Freibetrag übersteigen ◆ Rechtsgrundlage: § 3 Nr. 26 S. 2 EStG

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 385 53

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Kann eine Sporttrainerin, die steuerfreie Einnahmen unterhalb des sog. Übungsleiterfreibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG erzielt, die damit zusammenhängenden Aufwendungen insoweit abziehen, als sie die Einnahmen übersteigen?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 386

54

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

BFH-Urteil vom 20.12.2017 – III R 23/15, BFH/NV 2018, 672

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Nebenberuflich für einen Sportverein tätige Übungsleiterin
ESt 2012	Kl. erzielt Einnahmen als Übungsleiterin i.H.v. 1.200 EUR und trägt Ausgaben i.H.v. 4.062 EUR, überwiegend für Fahrten mit dem Pkw zu Wettbewerben. Verlust i.H.v. 2.862 EUR wurde steuerlich geltend gemacht
FA	Nichtanerkennung des Verlustes, da die Einnahmen die Höhe des Übungsleiterfreibetrags nicht überschritten haben
FG	Teilweise Stattgabe der Klage, Anerkennung eines Verlustes von 1.962 EUR (4.062 ./ 2.100 – Freibetrag im Jahr 2012)

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 386

55

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Entscheidung und Begründung

- ◆ § 3 Nr. 26 EStG setzt (auch) voraus, dass die nebenberufliche Tätigkeit mit der Absicht, einen Totalgewinn oder -überschuss der Einnahmen über die Ausgaben zu erzielen, ausgeübt wird
- ◆ Das „soweit“ in § 3c Abs. 1 EStG gebietet eine Aufteilung der Ausgaben, wenn sie im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang sowohl mit steuerpflichtigen als auch steuerfreien Einnahmen stehen
- ◆ Bei insgesamt steuerfreien Einnahmen ist der die Einnahmen übersteigende Teil der Ausgaben abziehbar
- ◆ Ausgaben, die den Einnahmen entsprechen, sind nach § 3c Abs. 1 EStG vom Abzug ausgeschlossen. Abzug der übersteigenden Ausgaben ist zulässig, sonst wird aus dem Steuervorteil (§ 3 Nr. 26 EStG) ein Nachteil

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 387

56

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Veranschaulichung der Belastung

Die Einnahmen eines Übungsleiters belaufen sich auf 6.000 EUR. Nach Abzug des Übungsleiterfreibetrages i.H.v. 2.400 EUR sind davon 3.600 EUR steuerpflichtig.

Seine Aufwendungen belaufen sich auf 5.000 EUR, wovon 2.600 EUR (= 5.000 EUR ./. Übungsleiterfreibetrag) abzugsfähig sind, sodass insg. 1.000 EUR zu versteuern sind.

Das gleiche Ergebnis träte ein, wenn von den gesamten Einnahmen (6.000 EUR) die gesamten Ausgaben (5.000 EUR) abgezogen würden.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 388

57

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Fallunterscheidung

	Fall 1	Fall 2	Fall 3
Ein-nahmen	Unterhalb des Freibetrags	Oberhalb des Freibetrags	Unterhalb des Freibetrags
Aus-gaben	Höher als die Einnahmen	Höher als die Einnahmen	Höher als die Einnahmen, aber unterhalb des Freibetrags
Folge	Verlust steuerlich abziehbar	Verlust steuerlich abziehbar	Verlust steuerlich abziehbar*)
	Sofern keine Liebhaberei vorliegt	Sofern keine Liebhaberei vorliegt	Sofern keine Liebhaberei vorliegt

*) anhängiges Verfahren beim BFH – Az. VIII R 17/16

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 388

58

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

Einkunftserzielungsabsicht

- ◆ Fehlende Einkunftserzielungsabsicht führt zu Liebhaberei → Steuerliche Unbeachtlichkeit der Betätigung → Überhang der BA/WK wirkt sich steuerlich **nicht** aus.
- ◆ Voraussetzung: Angestrebter Totalgewinn oder -überschuss
- ◆ Innere Tatsache → Beurteilung durch äußere Merkmale
- ◆ Erfüllt, wenn der Stpfl. „i.d.R.“ Überschüsse aus der Beschäftigung tatsächlich erzielt
- ◆ Beachte: Deckung der Selbstkosten ist i.d.R. nicht ausreichend
- ◆ Häufig unterbleibt die Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht, weil die Einnahmen steuerfrei sind → Vereinfachungseffekt; **ABER:** Anders, wenn die Einnahmen über den Freibetrag (deutlich) hinausgehen!

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 389

59

Abzug der Aufwendungen eines nebenberuflich als Sporttrainer tätigen Übungsleiters

BFH vs. Verwaltungsauffassung

R. 3.26 Abs. 9 LStR 2015

Abzug von BA/WK, nur „wenn die **Einnahmen** aus der Tätigkeit und gleichzeitig auch die jeweiligen **Ausgaben den Freibetrag übersteigen**“

Rspr.

- ◆ Verlustberücksichtigung ist zulässig (Rev. anhängig VIII R 17/16)
- ◆ Möglichkeit des Ruhens des Verfahrens (§ 363 Abs. 2 S. 2 AO)

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 390

60

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 3/2018 – Thema 4

Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

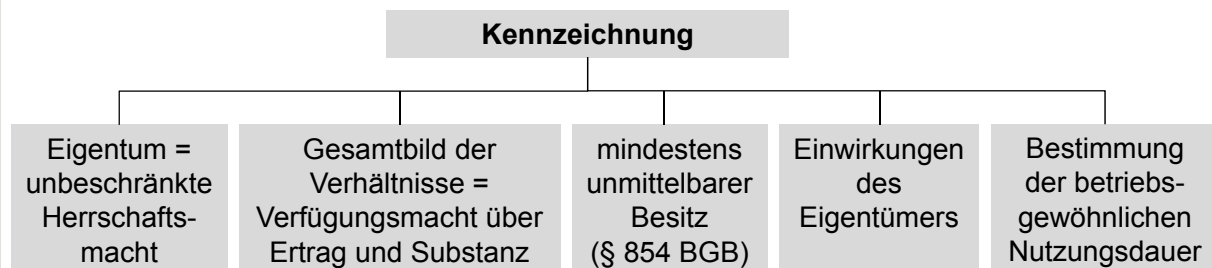
61

Zurechnung gem. § 39 AO

„(1) Wirtschaftsgüter sind dem **Eigentümer** zuzurechnen.

(2) Abweichend von Absatz 1 gelten die folgenden Vorschriften:

1. Übt ein anderer als der Eigentümer die **tatsächliche Herrschaft** über ein Wirtschaftsgut in der Weise aus, dass er den Eigentümer im **Regelfall** für die **gewöhnliche Nutzungsdauer** von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut **wirtschaftlich ausschließen** kann, so ist ihm das Wirtschaftsgut zuzurechnen. Bei Treuhandverhältnissen sind die Wirtschaftsgüter dem Treugeber, beim Sicherungseigentum dem Sicherungsgeber und beim Eigenbesitz dem Eigenbesitzer zuzurechnen.
2. ...“



Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Leasing

Begriff	Formen
<ul style="list-style-type: none"> ◆ keine Legaldefinition ◆ wirtschaftlich wird hierunter die gewerbsmäßige Überlassung von WG gegen Zahlung eines Nutzungsentgelts verstanden, ohne dass hierfür sofort der volle Kaufpreis gezahlt werden muss 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ operatives Leasing ◆ Finanzierungsleasing

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 394

64

Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen zum gewillkürten BV

Zurechnung beim Leasing

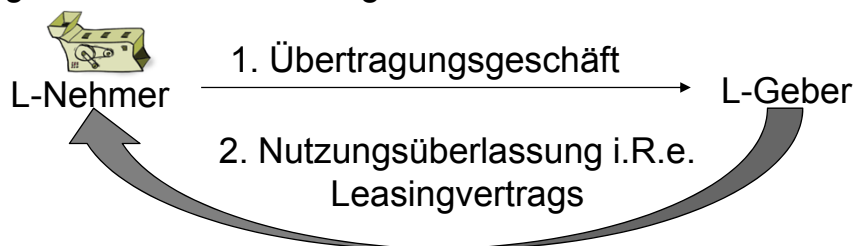
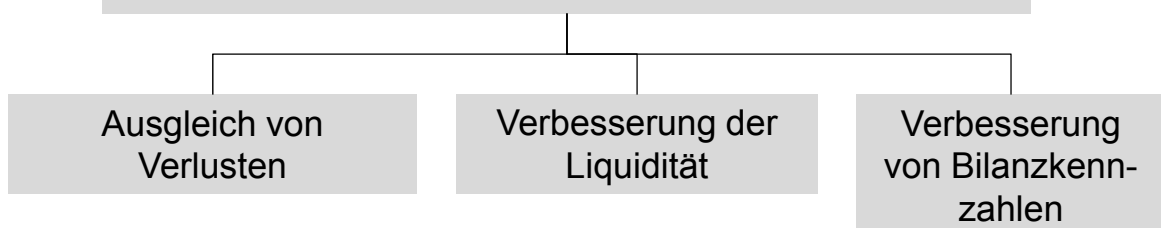
Leasingvertrag ▼		Leasinggegenstand ▶		Bewegliche WG und Gebäude		Boden
		Grundmietzeit 40 - 90 % der Nd	Grundmietzeit < 40 % oder > 90 % der Nd			
ohne Mietverlängerungs- oder Kaufoption	Spezial-Leasing					
	kein Spezial-Leasing		Geber	Nehmer	Geber	
mit Kaufoption	Spezial-Leasing					
	kein Spezial- Leasing	Kaufpreis < Buchwert bei Verkauf				Nehmer
Kaufpreis ≥ Buchwert bei Verkauf		Geber		Geber		
mit Mietverlängerungs- option	Spezial-Leasing					
	kein Spezial- Leasing	Anschlussmiete < Wertverzehr				Nehmer
Anschlussmiete ≥ Wertverzehr		Geber		Geber		

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 396

65

Sale-and-Lease-Back

- ◆ Leasingnehmer ist Eigentümer des Leasinggegenstandes und überträgt das Eigentum an den Leasinggeber. Dieser vermittelt dem Leasingnehmer durch einen Finanzierungsleasingvertrag Nutzungsrechte an dem Leasinggegenstand.
- ◆ Besonderheit aus Sicht des Leasinggebers: Beschaffung des Leasinggegenstands vom Leasingnehmer

**Motive für Sale-and-lease-back-Transaktionen**

Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Bilanzielle Konsequenzen**Übergang** des wirtschaftlichen Eigentums

- ◆ WG scheidet aus dem BV des Leasingnehmers aus
 - Gewinnrealisation
 - Leasingraten sind künftig BA
- ◆ AK des Leasinggebers (→ AfA-BMG) für das WG und Leasingraten sind BE

kein Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

- ◆ keine Gewinnrealisation beim Leasingnehmer
 - Fortführung der BW und der AfA
 - wirtschaftliche Vorteile treten **nicht** ein
- ◆ Finanzierungsvorgang beim Leasinggeber

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 397

68

Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist die Leasingnehmerin wirtschaftliche Eigentümerin des Leasingobjekts, wenn dessen betriebsgewöhnliche Nd länger als die Grundmietzeit ist und (nur) der Leasinggeberin ein wirtschaftlich vorteilhaftes Andienungsrecht zusteht?
- ◆ Wer hat die Klagebefugnis der Personengesellschaft nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO, wenn die Personengesellschaft vollbeendet ist?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 398

69

Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

BFH-Urteil vom 21.12.2017 – IV R 56/16, BFH/NV 2018, 597

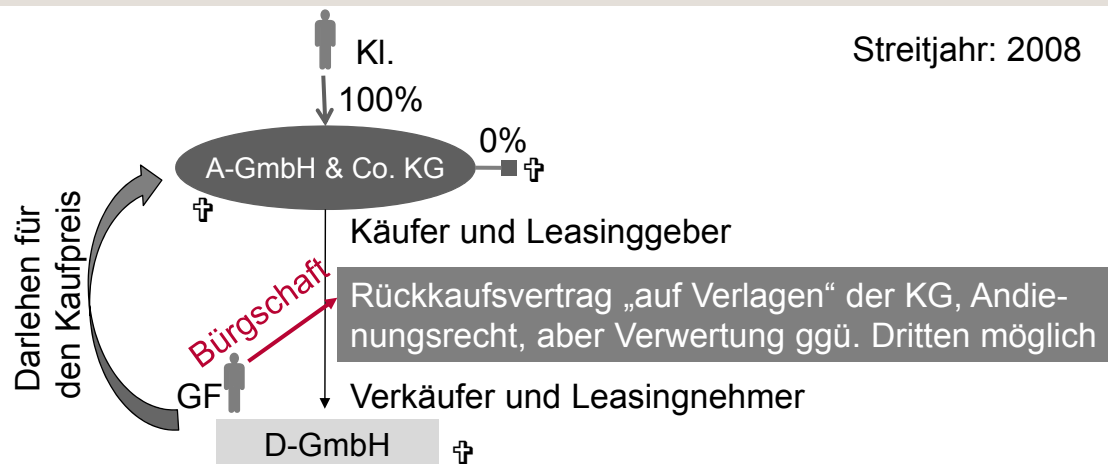
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Jahr	2008
Kl.	Natürliche Person, die zu 100 % am Vermögen einer KG beteiligt ist
	Abschluss eines Sale-and-lease-back-Vertrags zwischen KG und GmbH über mehrere WG, die eine Einheit bildeten. Laufzeit der Gesellschaft: 8 Jahre, bei deutlich kürzerer Nd des Leasingguts, Vertragslaufzeit für den einzelnen Leasingvertrag: 4 Jahre. Gleichzeitige Vereinbarung eines Rückkaufvertrages (KG an GmbH): Rückkauf bei Vertragsende oder „auf Verlangen“ der KG (mit Regelung des Rückkaufpreises), Ausschluss der Gewährleistung durch die KG bei Rückverkauf, Verbürgung der GF der GmbH für den Rückkaufpreis, andere Verwertung durch die KG zulässig; 2008: Außerordentliche Kündigung des Leasingvertrages wg. Zahlungsschwierigkeiten der GmbH; Verwertung des Leasinggegenstands kann nicht erfolgen
FA	Keine Berücksichtigung der AfA wegen fehlendem wirtschaftlichen Eigentum der KG
FG	Keine Berücksichtigung der AfA, weil die KG bzw. der Kl. als deren Gesamtrechtsnachfolger nicht wirtschaftlicher Eigentümer der Leasinggegenstände war

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 398

70

Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Veranschaulichung des Sachverhalts



2008: a.o. Kündigung des Leasingvertrags durch die A-KG und Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der D-GmbH

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 401

71

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die handelsrechtliche Zurechnung von VG wurde bis zum Inkrafttreten des § 246 Abs. 1 S. 2 HGB i.d.F. des BilMoG sowohl vom BFH als auch vom BGH mittels des § 39 AO bestimmt.
- ◆ Offen bleibt, ob § 246 Abs. 1 S. 2 HGB i.d.F. des BilMoG dem § 39 AO vorgeht und ggf. einen abweichenden Regelungsinhalt normiert.
- ◆ Keine Abweichung wg. der Rspr. zum wirtschaftlichen Eigentum des Nutzungsberechtigten an Mietereinbauten bzw. Gebäuden auf fremdem Grund und Boden, bei vereinbartem Entschädigungsanspruch i.H.d. Werts des Mietereinbaus bzw. Gebäudes bei Beendigung
- ◆ Vollbeendigung der PersG: Klagebefugnis der einzelnen Gesellschafter lebt wieder auf

Bestätigung der bisherigen Zurechnungsgrundsätze

- ◆ Bestätigung des Urts. v. 13.10.2016: Hat die Leasinggeberin ein wirtschaftlich vorteilhaftes Andienungsrecht, führt dies nicht zu einer abweichenden Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums
- ◆ Wesentliche Gründe:
 - Keine Vergleichbarkeit mit Mietereinbauten, bei denen bei einer Beendigung der Nutzung eine **Entschädigung i.H.d. Werts** des Mietereinbaus besteht
 - **Herausgabeanspruch** der Leasinggeberin **nicht wirtschaftlich** wertlos, kein Vergleich mit Spezialleasing, wirtschaftliche Vorteilhaftigkeit ist unerheblich
 - Gesetzeswortlaut: „ausschließen **kann**“ → Muss auch für Leasing gelten

Verhältnis zu § 246 Abs. 1 S. 2 HGB i.d.F. des BilMoG

- ◆ § 246 Abs. 1 S. 2 HGB: *„Vermögensgegenstände sind in der Bilanz des Eigentümers aufzunehmen; ist ein Vermögensgegenstand nicht dem Eigentümer, sondern einem **anderen wirtschaftlich zuzurechnen**, hat dieser ihn in seiner Bilanz auszuweisen“*
- ◆ **Zeitliche Anwendung:**
 - Verpflichtend: Wj, die nach dem 31.12.2009 beginnen
 - Optional: Wj, die nach dem 31.12.2008 beginnen
- ◆ **Reg.-Begründung:**
 - Regelung soll § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO entsprechen
 - demjenigen wirtschaftlich zuzurechnen, „dem im Wege einer wertenden Betrachtung die **wesentlichen Chancen u. Risiken** zukommen“

Vorgaben zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer

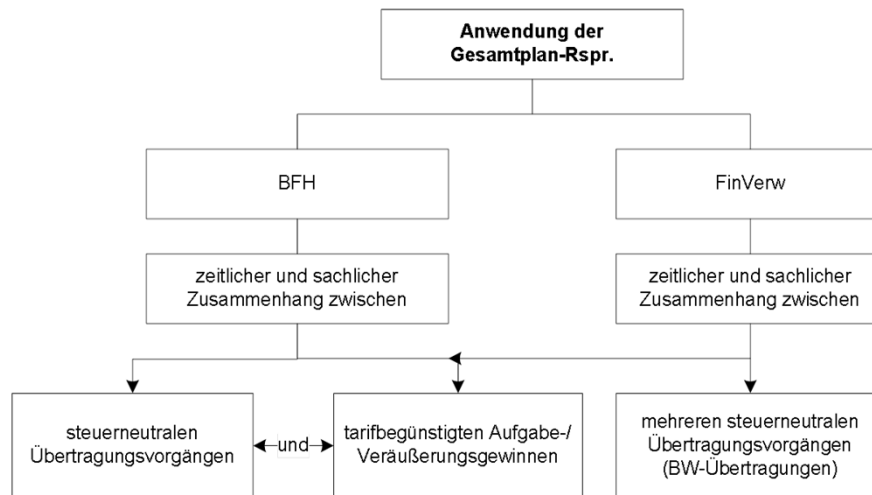
- ◆ Es wurden mehrere WG verleast, die wirtschaftlich eine Einheit bildeten und unterschiedliche Nd aufweisen → Auf welche Nd ist für Zwecke der Zurechnung abzustellen?
- ◆ BFH: Entscheidend ist die Nd des WG, das dem Leasinggegenstand das Gepräge gibt
- ◆ Feststellung durch das FG
- ◆ Vorgaben der AfA-Tabellen: Hinweis für eine Schätzung

Verfahrensrecht

- ◆ Vorliegend erfolgte eine Klage zu einem Zeitpunkt, als die PersG schon vollbeendet war, für einen VZ, indem die Gesellschaft noch bestand
→ Wer ist klageberechtigt?
- ◆ Befugnis ergibt sich aus der Stellung als Gesellschafter der PersG im VZ, der Gegenstand des Streits ist
- ◆ Verzicht auf Beiladung der Komplementärin unproblematisch, weil die natürliche Person zu 100% am Vermögen der KG beteiligt war → Auswirkungen **können (!)** sich für die Komplementärin nicht ergeben

AktStR 3/2018 – Thema 5**Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage
bei Einbringung**

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Grundzüge der Gesamtplan-Rspr.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 407

78

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Hauptanwendungsfälle der Gesamtplan-Rspr.**BFH**

Kombinationen zur Erlangung von §§ 16 Abs. 4, 34 Abs. 1 bzw. 34 Abs. 3 EStG

FinVerw

- ◆ Übertragungsfälle nach § 6 Abs. 3 und Abs. 5 EStG
- ◆ Einbringungsvorgänge nach §§ 20, 24 UmwStG

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 407

79

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Rechtsprechungsübersicht

BFH-Urt.	Unschädliche Gestaltungen
25.2.2010	Vor einer tarifbegünstigten Veräußerung eines MU-Anteils werden zur MU gehörende MU-Anteile und Grundbesitz auf eine beteiligungsidentische PersG übertragen.
9.11.2011	Vor Einbringung eines Einzelunternehmens in eine PersG zum BW wird ein Grundstück zum Verkehrswert an die EF veräußert.
2.8.2012	Vor der unentgeltlichen Übertragung eines MU-Anteils zum BW wird ein Grundstück des SBV zum BW auf eine andere Mitunternehmerschaft übertragen.
9.12.2014	Vor unentgeltlicher Übertragung des MU-Anteils wird SBV veräußert.
16.12.2015	Einbringung von Mitunternehmeranteilen vor Realteilung
30.3.2017	Vor Realteilung erfolgt Einbringung einer Auslandsbeteiligung zur Erweiterung des BV.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 410

80

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

Liegen die Voraussetzungen einer nach § 20 UmwStG begünstigten BW-Einbringung in eine KapG vor, wenn

- ◆ eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage des eingebrachten Betriebs nicht mit eingebracht, sondern zurückbehalten wird?
- ◆ eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage vor der Einbringung ausgegliedert wird?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 410

81

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

BFH-Urteil vom 29.11.2017 – I R 7/16, BFH/NV 2018, 810

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Jahr	2006
Kl.	Ehegatten, die zusammen zur ESt veranlagt wurden und seit 1996 einen Teil ihres Grundstücks (jeweils hälftiges Eigentum) an das EU des EM vermietet hatten. Ab 1999 vermietet Kl. Maschinen und Kundenstamm seines EU an eine GmbH (deren 100%-Gesellschafter er ist). Ab 2002 Vermietung eines weiteren Grundstücks an die GmbH durch die Kl. (jeweils hälftiges Eigentum EM und EF). Verlegung des Sitzes der GmbH dorthin.
2006	Ausgliederung des Besitzeinzelunternehmens gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten der GmbH, unter Zurückbehaltung des 2002 erworbenen Grundstücks; BW-Fortführung
FA	Keine Steuerneutralität nach § 20 UmwStG, weil nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen auf die GmbH übertragen wurden → Anwendung von § 16 EStG → Besteuerung der stillen Reserven (GmbH-Anteile: 654.000 EUR, Maschinen: 54.000 EUR, Miteigentumsanteil Immobilie: 6.000 EUR (!))
FG	Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven, weil § 20 UmwStG nicht anwendbar

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 411

82

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Entscheidung und Begründung

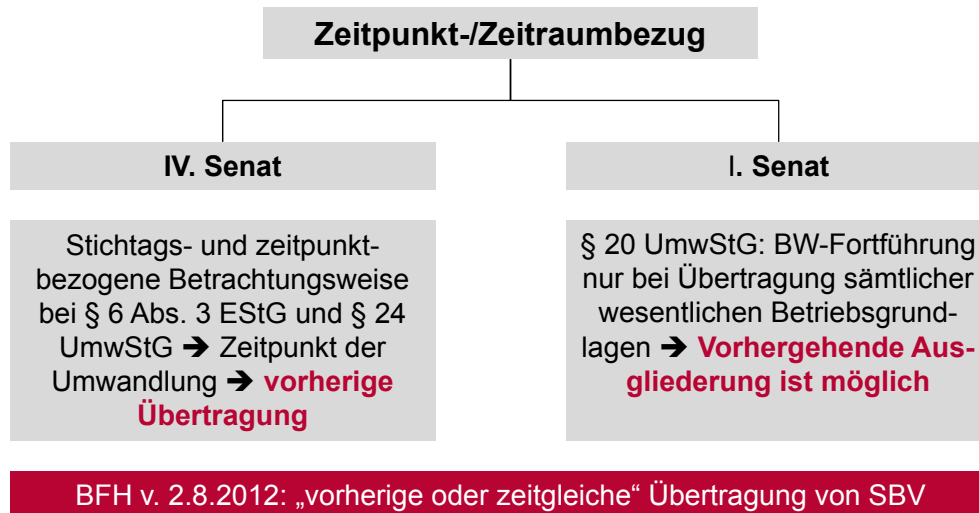
- ◆ Besitzunternehmen kann Gegenstand einer Einbringung i.S.d. UmwStG sein, wenn alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang auf die übernehmende KapG übertragen werden.
- ◆ Miteigentumsanteil an dem Grundstück war notwendiges BV des Besitz-EU. Fremdüblichkeit der Vermietung steht dem nicht entgegen.
- ◆ Zurückbehalten des Grundstücksanteils ist auch unter Beachtung des BFH-Urt. v. 2.8.2012 schädlich → Zurückbehaltung einer wesentlichen Betriebsgrundlage steht der Anwendung des § 20 UmwStG entgegen
- ◆ Einbringung als Betriebsaufgabe nach § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 i.V.m. Abs. 3 EStG steuerbar → § 16 Abs. 3 S. 7 EStG: Berücksichtigung des in das PV überführten Grundstücksanteils

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 412

83

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Zeitliche Aspekte



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 414

84

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Zurückbehaltung einzelner WG

- ◆ Schädlichkeit für die BW-Fortführung gem. § 20 UmwStG
- ◆ Es sind alle im Einbringungszeitpunkt vorhandenen wesentlichen Betriebsgrundlagen einzubringen
- ◆ Stichtagsbezogene Betrachtung → nicht mit zu übertragende wesentliche Betriebsgrundlagen müssen „**vorab**“ (!) übertragen werden
- ◆ Umsetzung: nach Möglichkeit ein Bilanzstichtag zwischen der Übertragung
- ◆ Umsetzung/Anwendung durch die FinVerw?
- ◆ Absicherung durch verbindliche Auskunft

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 414

85

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Ergebnis der Rspr.-Entwicklung

Zeitpunktbezogene Betrachtung

- ◆ Übertragungsvorgänge nach § 6 Abs. 3 EStG
- ◆ Veräußerungen nach § 16 Abs. 1 EStG
- ◆ Einbringungen nach § 20 UmwStG
- ◆ Einbringungen nach § 24 UmwStG

Zeitraumbezogene (Gesamtplan-) Betrachtung

- ◆ § 34 EStG

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 414

86

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Umfang der aufzudeckenden stillen Reserven

- ◆ Bei gescheiterter BW-Einbringung → Betriebsaufgabe → Aufdeckung aller stiller Reserven
- ◆ Urteilsfall:
 - GmbH-Anteile: 654.000 EUR
 - Maschinen: 54.000 EUR
 - Grundstücksanteile: 6.000 EUR (!)
- ◆ Obwohl: Betriebsaufspaltung **nicht** durch Grundstücksanteil entstanden
- ◆ Personelle Verflechtung: Miteigentümergeinschaft von EF und EM sind wie eine Gesellschaft zu behandeln → keine personelle Verflechtung wegen hälftigem Eigentum

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 417

87

Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlage bei Einbringung

Handlungsalternativen
für den Stpfl.

Übernahme des Miteigen-
tumsanteils seiner EF **vor**
der Einbringung

Miteinbringung seines
Miteigentumsanteils in die
GmbH

Beachte:
Grundstück im Zweifel **immer** wesentliche Betriebsgrundlage

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 418

88

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 3/2018 – Thema 6

Bewertung der Einlage wertgeminderter
Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

89

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

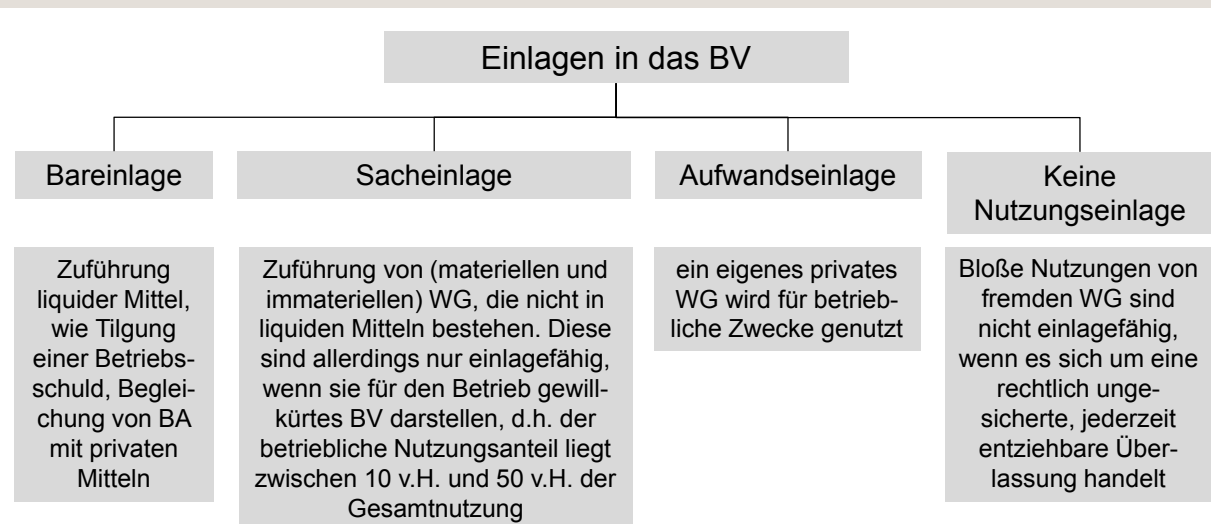
Einlagen

- ◆ Grds. ergebnisneutral → Korrektur des Unterschiedsbetrages i.S.d. § 4 Abs. 1 S. 1 EStG
- ◆ Gegenstand:
 - Abnutzbare/nichtabnutzbare WG
 - Materielle/immaterielle WG
- ◆ Voraussetzung: betrieblicher Nutzungsanteil von mehr als 10%, weil sonst zwingend notwendiges PV

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 421

90

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 423

91

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

Einlagehandlung

Einlagewille

- ◆ Zuordnung des WG zum BV
- ◆ Beachtung der späteren steuerlichen Konsequenzen unerheblich

Einlagehandlung

- ◆ Nutzungsänderung (> 50% betriebliche Nutzung) kann zur Zwangseinlage führen
- ◆ Tatsächlicher Vorgang

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 423

92

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

Einlage in PersG

- ◆ SBV
- ◆ GHV einer PerG: Gesellschaftsrecht als Gegenleistung? Wenn nein: Einlage

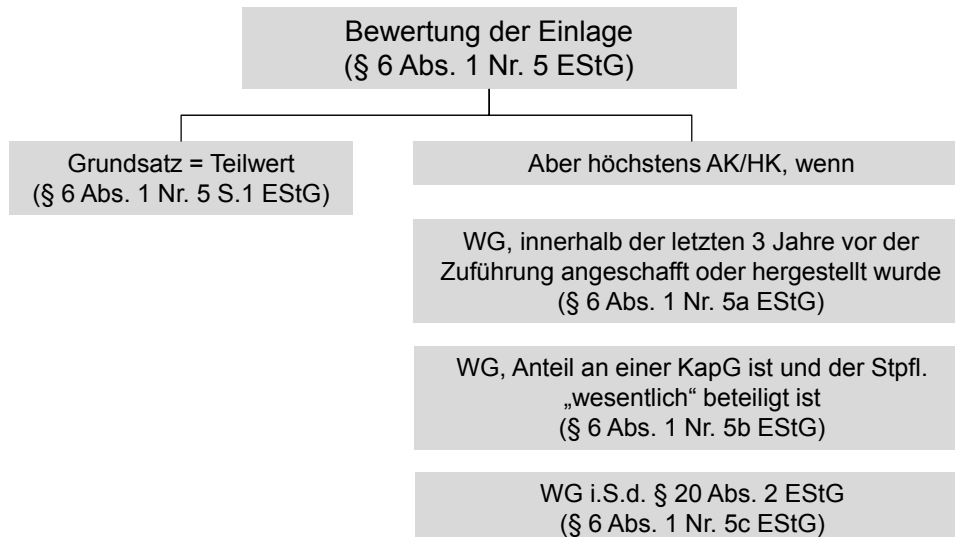
vE in KapG

- ◆ Entsprechende Anwendung
- ◆ Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis
- ◆ § 17 Abs. 1 S. 2 EStG: vE wird der Veräußerung gleichgestellt

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 426

93

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 427

94

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Darf ein Wertverlust im Zusammenhang mit der Veräußerung einer nach § 17 EStG steuerverstrickten GmbH-Beteiligung und der Darlehensgewährung i.R.e. Betriebsaufspaltung und deren Beendigung bei Einlage dieser wertgeminderten wesentlichen Beteiligung in ein BV durch den Ansatz des niedrigeren Teilwertes verloren gehen?
- ◆ Liegt ein Gestaltungsmissbrauch bei einem Verkauf und anschließendem Rückkauf einer Beteiligung vor?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 427

95

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

BFH-Urteil vom 29.11.2017 – X R 8/16, BStBl II 2018, 426 (BFH/NV 2018, 656)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
20.12.1996	Gründung der V-GmbH durch den Kl. als Alleingesellschafter und Verkauf der O-GmbH (Alleingesellschafter Kl.) an die V-GmbH für über 6 Mio. DM. Verlust nach § 17 EStG aus Verkauf O-GmbH i.H.v. 20,5 Mio. DM. Kl. gewährt der V-GmbH ein Darlehen von zunächst 4 Mio. DM. Das Darlehen wurde danach mehrfach aufgestockt.
Jan. 2001	Veräußerung von 25% der Anteile an der V-GmbH für 1 DM an N (Unternehmensnachfolger).
Juli 2001	Kl. erwirbt Grundstück und vermietet es an die O-GmbH = Begründung einer Betriebsaufspaltung.
Dez. 2001	Veräußerung von 74% der Anteile an der V-GmbH für 1 DM an N (Unternehmensnachfolger). Gleichzeitiger Verzicht auf das gewährte Darlehen einschl. der noch nicht abgerechneten Zinsen bis Ende 2001.
1.1.2002	Verschmelzung der V-GmbH auf die O-GmbH, Kl. erhält 1% und N 99% der Anteile an der O-GmbH.
Okt. 2003	Rückübertragung der Anteile von N 99% an der O-GmbH an den Kl. zu einem Kaufpreis von 1 DM.
StErkl 2001	Kl. macht Verlust aus der Veräußerung der Anteile an N und dem Darlehensverzicht i.H.v. 6.844.906,65 DM nach § 17 EStG geltend (Darlehensverlust ca. 6 Mio. DM)
FA	Nichtanerkennung des Verlustes, da das Darlehen nicht BV geworden ist, da die Hingabe privat veranlasst gewesen sei. Außerdem sei die Gestaltung rechtsmissbräuchlich i.S.d. § 42 AO.
FG	Teilweise Stattgabe der Klage.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 427

96

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

Entscheidung und Begründung

- ◆ Durch die vorliegende Betriebsaufspaltung sind die Anteile an der V-GmbH dem BV des A zuzurechnen.
- ◆ Die Einlage der Beteiligung ist mit den AK anzusetzen – auch wenn deren TW bei Begründung der Betriebsaufspaltung unterhalb der AK lag.
- ◆ Die Einlage der Darlehensforderung ist ebenfalls mit dem Nennwert anzusetzen, da es sich um ein eigenkapitaleretzendes Darlehen in Gestalt eines Finanzplandarlehens handelt.
- ◆ Greifbare Anhaltspunkte für einen Gestaltungsmissbrauch bestehen nicht. Die Beweisaufnahme habe ergeben, dass N sich nach dem Erwerb als Inhaber des Unternehmens gefühlt habe.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 430

97

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

Berücksichtigung des Wertverlusts

- ◆ Keine Bewertung des Darlehens mit dem TW
- ◆ Entsprechende Anwendung der Rspr. zur wertgeminderten Beteiligung i.S.v. § 17 EStG → planwidrige und deshalb ausfüllungsbedürftige Lücke im Gesetz
- ◆ Ansatz mit den AK → Stille Lasten bleiben erhalten und wirken sich bei einem späteren Verkauf aus → Berücksichtigung beim Aufgabegewinn
- ◆ Gestaltungshinweise:
 - Gleichlauf mit Veräußerung
 - Gleichbehandlung von Wertsteigerungen und Wertminderungen
 - Ausnahme: § 17 Abs. 2 S. 6 EStG

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 430

98

Bewertung der Einlage wertgeminderter Beteiligungen i.S.d. § 17 EStG

Gestaltungsmisbrauch

- ◆ Klare Absage durch den BFH
- ◆ Wirtschaftlich beachtliche Gründe → Unternehmensnachfolge zur Fortführung „des Lebenswerkes“ und späterer Streit, ob das Unternehmen überhaupt wirtschaftlich sinnvoll fortgeführt werden kann

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 432

99

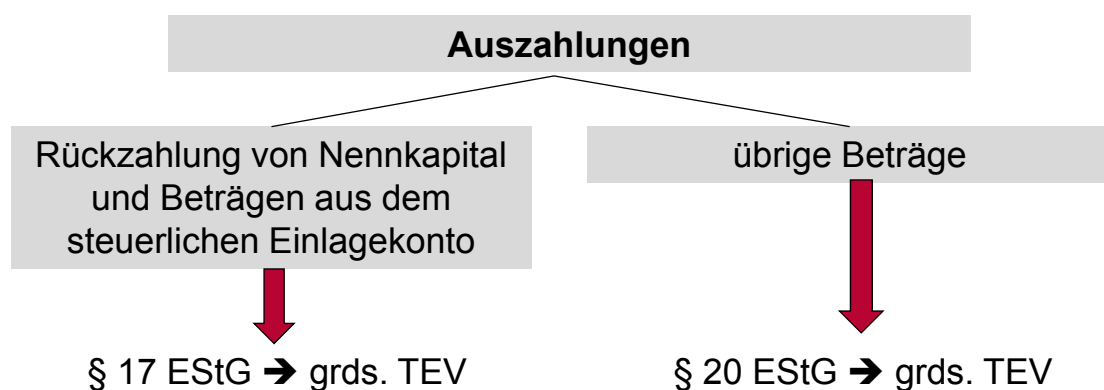
AktStR 3/2018 – Thema 7

Zeitpunkt der Entstehung eines Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

100

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

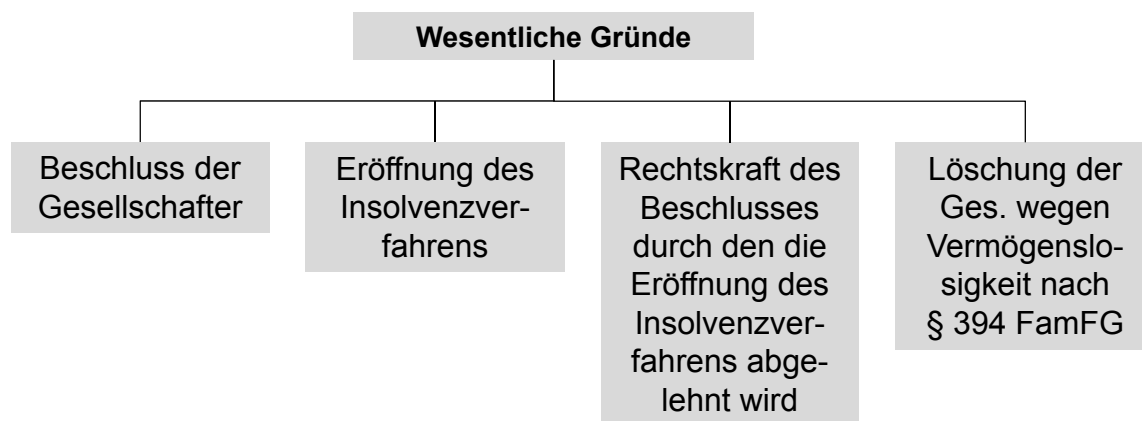
Auskehrungen bei Auflösung



Beachte: Neuregelung in § 3c Abs. 2 EStG ab VZ 2011 → nur anteiliger Abzug (Bestätigung durch BFH)

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Auflösung



Begriff der Auflösung

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 434

102

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Zeitpunkt der Verlustberücksichtigung

- ◆ **Grundsatz:** Gewinn oder Verlust nach § 17 Abs. 4 EStG ist frühestens im Zeitpunkt der Auflösung zu berücksichtigen → Löschung der KapG ist spätestmöglicher Berücksichtigungszeitpunkt
- ◆ Realisationsprinzip → Zeitpunkt: Abschluss der Liquidation; Erst dann **steht fest**, inwieweit der Gesellschafter mit einer Rückzahlung von Vermögen der Gesellschaft rechnen kann, welche nachträglichen AK der Beteiligung anfielen und welche Veräußerungs-/Auflösungskosten der Gesellschafter trug
- ◆ **Insolvenz:** Verlustberücksichtigung mit Abschluss des Verfahrens
- ◆ **Ausnahme:** frühere Berücksichtigung, wenn a) mit einer Änderung des Verlusts nicht mehr zu rechnen ist oder b) Löschung wegen Vermögenslosigkeit der Gesellschaft

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 435

103

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist an der Voraussetzung der zivilrechtlichen Auflösung einer KapG für die Entstehung eines Auflösungsverlusts nach § 17 Abs. 4 EStG auch festzuhalten, wenn bereits im Zeitpunkt des (später mangels Masse abgelehnten) Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Vermögenslosigkeit der Gesellschaft feststand und zum damaligen Zeitpunkt nicht mehr mit der Auskehrung von Vermögen zu rechnen war?
- ◆ Wirkt die Löschung einer KapG im HR wegen Vermögenslosigkeit konstitutiv oder deklaratorisch?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 436

104

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

BFH-Urteil vom 13.3.2018 – IX R 38/16, BFH/NV 2018, 721

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Ehegatten, die zur ESt zusammenveranlagt werden, EM hält 78,125 % der Anteile an der A-AG im PV
2010 - 2012	Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens für die A-AG am 30.12.2011, Bankguthaben 2.162,04 EUR sowie Bargeldbestand 9,15 EUR und Existenz von Patentanmeldungen am 30.12.2011, Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 6.3.2012, Löschung der A-AG im HR wegen Vermögenslosigkeit am 20.9.2012. Kl. erklären im VZ 2011 einen Auflösungsverlust i.H.v. 1.407.871 EUR und beantragen Verlustrücktrag auf 2010
FA	FA erkennt den Auflösungsverlust nicht an, da dieser erst im VZ 2012 zu berücksichtigen sei und setzt die ESt 2011 mit 0 EUR fest
FG	Nach erfolglosem Einspruch weist das FG die Klage als unbegründet zurück und lässt die Rev. zu

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 436

105

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Entscheidung und Begründung

- ◆ Auflösungsverlust steht nach dem Realisationsprinzip erst fest, wenn der GW des dem Stpfl. zugeteilten/zurückgezahlten Vermögens und die (nachträglichen) Liquidations-/AK des Gesellschafters nach einer **ex-ante-Betrachtung** feststehen. Nachträgliche Ereignisse werden nicht berücksichtigt
- ◆ Rückzahlung von Gesellschaftsvermögen an die Gesellschafter ist i.d.R. erst dann ausgeschlossen, wenn die **Liquidation abgeschlossen** ist
- ◆ Ausnahmsweise frühere Berücksichtigung, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt wurde → Zeitpunkt des Beschlusses des AG über die Ablehnung des Insolvenzverfahrens
- ◆ Löschung infolge **Vermögenslosigkeit** (keinerlei Vermögen mehr vorhanden): Verlustberücksichtigung im Zeitpunkt der Antragstellung

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 437

106

Zeitpunkt des Auflösungsverlusts bei Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Anmerkungen

- ◆ Bestätigung der bisherigen Rspr. → Nicht entscheidend ist der Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens
- ◆ Wichtige Ausnahmen (→ **frühere Berücksichtigung** des Auflösungsverlusts):
 - Rechtskraft des Beschlusses, über die Ablehnung des Insolvenzantrages mangels Masse
 - Antragstellung in den Fällen der Vermögenslosigkeit → Zeitpunkt der Antragstellung → offen, ob die Löschung im HR konstitutive oder deklaratorische Bedeutung hat, beachte: Vermögenslosigkeit ist bei einem vorhandenem Bankguten und Bargeldbestand **nicht** anzunehmen → keine frühere Verlustberücksichtigung

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 438

107

AktStR 3/2018 – Thema 8

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

108

Regelungsstruktur § 37b EStG

Wahlrecht: Einheitlich für alle innerhalb eines Wj gewährten

betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden

Geschenke i.S.d.
§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG

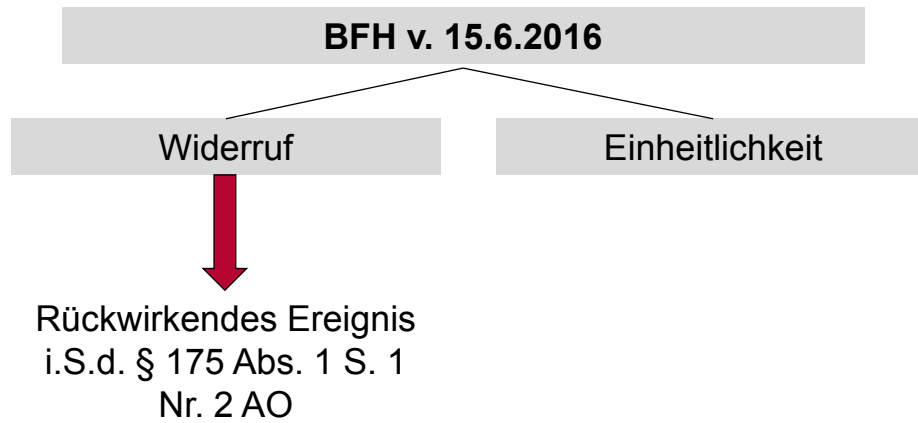
an ArbN oder Dritte

Pauschalsteuersatz i.H.v. 30 % (sofern nicht Geld)

Beträge bleiben bei der Einkunftsermittlung des Empfängers außer Ansatz

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Wahlrechtsausübung

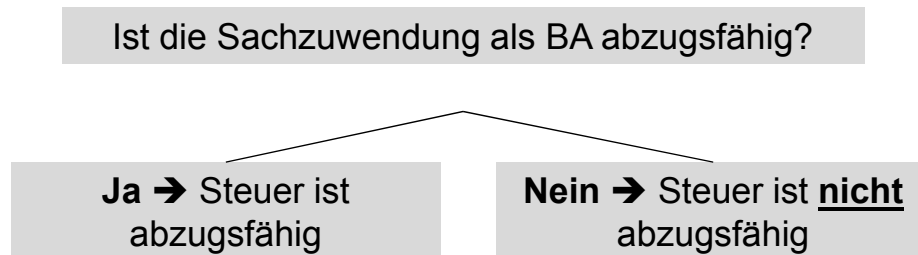


Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 442

110

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Behandlung der Pauschalsteuer beim Zuwendenden?



Beachte:
Abweichung der FinVerw von der Rspr. des BFH:
Übernahme der Pauschalsteuer

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 443

111

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Umfang der betroffenen Sachzuwendungen

- ◆ Nur **einheitliche** Ausübung des Wahlrechts
- ◆ Einzubeziehen sind alle Zuwendungen, die beim Empfänger **dem Grunde nach** zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen (nicht bei DBA-Freistellung)
- ◆ Geschenke sind **unabhängig** davon einzubeziehen, ob sie die **35-EUR-Grenze** des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG überschreiten
- ◆ **Steuwerbeartikel** (bis 10 EUR) brauchen nicht einbezogen werden
- ◆ **Beachte:** Aufzeichnungs- und Nachweispflichten gem. § 4 Abs. 7 EStG!

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 443

112

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Unterliegt die Gewährung von Vorteilen aus einem Bonusprogramm an selbstständige und unselbstständige Fachverkäufer dem Anwendungsbereich des § 37b EStG?
- ◆ Kann die Entscheidung zur Anwendung des § 37b EStG widerrufen werden?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 445

113

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

BFH-Urteil vom 27.2.2018 – VI R 25/16, BStBI II 2018, 389

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	verreibt Fotokameras, Blitzgeräte und Objektive an Fachgeschäfte im Einzelhandel
2007 - 2010	Klin. führt Bonusaktionen für selbstständige und angestellte Fachverkäufer durch, Bonuspunkte werden durch Verkauf bestimmter Produkte erworben und können gegen Sachprämien eingelöst werden. Klin. unterwirft die Prämien der Pauschalsteuer nach § 37b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG und meldet rd. 93.280 EUR LSt an. Nach einer LSt-Ap legt die Klin. Einspruch gegen den Nachforderungsbescheid und die Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung ein.
FA	FA unterwirft die Prämien weiterhin der pauschalen LSt nach § 37b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG
FG	Nach erfolglosem Einspruch weist das FG die Klage als unbegründet zurück und lässt die Rev. zu

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 445

114

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Pauschalierung der ESt nach § 37b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG erfordert neben einer ESt-Pflicht der Zuwendungen bei den Empfängern eine betriebliche Veranlassung. Die Zuwendung muss zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung des Stpfl. erbracht werden.
- ◆ Eine Zuwendung wird zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht, wenn sie freiwillig zu einem vereinbarten Grundgeschäft hinzukommt. Stellt eine Zuwendung das eigentliche Grundgeschäft dar, wird sie nicht zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht.
- ◆ Das Hinzutreten der Zuwendung zur Leistung eines Dritten reicht nicht aus.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 446

115

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Praxiskonsequenzen

Einschränkung der Anwendung

Anwendungsvoraussetzung: Zuwendung ergänzend zum Leistungsaustausch zwischen dem Stpfl. und dem Leistungsempfänger
 → **Keine Anwendung** auf Zuwendungen durch einen Dritten, wenn kein „Grundgeschäft“ zwischen den Beteiligten

Widerruf des Wahlrechts

- ◆ Revisionsgrund des Widerrufs ist inzwischen überholt → BFH v. 15.6.2016
- ◆ BFH: Kein Anwendungsfall des § 37b EStG

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 447

116

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Praktische Auswirkungen

- ◆ Qualifikation der Einkünfte?
- ◆ Keine Möglichkeit für den Zuwendenden, die Steuer zu übernehmen („vergiftetes Geschenk“)

Beispiel zur Belastungswirkung:

Zuwendung eines Geschenks von 1.000 EUR (Steuersatz: 42 %)

- a) Besteuerung beim Zuwendungsempfänger: Steuerbelastung i.H.v. 420 EUR, die nicht als BA abzugsfähig sind
- b) Besteuerung nach § 37b EStG: Steuerbelastung i.H.v. 300 EUR, wobei infolge der Abzugsfähigkeit des Geschenks eine Steuerentlastung i.H.v. 126 EUR eintritt → Verbleibende Belastung: 174 EUR

Beachte: Lohnsteuerabzug auch für durch Dritte gezahlten Lohn (Haftung!)

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 447

117

Voraussetzungen für die pauschale Besteuerung bei Bonusprogrammen (§ 37b EStG)

Verfahrensrecht

- ◆ Zunächst Pauschalversteuerung durch den Stpfl.
- ◆ Nach Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung im Anschluss an eine AP → Klage
- ◆ **Zulässigkeit?:**
 - Ja, Vorgehen gegen die selbst angemeldete Steuer ist zulässig
 - Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung steht einer Steuerfestsetzung ohne Vorbehalt gleich
 - Klage zulässig

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 449

118

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 3/2018 – Thema 9

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

119

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Einlagehandlung

Personengesellschaften	Kapitalgesellschaften
<p>100% Nahestehende Person „Transparenzprinzip“</p>	<p>100% Nahestehende Person „Trennungsprinzip“</p>

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 451 120

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

§ 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG

- ◆ **Schenkung:** Werterhöhung der Anteile (kein subjektives Tatbestandsmerkmal) an KapGes bei (un-)mittelbar beteiligter Person durch Leistung eines Dritten
- ◆ **Doppelbelastungsproblematik**
- ◆ Anwendungsfall:

Werterhöhung des Anteils des T **aber** bei Verkauf § 17 EStG → Gleichstellung mit Schenkung M an T und Einlage durch T

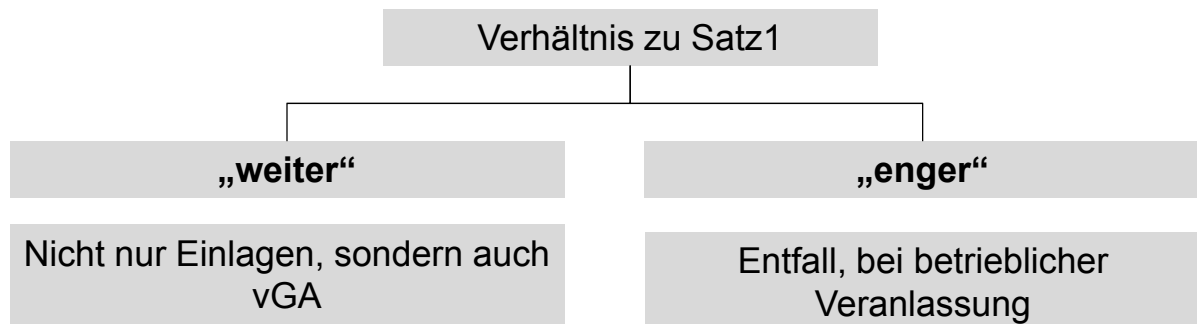
Werterhöhung der Anteile → Keine Anwendung von §§ 13a, 13b und 13c ErbStG!

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 452 121

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

§ 7 Abs. 8 S. 2 ErbStG

keine freigebige Zuwendung, wenn betriebliche Veranlassung und soweit wie die Beteiligung der Gesellschafter gleich ist

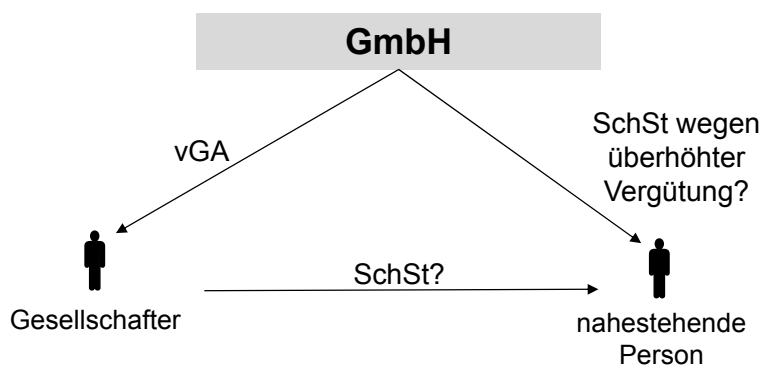


Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 453

122

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Ausgangspunkt: Obiter dictum im BFH-Urt. v. 7.11.2007



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 454

123

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

§ 15 Abs. 4 ErbStG („Steuerklassenprivileg“)

- ◆ bei einer Schenkung durch eine KapG wird das **persönliche Verhältnis** des **Gesellschafters** zu der unmittelbar oder mittelbar **beteiligten natürlichen Person** zugrunde gelegt
- ◆ Regelung bezieht sich **nur** auf die **Steuerklasse**, setzt also einen steuerbaren und steuerpflichtigen Tatbestand voraus!
- ◆ Obiter Dictum vom 7.11.2007 → Aufgriff durch Gleichlautende Erlasse vom 14.3.2012
- ◆ Aufgabe der Rspr. durch die 3 Entscheidungen v. 13.9.2017, BStBl II 2018, 292 ff → **Anerkennung durch die FinVerw!**

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 453

124

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Rechtsfragen

- ◆ Akzeptiert die FinVerw trotz § 15 Abs. 4 ErbStG die neue Rspr. des BFH, dass vGA sowohl an Gesellschafter als auch nahestehende Personen keine Schenkung der KapG darstellen, wenn sie unter Mitwirkung eines Gesellschafters erfolgen?
- ◆ Wie sind die Tatbestände des § 7 Abs. 8 ErbStG einzugrenzen, um Überbesteuerungseffekte zu verhindern?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 455

125

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Allg. Grundsätze zu Schenkungen bei Einlagen und Gewinnausschüttungen

- ◆ Im Verhältnis einer **KapG zu ihrem Gesellschafter** gibt es neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und vGA sowie Kapitalrückzahlungen, aber **keine freigebigen Zuwendungen**
- ◆ Vermögensvorteil an nahestehende Person: **keine** Schenkung der **KapG**, aber „regelmäßig“ (s.u.) freigebige Zuwendung des Gesellschafters an eine nahestehende Person
- ◆ Bei mehreren Gesellschaftern: anteilige Zuordnung
- ◆ „Ausnahmsweise“ keine freigebige Zuwendung, wenn eine Gegenleistung für überhöhte, zu geringe oder fehlende Vergütung
- ◆ Eigenschaft als **nahestehende Person**: familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder rein tatsächlicher Natur

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 455

126

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

BFH v. 13.9.2017 (II R 42/16)

- ◆ Vertrag als Ges.-GF abschließt
- ◆ als Gesellschafter mitunterzeichnet
- ◆ Anweisung zum Vertragsabschluss erteilt oder
- ◆ in sonstiger Weise zum Vertragsabschluss hinwirkt oder dem zustimmt

Erlass v. 20.4.2018

„**Veranlassung**“ durch das Gesellschaftsverhältnis → Kausalität → Ausweitung ggü. der Rspr., bei mehreren Gesellschaftern: quotale Zuordnung

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 457

127

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Auswirkungen

Verschärfungen durch den Erlass

Überhöhte Zahlungen an den Gesellschafter nur „**regelmäßig**“ keine freigebige Zuwendung ⇔ „regelmäßig“ freigebige Zuwendung an die dem Gesellschafter naherstehende Personen

Auswirkungen auf **§ 14 ErbStG**:
Zusammenrechnung von jetzt erfolgender mit alter Zuwendung?
FinVerw: ja
U.E.: Problematisch!

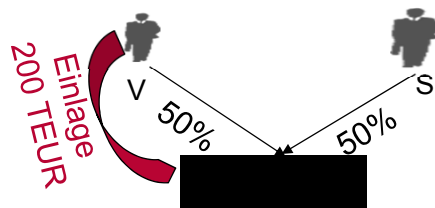
Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 457

128

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Leistungen an KapG

- ◆ **vE**: solche, die erkennbar der Erfüllung des Gesellschaftszweckes dienen (Gründung, Kapitalerhöhung) ⇔ vE, die trotz gesonderter schuldrechtlicher Vereinbarung im Gesellschaftsverhältnis verursacht sind
- ◆ Beurteilungsmaßstab: Nichtgesellschafter
- ◆ Fiktion der Behandlung zwischen dem Leistenden und dem (un-)mittelbar beteiligten Gesellschafter.
- ◆ Beispiel:



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 459

129

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Ausnahmen gem. FinVerw

Zeitversetzte kongruente Einlage	Gegenleistung in das PV	Unterschiedliche Werthaltigkeit	Forderungsverzicht	Leistungen durch Dritte
A und B sind zu je 50 % Gesellschafter einer GmbH. A leistet eine verdeckte Bareinlage i.H.v. 500.000 EUR, B übereignet der GmbH 6 Wochen später ein WG mit einem Zeitwert von 500.000 EUR.	B verpflichtet sich ggü. A, ihm zum Ausgleich ein WG im Wert von 250.000 EUR zu übertragen.	Beide Gesellschafter verpflichten sich, jeweils eine Sacheinlage zu leisten, die tatsächlich unterschiedliche Werte besitzen.	A, B und C sind zu je einem Drittel an einer GmbH beteiligt, die sich in der Krise befindet. A hat der GmbH ein Darlehen über 600.000 EUR gewährt, das im Falle der drohenden Insolvenz wegen Nachrangigkeit wertlos wäre. A veräußert je 200.000 EUR Nennwert zum Kaufpreis von 1 EUR an B und C; sodann verzichten die Gesellschafter zur Sanierung auf ihre jeweilige Forderung.	Ehefrau F veräußert an eine GmbH, deren Alleingesellschafter ihr Ehemann M ist, ein Grundstück für einen um 100.000 EUR zu niedrigen Kaufpreis.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 461

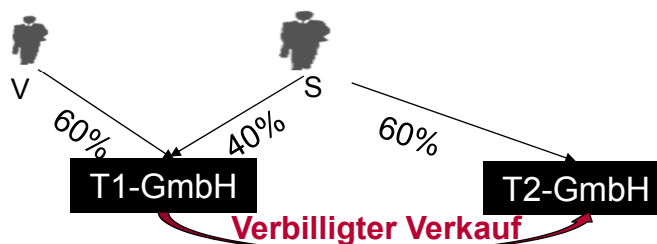
130

Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften

Leistungen zwischen KapG

- ◆ Vermögensverschiebungen, sofern
 - **nicht betrieblich veranlasst** sind und soweit
 - an den KapG **nicht** unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter **zu gleichen Anteilen** beteiligt sind.
- ◆ Erllass: Vermutung einer nicht betrieblichen Veranlassung zu Lasten des Stpfl.

◆ Beispiel:



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 464

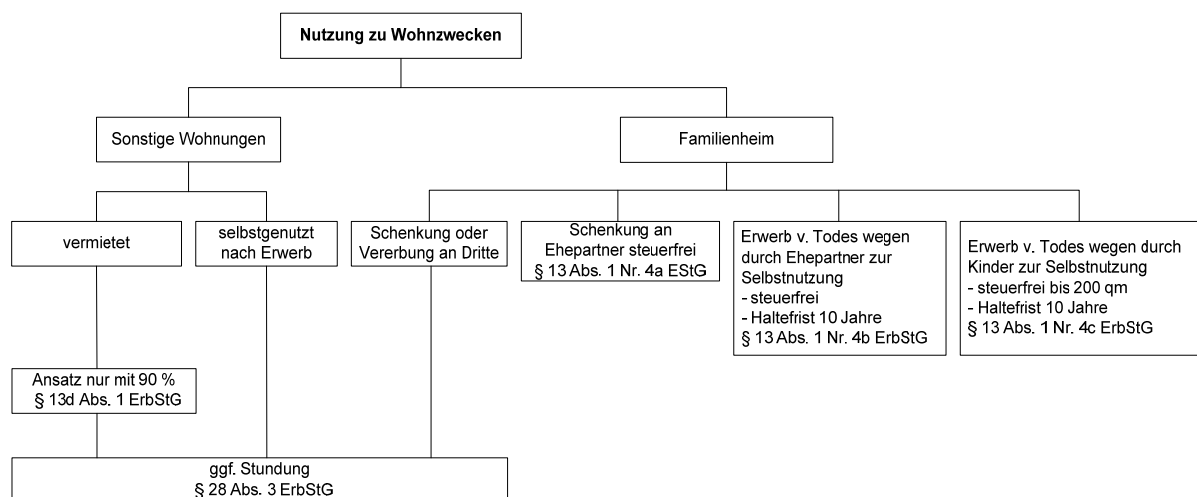
131

AktStR 3/2018 – Thema 10

Familienheim und Erbschaftsteuer

132

Verschonung von Immobilien bei der ErbSt



133

Anwendungsbereich: § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG**Familienheim**

Erblasser hat eine eigene Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt oder war bei ihr aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert und beim Erwerb erfolgt unverzüglich eine Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken

Anforderungen

- ◆ Inland, EU oder EWR (**Achtung**: ausländisches Recht!)
- ◆ Untergeordnete andere Nutzung ist unschädlich
- ◆ Ggfs. Begrenzung auf die eigenen Wohnzwecken dienenden Teile

Fehlende Selbstnutzung

- ◆ **Vollständiger** Wegfall der Begünstigung, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von **10 Jahren** nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt
- ◆ **Ausnahme**: Zwingende Gründe
 - Tod des Erwerbers
 - Pflegebedürftigkeit → Aufgabe des Haushalts
 - Aber nach FinVerw.-Auffassung **nicht**: berufliche oder finanzielle Gründe
- ◆ **Beachte**: Eine Begünstigung scheidet auch aus, wenn der Rechtsnachfolger aus den o.g. zwingenden Gründen am Einzug gehindert ist

Familienheim und Erbschaftsteuer

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Setzt die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG voraus, dass der verstorbene Ehegatte zivilrechtlicher Eigentümer oder Miteigentümer des Familienheims war?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 470

136

Familienheim und Erbschaftsteuer

BFH-Urteil vom 29.11.2017 – II R 16/16, BStBl II 2018, 362**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Jahr	2009
Kl.	<p>EM, dessen EF mit notariell beurkundetem Vertrag vom 16.3.2007 eine noch zu errichtende ETW erwarb (Kaufpreis inkl. Sonderausstattung rd. 4,8 Mio. EUR). Erklärung der Auflassung, wird am 28.1.2008 im Grundbuch eingetragen.</p> <p>28.1.2008: Eintragung einer Auflassungsvormerkung im Grundbuch.</p> <p>Dezember 2008: Einzug von Kl., Erblasserin und der beiden Töchter in die Wohnung. Kaufpreis war – bis auf eine Kaufpreiskorrektur – bezahlt.</p> <p>9.7.2009: privatschriftliches Testament der EF, wonach der EM die ETW allein erhalten sollte, im Übrigen gelte gesetzliche Erbfolge.</p> <p>Am 16.7.2009 verstirbt die EF, die noch nicht als Eigentümerin der ETW im Grundbuch eingetragen war.</p> <p>Amtsgericht: gemeinsamer Erbschein: Kl. 1/2, Töchter jeweils zu 1/4 als Erben. ETW wird als Vermächtnis zu Gunsten des EM behandelt. Auseinandersetzung der Erbschaft und Eintragung des Kl. als Eigentümer der ETW (2.2.2010), die er ununterbrochen zu eigenen Wohnzwecken nutzt. ErbSt-Erklärung: Berufung auf die Steuerbefreiung für ein Familienheim (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG) für die ETW.</p>
FA	Keine Gewährung der Steuerbefreiung, da der Kl. nicht das Eigentum an einem Familienheim, sondern einen mit dem Verkehrswert anzusetzenden Anspruch auf Übereignung des Grundstücks (Eigentumsverschaffungsanspruch) erworben hat.
FG	Abweisung der Klage, weil § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG nicht für Anwartschaftsrechte gelte.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 470

137

Entscheidung und Begründung

- ◆ „Eigentum“ und „Miteigentum“ i.S.v. § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG sind streng zivilrechtlich zu verstehen → Einigung der Vertragsparteien und die Eintragung der Rechtsänderung im Grundbuch → Auflassungsvormerkung genügt nicht
- ◆ Zweck der Vorschrift: nur Erwerb von Eigentum oder Miteigentum an dem Familienheim durch den überlebenden Ehegatten; erweiternde Auslegung kommt nicht in Betracht
- ◆ Keine erweiternde Auslegung infolge des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG (steuerbefreite Schenkung eines Familienheims unter Ehegatten), der alle Arten ehebedingter Zuwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder Erhalt eines Familienheims zu Lebzeiten der Eheleute erfasst

Praxiskonsequenzen

Übertragung vor Eintragung

- ◆ Auflassungsvormerkung für die Eigentumsumschreibung, aber noch keine Eintragung im Grundbuch
- ◆ **Problem:** lange Dauer beim Grundbuchamt
- ◆ Drängen auf beschleunigte Eintragung
- ◆ Restriktive Auslegung durch den II. Senat

Zivilrechtliche Voraussetzungen

- ◆ § 873 BGB Einigung (Auflassung gem. § 925 BGB) + Eintragung im Grundbuch = Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums
- ◆ Auflassungsvormerkung führt zu einer Rechtsposition, die nicht mehr durch einseitige Erklärung zerstört werden kann (§ 883 Abs. 2 BGB) → Anwartschaftsrecht **nicht ausreichend** für § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG

Parallelen zur SchSt?

- ◆ Bei einer freigebigen Zuwendung ist der schenkungsteuerliche Tatbestand erfüllt, wenn die **Zuwendung ausgeführt** wird, § 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG
- ◆ **Abgabe** der erforderlichen Erklärungen zur Eintragung der Rechtsänderungen im Grundbuch ausreichend, wenn der Beschenkte in der Lage ist, die Eintragung herbeizuführen.
- ◆ BFH: Grundsätze gelten für den Zeitpunkt der Entstehung der SchSt und sind auf den vorliegenden Fall nicht übertragbar.

**Argumente gegen eine erweiternde Auslegung von
§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG**

Regelungen in EU- und EWR-Staaten mit anderen zivilrechtlichen Regelungen

Keine Regelungslücke im Gesetz → Entspricht der Absicht des Gesetzgebers

- ◆ Schutz des gemeinsamen familiären Lebensraums
- ◆ Lenkung im Grundvermögen schon zu Lebzeiten
- ◆ krisenfeste Erhaltung des Familienheims

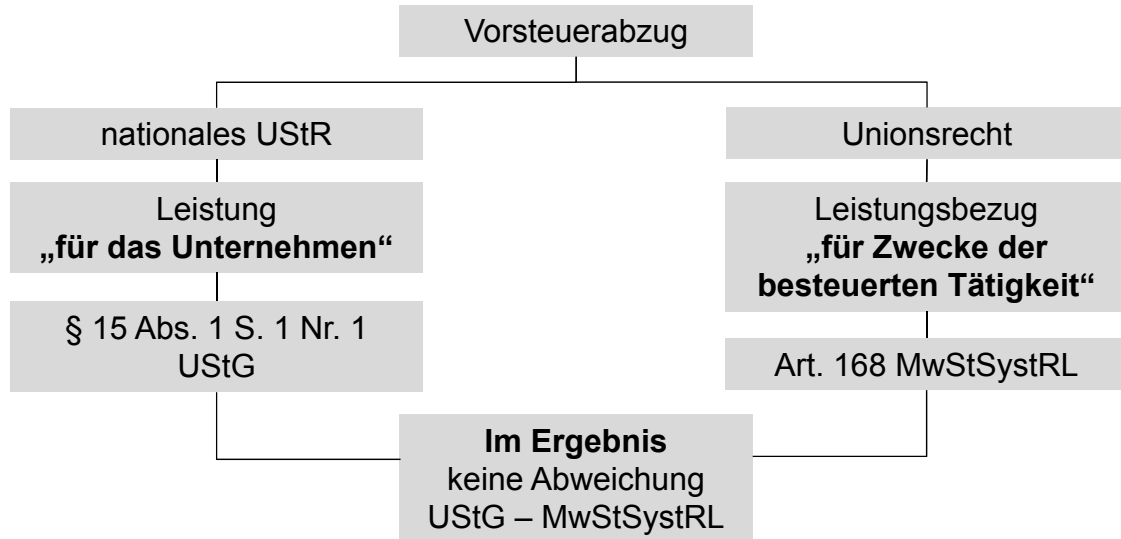
Beratungshinweise

- ◆ Nach Möglichkeit beschleunigte Eigentumsumschreibung des Erblassers
→ Hinweis an Notar
- ◆ Rückwirkungen auf den 10 %-Abschlag des **§ 13d ErbStG**:
 - Zivilrechtliches Eigentum ist auch für § 13d ErbStG Voraussetzung
 - **Besondere Vorsicht ist bei Schenkungen geboten**: Prüfung, ob der Schenker im Grundbuch als Eigentümer eingetragen ist! Wenn nein: Verschiebung der Schenkung auf einen Zeitpunkt nach der Eintragung zur Vermeidung der Steuerbelastung

AktStR 3/2018 – Thema 11**Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages**

Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages

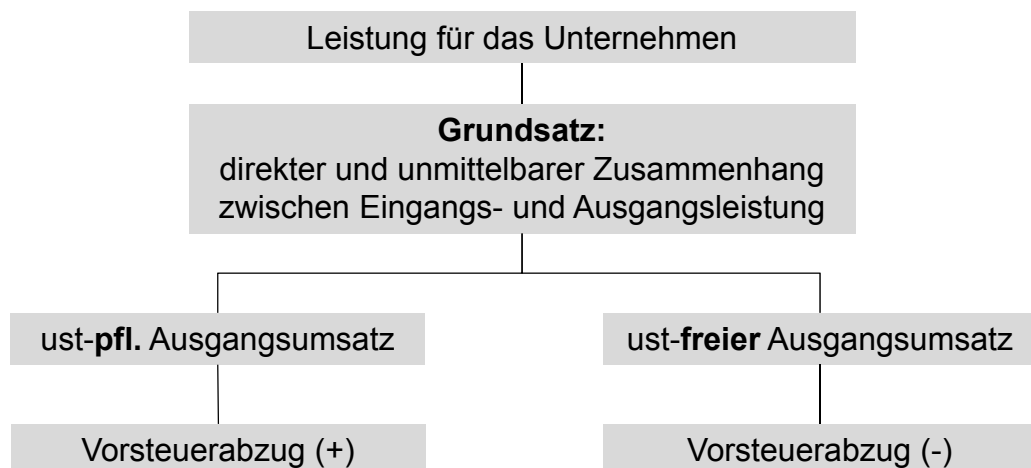
Direkter und unmittelbarer Zusammenhang zur Unternehmensleistung



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 480

144

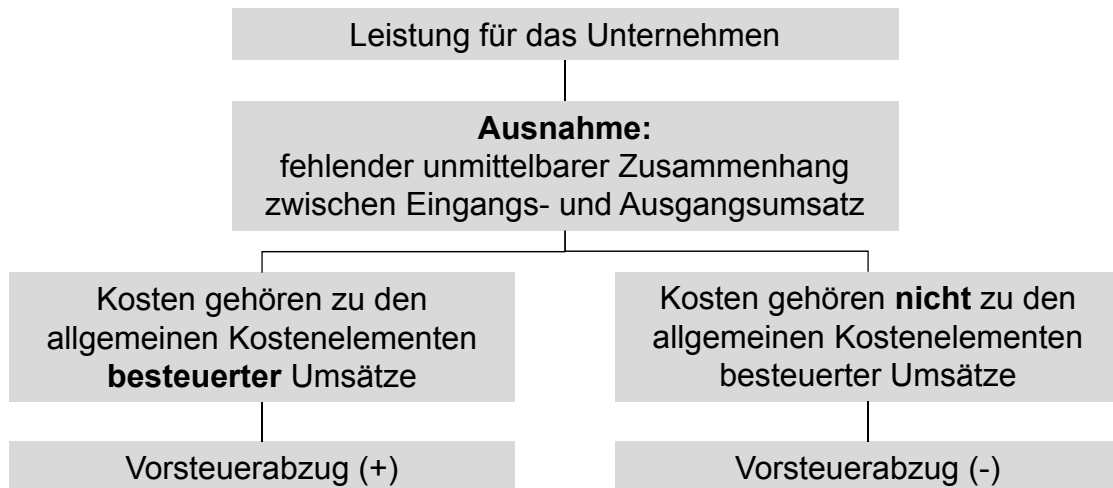
Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 481

Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages

Fehlender unmittelbarer und direkter Zusammenhang



Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 482

Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Sind für die **Beurteilung des Vorsteuerabzugs** Leistungen, die vom Unternehmer mit der Absicht bezogen werden, die laufende unternehmerische Tätigkeit zu beenden und gleichzeitig die Gegenstände des Unternehmensvermögens bestmöglich zu verwerten, direkt den Umsätzen aus der Verwertung des Unternehmensvermögens zuzuordnen oder ist ggf. eine Vorsteuer-aufteilung vorzunehmen?

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 482

147

Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages

BFH-Urteil vom 13.12.2017 – XI R 3/16, BFH/NV 2018, 697

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Verpachtet Grundstück an die Brauerei A, die ihrerseits das Grundstück an B unterverpachtet. Im März 2011 schließt Kl. mit A und B Aufhebungsvereinbarung des PachtV; Kl. möchte Grundstück veräußern. Vereinbart wird eine Entschädigungsleistung.
	Pächter kündigen vertragsgemäß den PachtV zum 31.5.2011 und stellen dem Kl. Entschädigungsleistung zzgl. USt in Rechnung. Der Kl. veräußert das Grundstück am 1.11.2011 ust-frei.
USt 2011	Kl. macht die in der Entschädigungsrechnung ausgewiesene USt von rd. 26.000 EUR als Vorsteuer geltend.
FA	Lehnt den Vorsteuerabzug ab. Begründung: Zusammenhang mit ust-freier Veräußerung.
FG	Gibt der Klage statt. Begründung: Entschädigungszahlung ist Ausgabe im Zusammenhang mit der Beendigung der Verpachtung.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 482

148

Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Kl. kann die geltend gemachte Vorsteuer beanspruchen, die spätere ust-freie Grundstücksveräußerung ist unbeachtlich
- ◆ Entgelt gehört nicht zu den Kostenelementen der ust-pfl. Verpachtungsumsätze, kein Bezug, zu den ust-pfl. Verpachtungsumsätzen
- ◆ Ausgaben dienen der kurzfristigen Beendigung der Verpachtungstätigkeit → allgemeine Aufwendungen der ust-pfl. Verpachtungstätigkeit
- ◆ Die vorzeitige Auflösung des Pachtverhältnisses erfolgte im Übrigen zu einem Zeitpunkt, als das Pachtverhältnis noch bestand und eine beabsichtigte (ust-freie) Veräußerung des Grundstücks noch nicht festgestellt werden konnte.

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 483

149

Vorsteuerabzug aus einer Entschädigungszahlung für die vorzeitige Auflösung eines Vertrages

Praxiskonsequenzen: Große praktische Bedeutung

Fristlose Kündigung

- ◆ „echter Schadensersatz“
- ◆ Fehlender Leistungsaustausch i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
- ◆ Vorsteuerabzug scheidet aus

„Entschädigungslösung“

- ◆ Entschädigung unterliegt der USt, wenn auch die Tätigkeit ust-pfl. war
- ◆ Vorsteuerabzug
- ◆ Keine Rückwirkung der ust-freien Veräußerung
- ◆ Allgemeine Aufwendungen
- ◆ Abgrenzung ggü. XI R 23/10

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 484

150

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

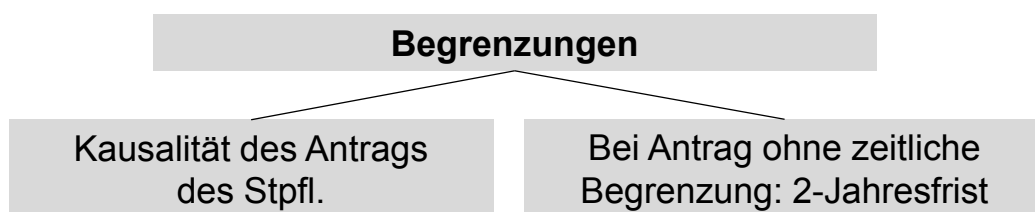
AktStR 3/2018 – Thema 12

Rechtmäßigkeit eines Unsicherheitsabschlags

151

Rechtsbehelfe gegen Maßnahmen der AP und Festsetzungsverjährung

- ◆ AP kurz vor Ende des Festsetzungsfrist, damit Ablaufhemmung eintritt
- ◆ Hinauszögern durch den Stpfl.:
 - Anfechtung und Antrag auf AdV der Prüfungsanordnung
 - Antrag auf Hinausschiebung des Prüfungsbeginns
 - Ablaufhemmung gem. § 171 Abs. 4 S. 1 2. Alt. AO
- ◆ Zweck: kein Vorteil durch Eintritt der Festsetzungsverjährung
- ◆ Formaler Antrag nicht erforderlich → mündliche Bitte ausreichend
- ◆ Voraussetzung für die gleiche Wirkung: Rechtmäßigkeit des VA

Ablaufhemmung

Schätzung bei Buchführungsmängeln

- ◆ Ausgangspunkt: Richtigkeitsvermutung gem. § 158 AO
- ◆ Bei gravierenden formalen Mängeln: Schätzungsbefugnis gem. § 162 Abs. 2 S. 2 AO
- ◆ Anforderungen des BFH:
 - Schätzergebnisse müssen schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein
 - Kein Verstoß gegen anerkannte Schätzungsgrundsätze, allgemeine Erfahrungssätze oder Denkgesetze
- ◆ Vorbringungen des Stpfl. ⇔ Verletzung von Mitwirkungspflichten
- ◆ Sicherheitsabschlag: ausreichende Begründungstiefe, Begründung der Methode und kein Verstoß gegen allg. Erfahrungsgrundsätze

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Wann endet die Festsetzungsfrist, wenn ein Antrag auf Aufschub des Prüfungsbeginns gestellt, aber nicht bis zu einem konkreten Zeitpunkt befristet wird, weil ein Rechtsbehelfsverfahren betrieben wird, das die angefochtene Prüfungsanordnung betrifft?
- ◆ Welche Anforderungen muss ein pauschaler Unsicherheitsabschlag erfüllen, der von den geltend gemachten BA und Vorsteuerbeträgen vorgenommen wird?

Rechtmäßigkeit eines Unsicherheitsabschlags

BFH-Urteil vom 12.12.2017 – VIII R 6/14, BFH/NV 2018, 602**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Jahre	1995 - 1997
	<p>Kl. ist als StB in Einzelpraxis tätig (Ist-Besteuerung) und erzielt Einkünfte aus § 21 EStG, die z.T. ust-pflichtig sind.</p> <p>15.9.1999: Prüfungsanordnung; bei Erscheinen des Prüfers (B): Einspruch- und AdV-Antrag, wegen Befangenheit des B (Rechtsmittel hiergegen erfolglos)</p> <p>2003: Neue Terminvorschläge; bei Erscheinen des B ist der Kl. nicht zu sprechen und Unterlagen liegen nicht bereit → Antrag des Kl. auf Aufhebung der Prüfungsanordnung v. 15.9.1999, da Prüfung nicht wirksam begonnen und deshalb Festsetzungsverjährung (Rechtsmittel hiergegen erfolglos)</p> <p>Neuer Bp-Termin: 30.3.2004; B trifft Kl. nicht an und hinterlässt Einladung zur Schlussbesprechung, die der Kl. verstreichen lässt → Bp-Bericht: BA werden um einen griffweisen Abschlag i.H.v. 10 % verringert, Erhöhung der Pkw-Entnahmen (Privatnutzung) und Versagung des Vorsteuerabzugs</p>
FA	Folgt den Feststellungen des B, lässt allerdings den Vorsteuerabzug aus den stpfl. vermieteten Immobilien und der Kanzleitätigkeit teilweise zu, i.Ü.: Zurückweisung des Einspruchs
FG	Kein Eintritt der Festsetzungsverjährung → Kl. legt Unterlagen vor (27 Ordner) → FA ändert Bescheide: Griffweise Kürzung des BA- und Vorsteuerabzugs um 1 % sowie Gewährung von Abschreibungen nach dem FörderG → i.Ü.: Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 491

156

Rechtmäßigkeit eines Unsicherheitsabschlags

Entscheidung und Begründung

- ◆ Ende der Festsetzungsfrist: 2 Jahre nach Wegfall des Hinderungsgrundes für die Prüfungsdurchführung → kein Ablauf der Festsetzungsfrist
- ◆ Keine Schätzungsberechtigung gem. § 162 Abs. 2 **S. 2** AO, da keine Verletzung der Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten (§ 22 Abs. 2 Nr. 5 UStG i.V.m. § 63 Abs. 2 UStDV) → Vorlage der Belegsammlung
- ◆ Keine Schätzung gem. § 162 Abs. 2 **S. 1** AO, da BMG aus vorgelegten Belegen ermittelbar → Prüfungspflicht des FG (keine Unzumutbarkeit), zumindest stichprobenartig Überprüfung erforderlich
- ◆ Selbst bei Schätzung: griffweiser Abschlag i.H.v. 1 % unzulässig, da größte Unsicherheit → ausreichende Begründungstiefe erforderlich, die vorliegend fehlt

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 494

157

Besonderheiten des Sachverhalts

- ◆ 1995 - 1997 → mehr als 18 Jahre und 3 FG- sowie 3 BFH-Verfahren (!)
- ◆ Befangenheit:
 - Gemeinsame Lehrgänge (bereits 1986 abgeschlossen) i.R.d. Ausbildung in der FinVerw
 - Subjektive vs. objektive Betrachtung der Befangenheit
 - Keine Nichtigkeit der angefochtenen Bescheide

Aufschub des Prüfungsbeginns

- ◆ Ablaufhemmung gem. § 171 Abs. 4 S. 1 1. Alt. AO
- ◆ Ap konnte wg. fehlender Mitwirkung des Kl. nicht beginnen
- ◆ Kein Antrag auf Aufschub des Prüfungsbeginns gem. § 197 Abs. 2 AO
- ◆ 2-Jahresfrist nach Wegfall des Hinderungsgrundes für Beginn von Prüfungshandlungen
- ◆ Erfüllung im vorliegenden Fall

→ Steuerbescheid ist innerhalb der Festsetzungsfrist ergangen

Rechtmäßigkeit eines Unsicherheitsabschlags

Schätzung gem. § 162 Abs. 2 AO**Satz 2**

- ◆ Ausgangspunkt: Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten gem. § 22 Abs. 2 Nr. 5 UStG i.V.m. § 63 Abs. 2 UStDV
- ◆ Vorliegend: keine Pflichtverletzung → Vorlage der Belege im FG-Verfahren
- ◆ Entsprechendes gilt für BA ohne Vorsteuerabzug (z.B. Löhne)

Satz 1

- ◆ Voraussetzung: Keine ausreichende Erklärung → FA kann Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln
- ◆ Richtigkeit und Vollständigkeit konnte überprüft werden
- ◆ Pflicht des FG zur zumindest stichprobenhaften Überprüfung

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 497

160

Rechtmäßigkeit eines Unsicherheitsabschlags

Ordnungsmäßigkeitsverstoß und pauschaler Unsicherheitsabschlag**Verstoß gegen §§ 146 Abs. 1 und 5, 147 Abs. 1 AO**

- ◆ Erforderliche Aufzeichnungen sind vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen
- ◆ Ausrichtung am konkreten Besteuerungszweck
- ◆ Ausreichende Nachweise im Streitfall

Unsicherheitsabschlag als griffweise Schätzung

- ◆ Auch bei Zulässigkeit der Schätzung: nicht rechtmäßig
- ◆ Vorrang der die individuellen Verhältnisse berücksichtigenden Schätzungsmethoden
- ◆ Wahlfreiheit des FG
- ◆ Griffweise Schätzung: Verhältnis zu Einnahme → vertiefende Begründung des FG erforderlich, die vorliegend fehlt
- ◆ Stichprobenhafte Prüfung geboten

Aktuelles Steuerrecht 3/2018, 499

161

Referenten-Team



Dr. Norbert Bolz
Hannover



Dr. Jörg Grune
Hannover



Prof. Dr. Bert Kaminski
Hamburg

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



Dirk Krohn
Burg



Dr. Michael Messner
Hannover



Markus Perschon
Escheburg