

Aktuelles Steuerrecht

4/2007

- Vorbemerkungen -

Folien als Download unter:
www.aktuelles-steuerrecht.info

Eckpunkte der Arbeitsgruppe

Koch/Steinbrück

zur Erbschaftsteuerreform

ErbSt-Reform I: Freibeträge

Steuerklasse		bisher	neu
I	Ehepartner	307.000	500.000
I	Kinder	205.000	400.000
I	Enkel	51.200	200.000
I	Sonstige Personen	52.200	100.000
II		10.300	20.000
III		5.200	
	Ausnahme: Lebenspartner	5.200	500.000

ErbSt-Reform II: Tarifverlauf

- in Steuerklasse I: unverändert → 7 - 30 %
entgegen früheren Planungen keine Reduzierung auf 6 - 18 %
- in Steuerklasse II und III: bis
6 Mio. → 30 % / über 6 Mio. → 50 %

ErbSt-Reform III: Betriebsvermögen

- 15 % des BV-Wertes gelten als nicht betriebsnotwendig und werden besteuert
- 85 % des BV-Wertes werden sukzessive über 10 Jahre erlassen bzw. abgeschmolzen
- Einschränkungen
 - (1) Lohnsumme in den 10 Jahren \geq 70 % der durchschnittl. Lohnsumme vor dem Erbfall
 - (2) BV muss 15 Jahre lang im Unternehmen verbleiben
 - (3) Entnahmebeschränkung 15 Jahre
- Begünstigungsausnahme: vermögensverwaltendes BV über 50%

© Autoren AktStR

ErbSt-Reform IV: Zeitschiene

- Kabinettsentwurf
für gesetzl. Neuregelung: 5.12.2007
- Abschließende
Beratung im Bundesrat: 14.03.2008
- Inkrafttreten: 1.4. oder 1.5.2008

© Autoren AktStR

ErbSt-Reform V: Rückwirkung

- belastende Rückwirkung: unwahrscheinlich
- Wahlrecht bei begünstigender Rückwirkung im Einzelfall: in der Diskussion, wahrscheinlich für BV wg. Zusage Unternehmensnachfolgeerleichterungsgesetz

Beratungs-/Handlungsempfehlungen I Privatvermögen

- Übertragungen an Personen aus Steuerklasse II oder III insbesondere nichteheliche Partner, Neffen, Nichten etc.
- Grundvermögen mit hoher Differenz Steuerwert – Verkehrswert insb. EFH in Hochpreislagen, exklusive Ferienhäuser o. ä.
- Lebensversicherungen i.S.d. § 12 Abs. 4 BewG

Beratungs-/Handlungsempfehlungen II Betriebsvermögen

- Vermögensverwaltende, insb. gewerblich geprägte PersG
- begünstigtes Betriebsvermögen i.H.d. Freibetrages von 225.000 EUR
- Ertragstarke Einzelunternehmen und PersG
- Unternehmen mit (buchmäßigem) Schuldenüberhang (sog. Huckepack-Schenkungsmodelle)
- Unternehmen, für die nennenswerte Reduzierungen im ArbN-Bereich mittelfristig zu erwarten sind und/oder Fortführung für 15 Jahre zweifelhaft ist.

ErbSt-Reform VI: Bewertung

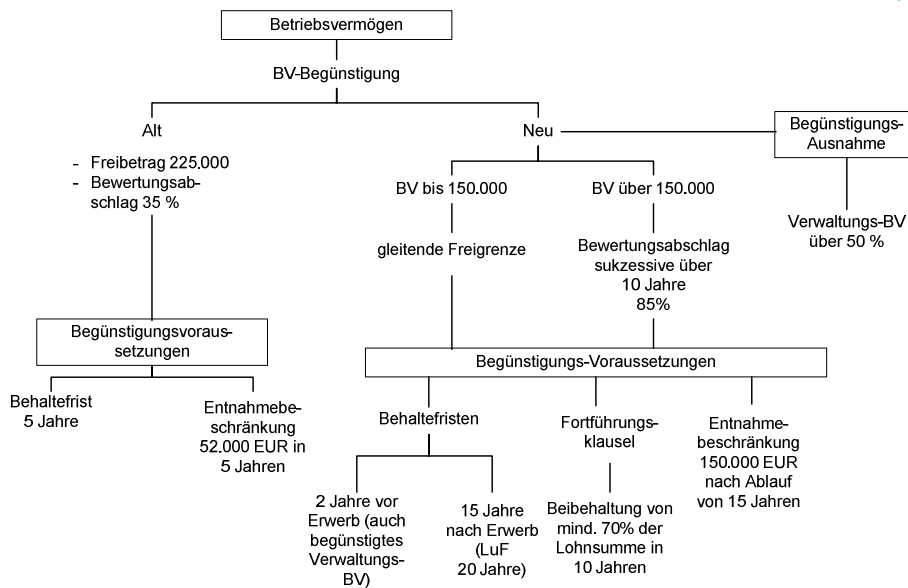
keine Angaben!

→ Die Spannung steigt

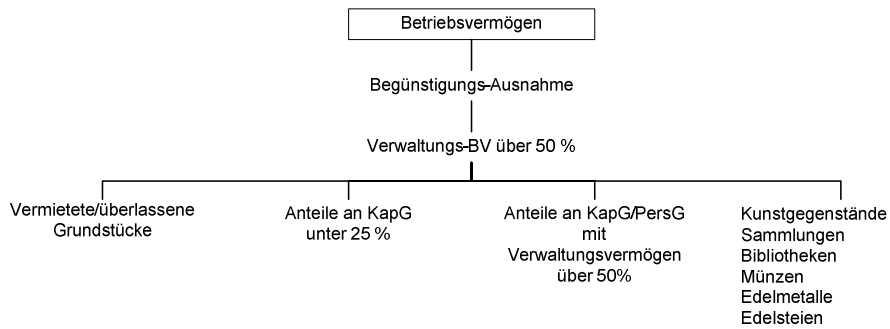
Tarife

Erbchaft/ Schenkung bis EUR		Steuerklassen					
		I		II		III	
alt	neu	alt	neu	alt	neu	alt	neu
52.000	75.000	7 %	7 %	12 %	30 %	17 %	30 %
256.000	300.000	11 %	11 %	17 %	30 %	23 %	30 %
512.000	600.000	15 %	15 %	22 %	30 %	29 %	30 %
5.113.000	6.000.000	19 %	19 %	27 %	30 %	35 %	30 %
12.783.000	13.000.000	23 %	23 %	32 %	50 %	41 %	50 %
25.565.000	26.000.000	27 %	27 %	37 %	50 %	47 %	50 %
darüber	darüber	30 %	30 %	40 %	50 %	50 %	50 %

© Autoren AktStR



© Autoren AktStR

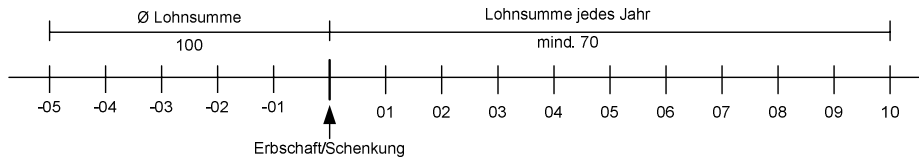


Verwaltungs-BV über 50 %

Beispiel

	EUR
BV gesamt	<u>1.000.000</u>
Vermietetes Grundstück	300.000
Aktien (Streubesitz)	50.000
GmbH-Anteile (Streubesitz)	150.000
Kunstgegenstände	80.000
Verwaltungsvermögen gesamt	<u>580.000</u>

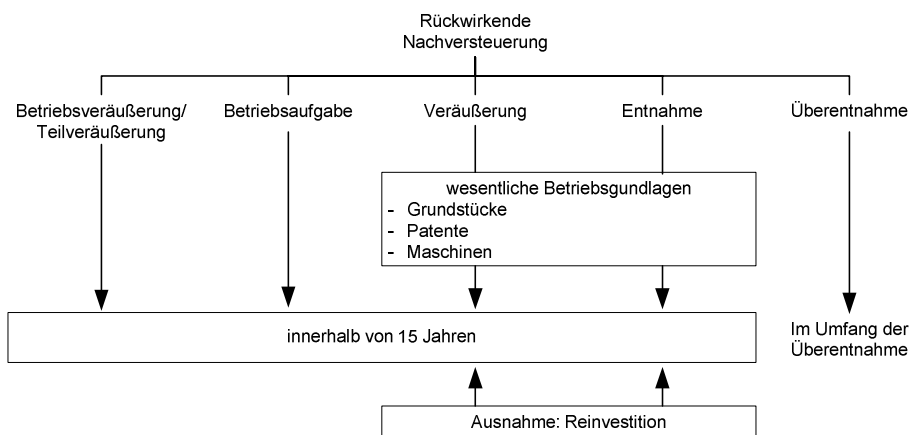
Verschonungsparameter Lohnsumme

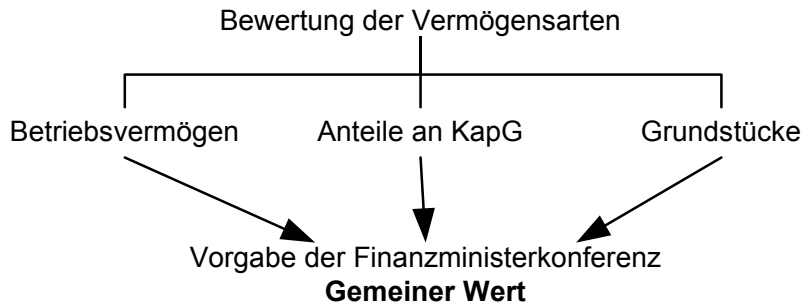


Sanktion: rückwirkende Kürzung i.H.v. 1/10 des Abschlags

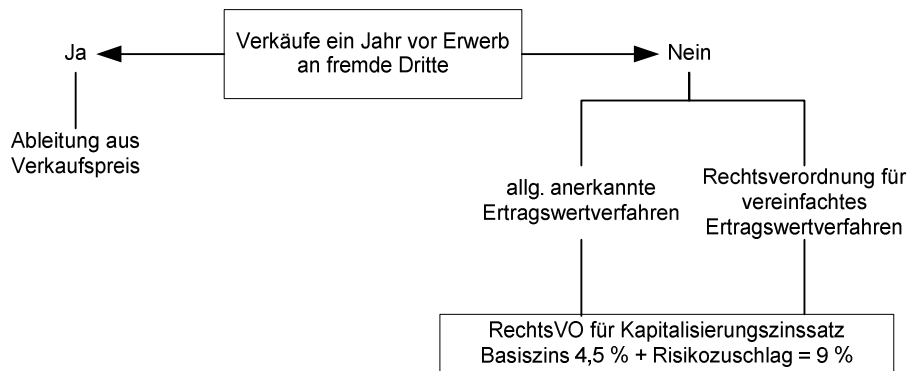
Dynamisierung der Ausgangslohnsumme gem. Tariflohnindex mit Öffnungsklausel

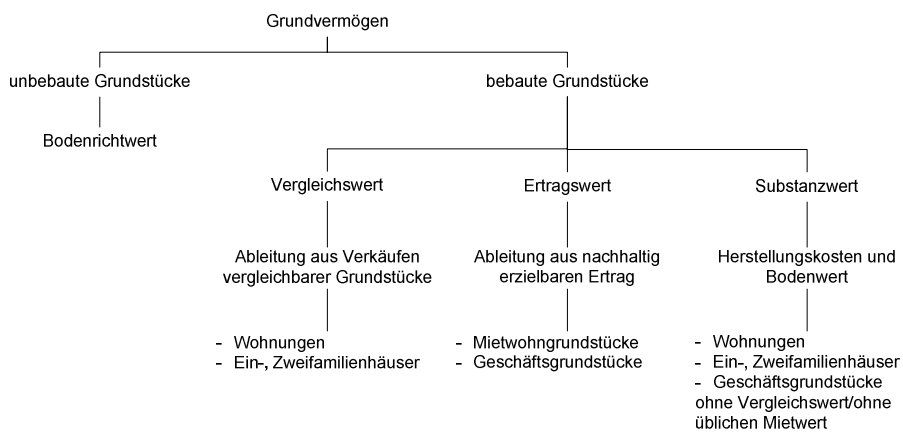
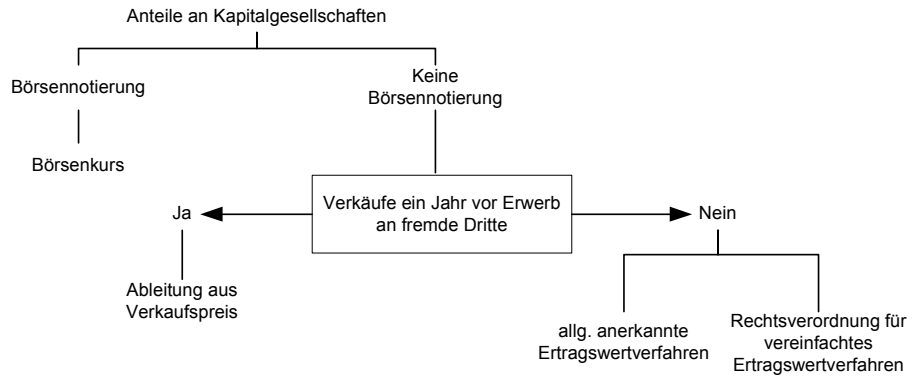
Keine Lohnsummenparameter bei Einzelunternehmer ohne ArbN





Betriebsvermögen





Abschlag i.H.v. 10 % der Bemessungsgrundlage bei vermieteten Wohnimmobilien

Geplante Neufassung des § 42 AO durch das Jahressteuergesetz 2008

„(1) Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden. Ist der Tatbestand einer Regelung in einem Einzelsteuergesetz erfüllt, die der Verhinderung von Steuerumgehungen dient, so bestimmen sich die Rechtsfolgen nach jener Vorschrift. Anderenfalls entsteht der Steueranspruch beim Vorliegen eines Missbrauchs im Sinne des Absatz 2 so, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entsteht.“

Geplante Neufassung des § 42 AO durch das Jahressteuergesetz 2008

„(2) Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.“

Geplante Neufassung des § 42 AO durch das Jahressteuergesetz 2008

1. § 42 AO ggü. Missbrauchsregelungen in Einzelsteuergesetzen
subsidiär
2. § 42 AO anwendbar: Prüfung, ob Missbrauch i.S.d. § 42 Abs. 2
AO vorliegt
3. **Missbrauch** i.S.d. Abs. 2
 - **Unangemessene Gestaltung**
 - Führt bei Stpfl. oder Drittem zu gesetzlich nicht
vorgesehenem **Steuervorteil**
 - Ausnahme: **Nachweis außersteuerlicher Gründe**
4. **Rechtsfolge:** Steueranspruch wie bei angemessener rechtlicher
Gestaltung

© Autoren AktStR

Jahressteuergesetz 2008

- I. **Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen**
 1. **Abschwächung der Einschränkungen**
 - Begünstigungsfähig auch: Ges.GF überträgt GmbH-Anteil von
mindestens 50% und Übernehmer wird GF.
 - Übergangsregelung neu: Abzug aus „**Altvereinbarungen**“ vor dem
1.1.2008 **zeitlich unbegrenzt** weiter möglich.
 2. **Außerdem:**
 - Übertragungen von sonst. KapV oder WG, die zu Einkünften aus
V+V führen, sind ab 2008 nicht mehr begünstigt
 - Keine steuerliche Anerkennung, wenn Erträge des übertragenen
Vermögens die Versorgungsleistungen nicht decken.

© Autoren AktStR

Jahressteuergesetz 2008

II. Rechnungen über Kinderbetreuungskosten und Handwerkerleistungen

Einreichung der Rechnungen nur noch auf Anforderung

III. Lohnsteuerjahresausgleich und Antragsveranlagung

- Lohnsteuerjahresausgleich bleibt bestehen
- 2-Jahres-Frist **bei Antragsveranlagung entfällt !!** rückwirkend zum VZ 2005 und für alle offenen Fälle.

Aktuelles Steuerrecht

4/2007

Folien als Download unter:
www.aktuelles-steuerrecht.info

© Autoren AktStR

Eckdaten der Abgeltungssteuer

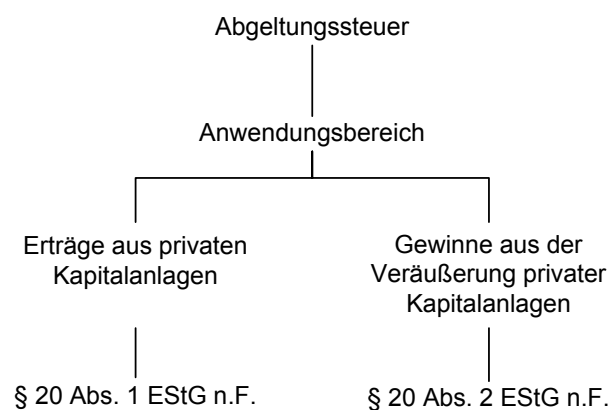
- 25%ige Abgeltungssteuer bei privaten Kapitalanlagen (laufende Kapitalerträge und Gewinne aus der Veräußerung privater Kapitalanlagen)
- Sparer-Pauschbetrag von 801 EUR bzw. 1.602 EUR statt Sparer-Freibetrag von 750 EUR und WK-Pauschbetrag von 51 EUR
- Wegfall der einjährigen „Spekulationsfrist“ des § 23 EStG, soweit es die Veräußerung privater Kapitalanlagen betrifft
- Abschaffung des Halbeinkünfteverfahrens nach § 3 Nr. 40 EStG für private Beteiligungserträge natürlicher Personen

© Autoren AktStR

Eckdaten der Abgeltungssteuer

- Beibehaltung und Freistellung von Dividenden und Gewinnen aus Beteiligungsveräußerungen bei KapG (§ 8 b KStG)
- Besteuerung der Bruttoerträge bzw. Veräußerungsgewinne abzgl. Sparer-Pauschbetrag ohne weiteren WK-Abzug
- Verlustverrechnung nur innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen, weitergehend eingeschränkt bei Verlusten aus Aktienverkäufen

© Autoren AktStR



© Autoren AktStR

Ausnahmen von der Abgeltungssteuer

Lfd. Einkünfte und Veräußerungsgewinne aus
- stillen Beteiligungen und partiarischen Darlehen
- Kapitalforderungen

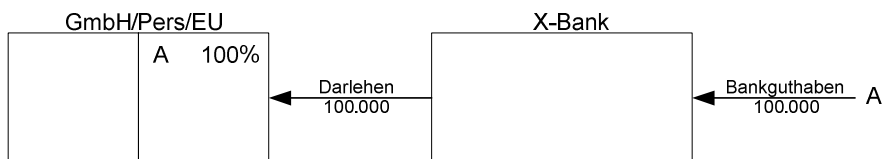
Gläubiger und Schuldner sind nahestehende Personen

Bei mind. 10%iger Beteiligung an einer KapG

back-to-back-Finanzierung

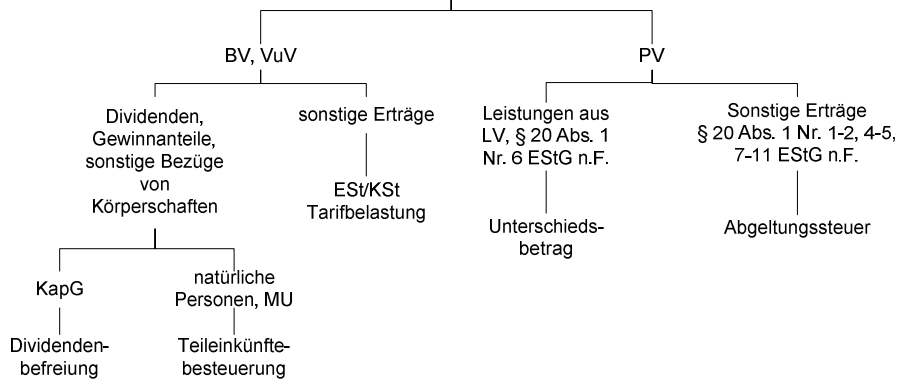
© Autoren AktStR

back-to-back-Finanzierung



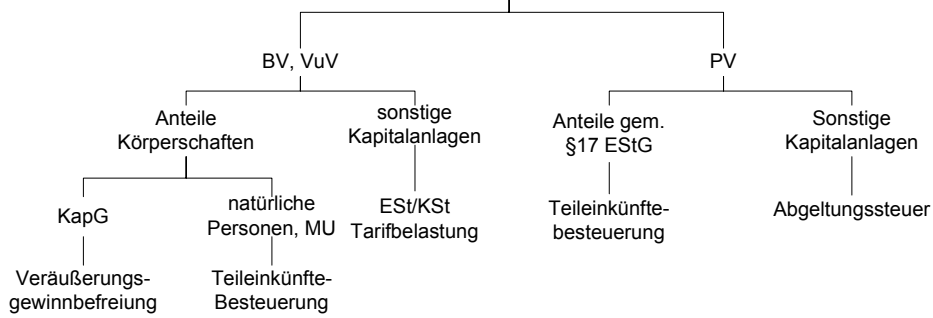
© Autoren AktStR

§ 20 Abs. 1 EStG n.F.
Erträge aus Kapitalanlagen



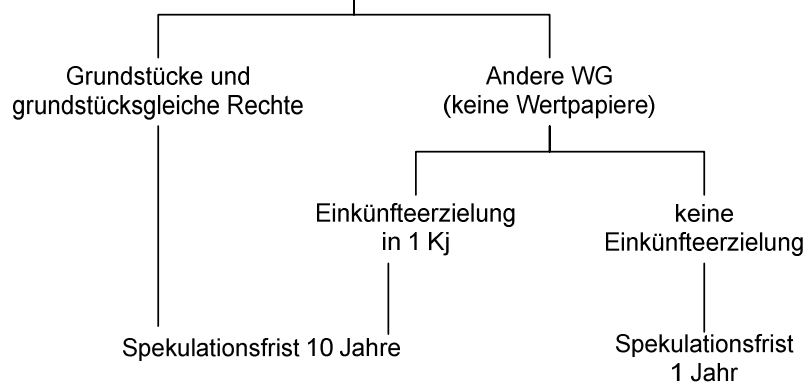
© Autoren AktStR

§ 20 Abs. 2 EStG n.F.
**Gewinne aus der Veräußerung von
 Kapitalanlagen**



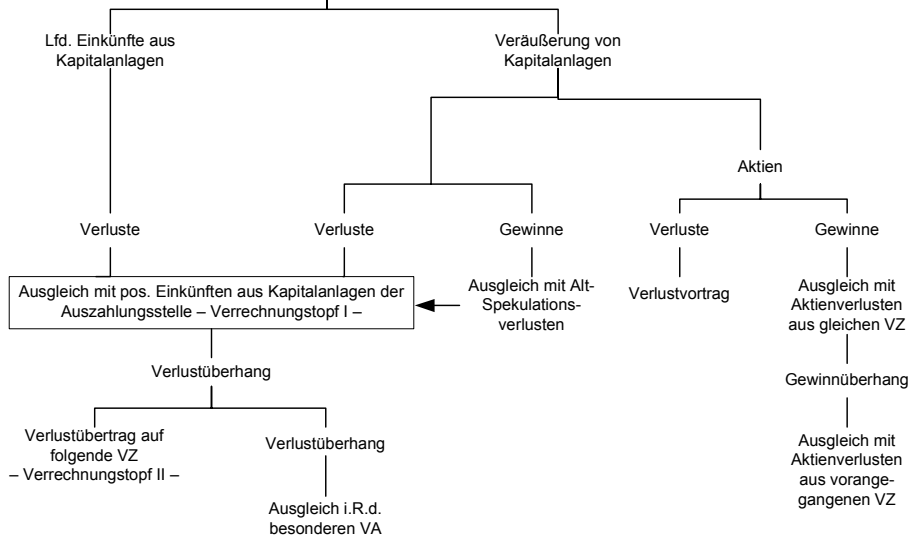
© Autoren AktStR

**§ 23 EStG
Private Veräußerungsgeschäfte**



© Autoren AktStR

**Verlustverrechnung
- kein Verlustrücktrag -**



© Autoren AktStR

Steuerberechnung

Beispiel

Die Einkünfte nach § 20 EStG betragen 4.000 EUR, die anrechenbare ausländische Quellsteuer beträgt 600 EUR, der KiSt-Satz 8 %

$$\text{ESt} = \frac{4.000 - (4 \times 600)}{4 + 8 \%} = \frac{1.600}{4,08} = 392,16$$

$$\text{SolZ} = 392,16 \times 5,5 \% = 21,57$$

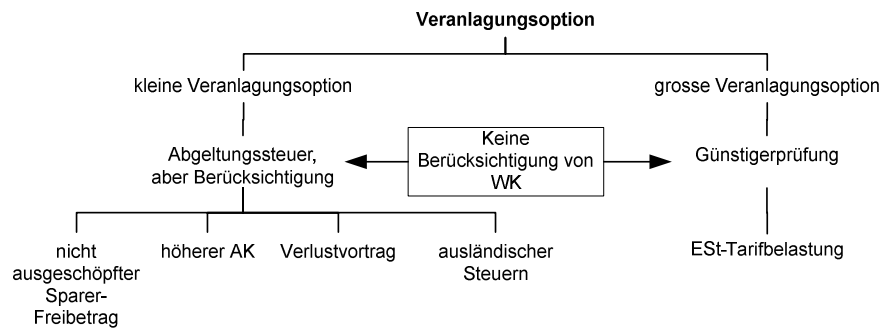
$$\text{KiSt} = 392,16 \times 8 \% = 31,37$$

Abgeltungssteuer incl. SolZ 26,4%

Abgeltungssteuer incl. SolZ und KiSt 27,8%.

Veranlagungsoption

- Nicht ausgeschöpfter **Sparer-Pauschbetrag**
- Ersatzbemessungsgrundlage nach § 43 a Abs. 2 S. 7 EStG n.F. (noch **nachzuweisende, ggf. höhere AK**)
- Zu berücksichtigender **Verlustvortrag** nach § 20 Abs. 6 EStG
- Noch nicht berücksichtigte **ausländische Steuern**



© Autoren AktStR

Pflichten der Kreditinstitute

- Wegfall der Jahressteuerbescheinigung, § 24 c EStG
- KapEStSt-Bescheinigung mit den nach § 32 d EStG erforderlichen Angaben
- Einbehalt auf ausländische Dividenden
- Festschreibung der AK zwecks Besteuerung der Veräußerungsgewinne
- Feststellung der Religionszugehörigkeit
- Fortschreibung der Verlustverrechnungstöpfe

© Autoren AktStR

Investmentfonds

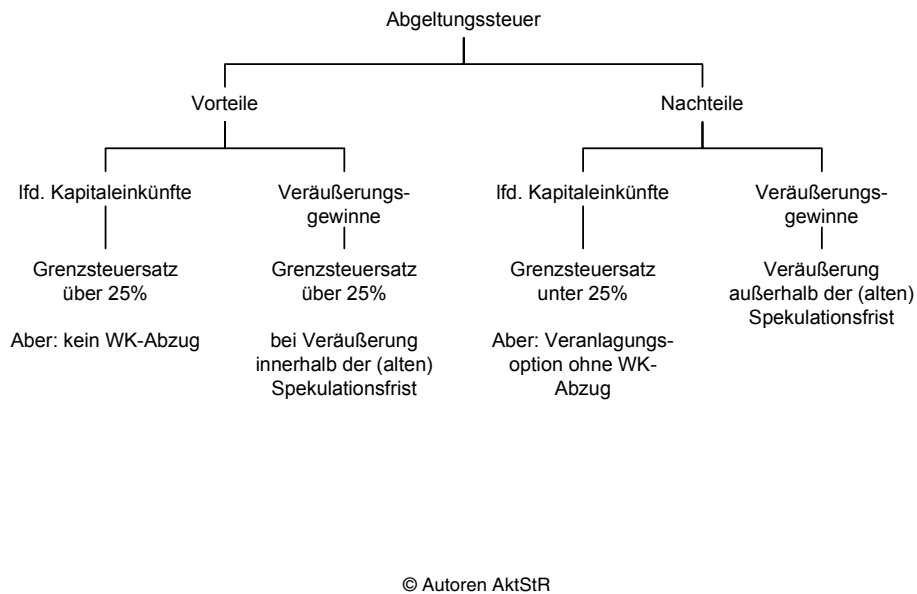
- Wegfall des Fondsprivilegs
Ausnahme: Gewinne aus Altbeständen
- WK-Abzug auf Fondsebene

© Autoren AktStR

Zulässiger Kontenabruf ab 2009

- Ausübung des Veranlagungswahlrechts bzw. Einbeziehung der Kapitaleinkünfte in die Veranlagung
- Überprüfung der Berücksichtigung eines Kindes, § 32 Abs. 2 EStG
- Ermittlung der zumutbaren Eigenbelastung, § 33 Abs. 3 EStG
- Ermittlung des berücksichtigungsfähigen Unterhalts (§ 33 a Abs. 1 S. 4 EStG) und des Sonderbedarfs nach § 33 a Abs. 2 S. 2 EStG als außergewöhnliche Belastung
- Zwecks Erhebung bundesgesetzlich geregelter Steuern, wobei die Vollstreckung zur „Erhebung“ gehört
- Mit Zustimmung des Stpfl.

© Autoren AktStR



Problem WK-Abzug

Beispiel 1

A hat ein Eigenkapitalhilfe-Darlehen aufgenommen. Das Darlehen hat er für die Aufbringung des Stammkapitals verwendet.

Lösung

Die Gewinnausschüttungen unterliegen der Abgeltungssteuer abzgl. des Sparer-Pauschbetrags. Die Darlehenszinsen können nicht als WK abgezogen werden.

Unproblematisch ist dagegen die Weitergabe eines Darlehens an eine KapG.

Problem WK- Abzug

Beispiel 2

A nimmt bei der D-Bank ein Darlehen auf und leitet dieses an seine KapG (Beteiligung über 10 %) weiter.

Lösung

Die von der KapG gezahlten Zinsen fallen gem. § 32 d Abs. 3 Nr. 1b EStG n.F. nicht unter die Abgeltungssteuer, so dass die an die Bank gezahlten Zinsen in voller Höhe als WK abziehbar sind.

© Autoren AktStR

§ 15 b EStG Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen

„(1) Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden; sie dürfen auch nicht nach § 10d abgezogen werden. Die Verluste mindern jedoch die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt. § 15a ist insoweit nicht anzuwenden.“

© Autoren AktStR

§ 15 b EStG

Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen

„(2) Ein Steuerstundungsmodell im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies ist der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen aufgrund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werden soll, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen. Dabei ist es ohne Belang, auf welchen Vorschriften die negativen Einkünfte beruhen.“

© Autoren AktStR

Verlustausgleichsverbot

Verluste können nur mit Gewinnen aus derselben Einkunftsquelle (in späteren Wj) ausgeglichen werden.

Aber: Vorrangige Prüfung der Überschusserzielungsabsicht

Keine Anwendung auf Anlaufverluste von Existenz-/Firmen-
gründern

© Autoren AktStR

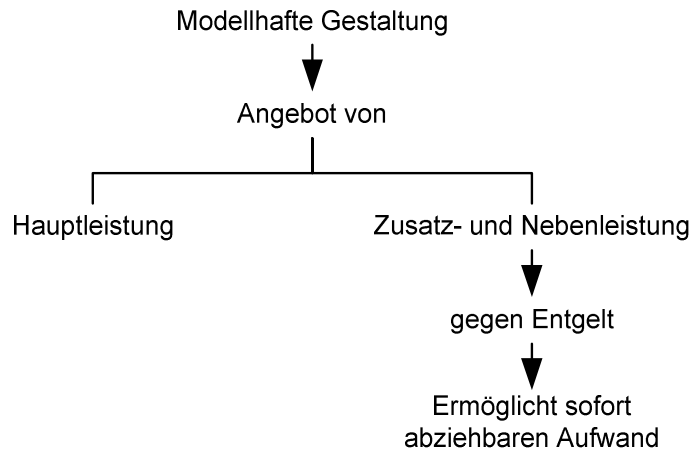
Steuerstundungsmodell

Def.: Modellhafte Gestaltung bringt steuerliche Vorteile in Form von negativen Einkünften

Indiz: Kapitalbeteiligung ohne Interesse an Einfluss auf die Geschäftsführung

Typische Modelle

- Geschlossene Fonds
- Medienfonds
- Gamefonds
- New Energy-Fonds
- Lebensversicherungszweitmarkt-Fonds
- Geschlossene Immobilien-Fonds
- mit Darlehen gekoppelte LV gegen Einmalbetrag



© Autoren AktStR

Modellhafte Gestaltung

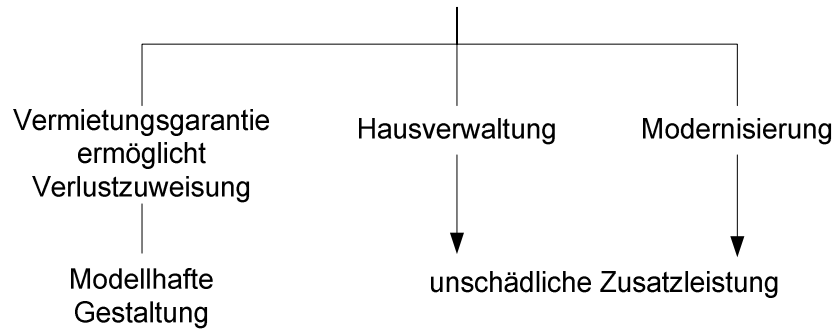
Beispiel (Rz 8)

Ein Bauträger verkauft Wohnungen in einem Sanierungsgebiet. Gegen gesondertes Entgelt wird eine Mietgarantie sowie die Übernahme einer Bürgschaft für die Endfinanzierung angeboten.

- A kauft eine Wohnung, nimmt aber weder die Mietgarantie noch die Bürgschaft in Anspruch;
- B kauft eine Wohnung und nimmt Mietgarantie und Bürgschaft in Anspruch;
- C kauft eine Wohnung und nimmt nur die Mietgarantie in Anspruch.

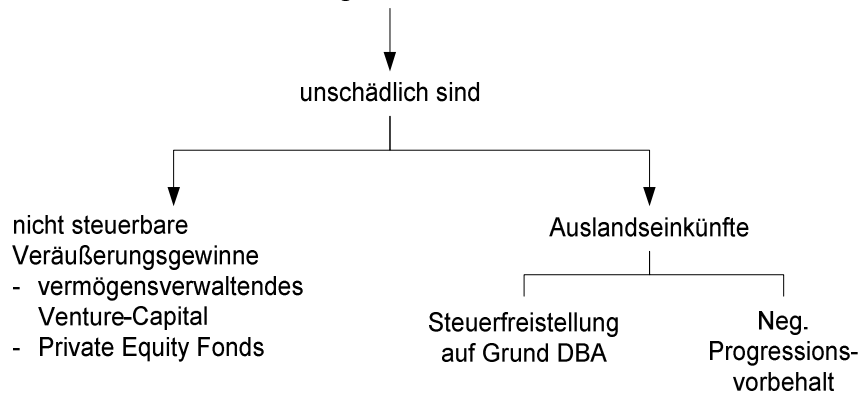
© Autoren AktStR

Erwerb vom Bauträger



© Autoren AktStR

Modellhafte Gestaltung bringt steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte



© Autoren AktStR

Verlustprognose und EK-Einsatz § 15 Abs. 3 EStG

„(3) Absatz 1 ist nur anzuwenden, wenn innerhalb der Anfangsphase das Verhältnis der Summe der prognostizierten Verluste zur Höhe des gezeichneten und nach dem Konzept auch aufzubringenden Kapitals oder bei Einzelinvestoren des eingesetzten Eigenkapitals 10 Prozent übersteigt.“

© Autoren AktStR

Beispiel (unvorhersehbare Aufwendungen)

A beteiligt sich modellhaft mit 100.000 EUR an einem Windparkfonds. Die Einlage erbringt A aus Barvermögen. Die prognostizierten Verluste betragen in der Anfangsphase 10.000 EUR; wegen unvorhersehbarer Reparaturen erhöht sich der Verlust aber um 3.000 EUR.

© Autoren AktStR

Aufzubringendes Kapital

Beteiligungssumme
- Fremdfinanzierung
- Refinanzierung des EK

= aufzubringendes Kapital

Beispiel (Rz 18)

A beteiligt sich mit 100.000 EUR an einem Windkraftfonds. Das Konzept sieht eine 20 %-ige Finanzierung der Einlage vor. Die restlichen 80.000 EUR erbringt A aus seinem Barvermögen. Die Verluste aus dem Gesamthandsvermögen betragen in der Anfangsphase 7.500 EUR, die modellhaften Zinsen für die Fremdfinanzierung (Sonder-BA) 1.500 EUR.

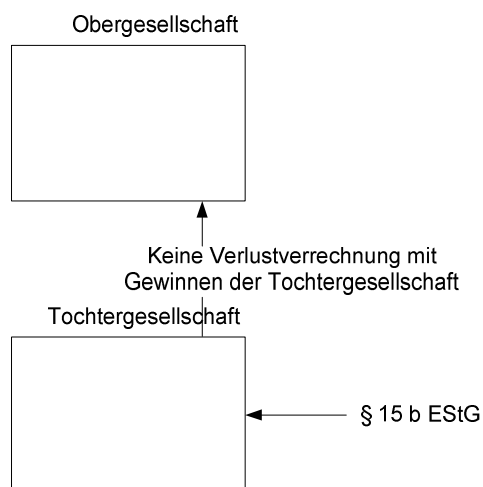
Umfang der Verlustverrechnungsbeschränkung

Beispiel (Rz 19)

A beteiligt sich modellhaft an einem Medienfonds mit 100.000 EUR, die er zu 80 % bei seiner „Hausbank“ fremdfinanziert (= nicht modellhafte Fremdfinanzierung). Die prognostizierten Verluste betragen 100.000 EUR. Aufgrund unvorhersehbarer Ereignisse steigen die Filmproduktionskosten um 20 %, sodass A einen Verlust aus dem Gesamthandsvermögen von 120.000 EUR erzielt. Daneben hat er in der Verlustphase Finanzierungszinsen i.H.v. 15.000 EUR zu zahlen.

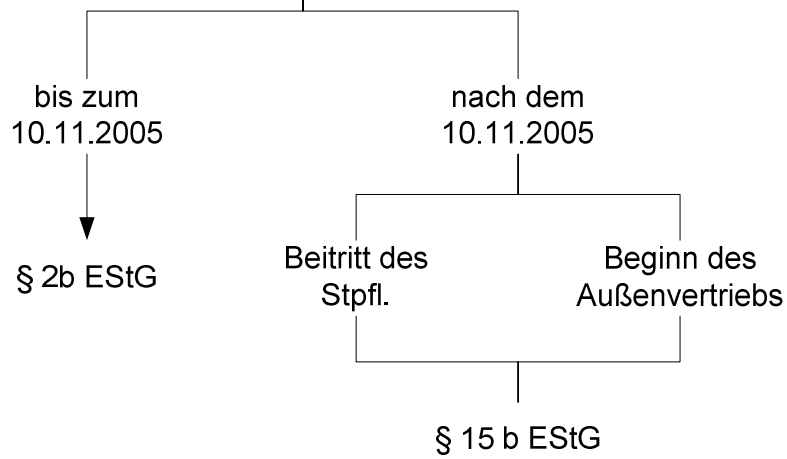
© Autoren AktStR

Mehrstöckige Gesellschaften



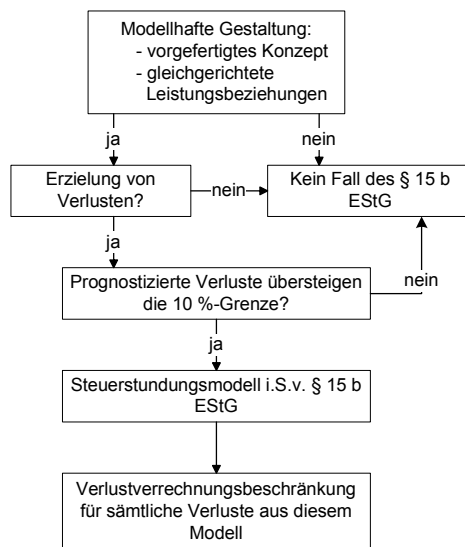
© Autoren AktStR

Zeitliche Anwendung



© Autoren AktStR

Prüfschema § 15 b EStG



© Autoren AktStR

§ 4 UStG Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

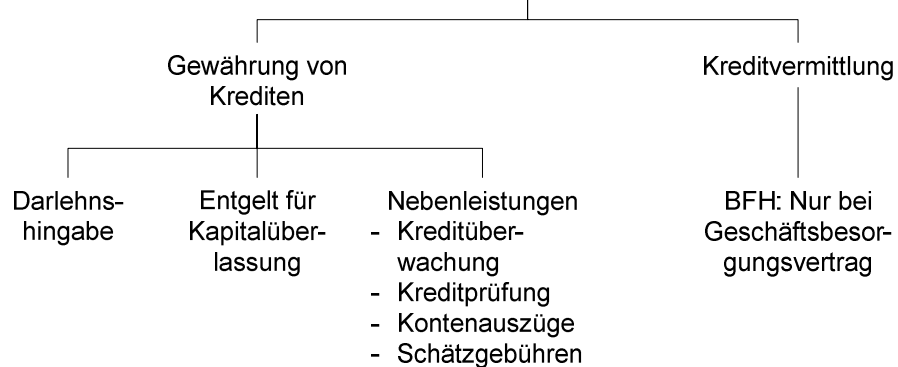
„Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen sind
steuerfrei:

(...)

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

(...)“

§ 4 Nr. 8a UStG

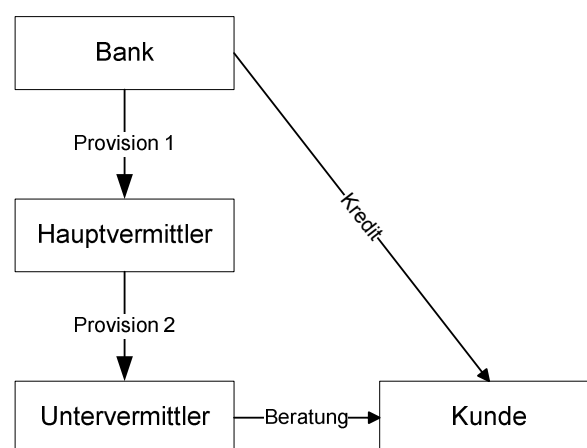


Beispiel

A ist Repräsentant der X-AG. Er initiiert Kreditverträge, die ggf. zwischen den Banken und den Kunden der X-AG zustande kommen. Die Banken zahlen an die X-AG eine Provision, die z.T. an A weitergegeben wird.

BFH: USt-Pflicht, weil kein Geschäftsbesorgungsvertrag zwischen A und den Kunden oder der Bank vorliegt.

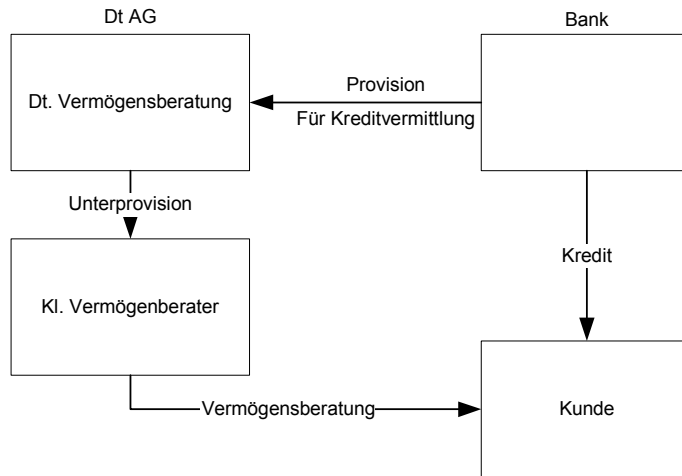
© Autoren AktStR



Streitig: Steuerfreiheit der Unterprovision

© Autoren AktStR

EuGH-Urt. v. 21.6.2007

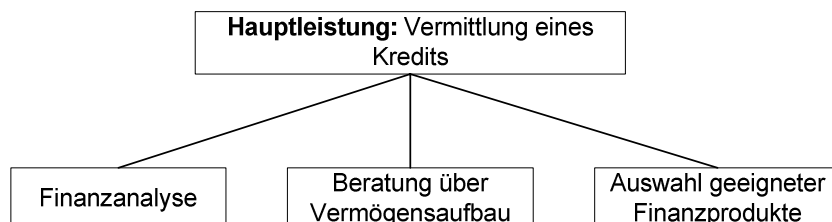


EuGH: Beratungsleistung ist Nebenleistung der Hauptleistung (Kreditvermittlung)

© Autoren AktStR

Kreditvermittlung und Vermögensberatung

- Unerheblich ist, unter welcher Bezeichnung eine Vermittlungsleistung erbracht wird
- Ausschlaggebend ist das Ziel von Beratungsleistungen



© Autoren AktStR

Vermittlung von Versicherungen und Bausparverträgen

§ 4 Nr. 11 UStG

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

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

Beispiel: Anbahnung von Versicherungsumsätzen

A ist als selbstständiger Werbeagent für die X-KG tätig. Die X-KG vermittelt Versicherungen an Unternehmer. A nimmt i.R.e. versicherungstechnischen Inventur Daten der Kunden auf und leitet diese der X-KG zu. Die X-KG schließt ggf. Versicherungsverträge ab und erhält von den Versicherungen eine Abschlussprovision. Für die Anbahnung der Geschäftsbeziehungen erhält A von der X-KG eine Vergütung.

BFH-Entscheidungen

1. **Haftung des Prokuristen** bei Ablehnung eines Insolvenzantrags mangels Masse (Fall I).
2. **Berufung des Haftungsschuldners auf ein hypothetisches Rückforderungsrecht im Insolvenzfall** (Fall II).
3. **Nichtberücksichtigung gezahlter LSt bei Ermittlung der Haftungsquote** für die USt (Fall III).
4. **Aufrechnung mit nicht festgesetzten Gegenforderungen eines anderen FA** (Fall IV).

© Autoren AktStR

Fall I: Haftung des Prokuristen bei Ablehnung eines Insolvenzantrags mangels Masse

	A	50%
--	---	-----

A ist als Prokurist für die st. Angelegenheiten zuständig

05/2003 Insolvenzantrag mangels Masse abgelehnt

FA nimmt A für rückständige USt als Haftungsschuldner in Anspruch

FG: Schuldhafte Verletzung des A, weil Schulden bei Fälligkeit noch hätte beglichen werden können

Hypothetische Anfechtbarkeit gem. § 130 ff InsO ist unerheblich

© Autoren AktStR

Fall II: Berufung des Haftungsschuldners auf ein hypothetisches Rückforderungsrecht im Insolvenzfall

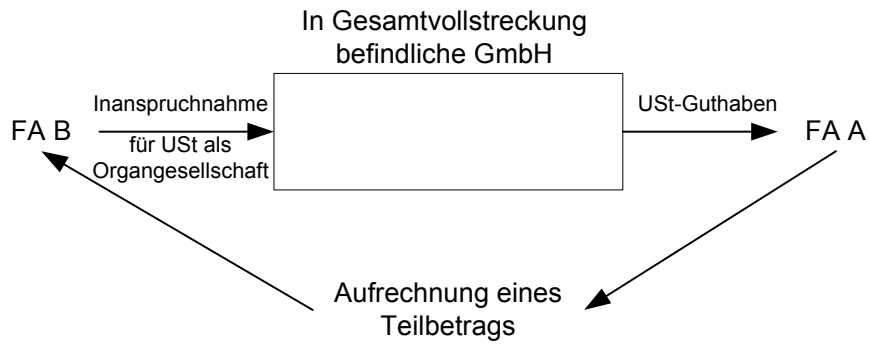
26.7.2001	Kl. wird zum weiteren alleinvertretungsberechtigten GF bestellt
22.4.2002	Insolvenzantrag der GmbH
19.7.2002	Eröffnung des Insolvenzverfahrens

FG → auch bei fristgerechter LSt-Abführung hätten die 3 Monate vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens geleisteten Zahlungen vom Insolvenzverwalter angefochten werden können

Fall III: Nichtberücksichtigung gezahlter LSt bei Ermittlung der Haftungsquote für USt

Kl.	→	Gesellschafter 1984 - 1994 / GF bis 1992 / ab 1992 kfm. Leiter
08/1998	→	Geänderte USt-Bescheide auf Grund Ap 1993: 205.000 DM 1994: 6.000 DM 1995: 128.000 DM
14.1.1999	→	Zahlung von 70.000 DM auf rückständige LSt 1993
2.2.1999	→	Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens
08/1999	→	Ankündigung der Inanspruchnahme des Kl. als faktischen GF
16.9.1999	→	Erlass eines Haftungsbescheids

Fall IV: Aufrechnung mit nicht festgesetzten Gegenforderungen eines anderen FA



© Autoren AktStR

Haftungsschuldner nach § 69 AO

Vertreter, § 34 AO

- gesetzliche Vertreter natürlicher/juristischer Personen
- GF nichtrechtsfähiger PersVereinigungen
- Vermögensverwalter, § 34 Abs. 3 AO
- Mitglieder, sofern nichtrechtsfähige PersVereinigung ohne GF ist

Verfügungsberechtigte, § 35 AO

- faktischer GF einer GmbH (Fall III)
- Prokurist mit Aufgabenbereich Steuern (Fall I)
- Alleingesellschafter einer GmbH nach Ausscheiden des GF
- nicht: StB/RAe

© Autoren AktStR

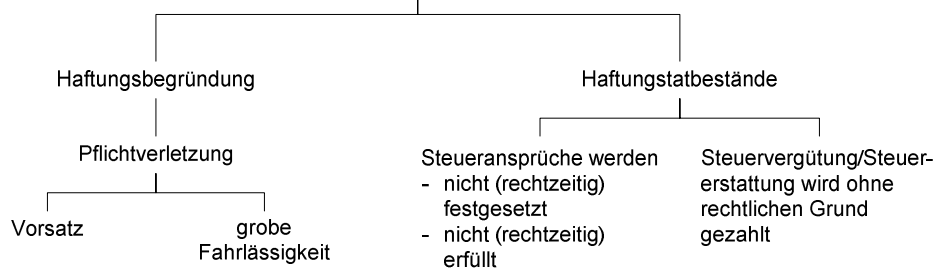
Vertretung durch mehrere GF

Vorrangige Haftung des für steuerrechtliche Angelegenheiten
zuständigen GF

Aber: Überwachungspflicht der übrigen GF
Permanente Kontrolle ab Krisenbeginn

© Autoren AktStR

Haftung nach § 69 AO



© Autoren AktStR

Haftungsvoraussetzung



Pflichtverletzung kausal für Steuerausfall



BFH v. 19.11.2002
Pflichtverletzung ist für Steuerausfall nicht
kausal, wenn Insolvenzverwalter Zahlung
zurück fordern kann

§ 130 InsO Kongruente Deckung

*„Anfechtbar ist eine Rechtshandlung, die einem
Insolvenzgläubiger eine Sicherung oder Befriedigung gewährt
oder ermöglicht hat,*

*wenn sie in den letzten drei Monaten vor dem Antrag auf
Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen worden ist,
wenn zur Zeit der Handlung der Schuldner zahlungsunfähig war
und wenn der Gläubiger zu dieser Zeit die Zahlungsunfähigkeit
kannte ...“*

Haftungsumfang



Haftung nur soweit, wie einzelne Gläubiger
bevorzugt werden



Grundsatz der anteiligen Tilgung

Beispiel

Die A-GmbH gerät Anfang Januar in Liquiditätsschwierigkeiten
und meldet Anfang Juli Insolvenz an.

Summe der Verbindlichkeiten Jan.-Juni:	1 Mio. EUR
davon Steuerschulden:	100.000 EUR
Geleistete Tilgungen Jan. - Juni	800.000 EUR
davon Steuern	20.000 EUR
durchschnittl. Befriedigungsquote	80 %
Soll-Steuerzahlungen (80%)	80.000 EUR
Ist-Steuerzahlungen	20.000 EUR
Pers. Haftung des GF	60.000 EUR

Haftungsumfang

Grundsatz der anteiligen Tilgung

- USt
- KSt
- GewSt
- sonstige Steuern
- Säumnis- und
Verspätungszuschläge

Verschärfte Anforderungen

- LSt

© Autoren AktStR

Klassische Fehler in Haftungsbescheiden

- fehlende Begründung
- unzulässige Ermessenskriterien (z.B. Wirtschaftskraft)
- zu enger Kreis potenzieller Haftungsschuldner
- bei LSt-Haftung wird übersehen, dass neben der GmbH die ArbN in Anspruch genommen werden können
- pauschale Behauptung bei LSt-Haftung, der ArbG habe sich anstelle der ArbN mit der Haftung einverstanden erklärt

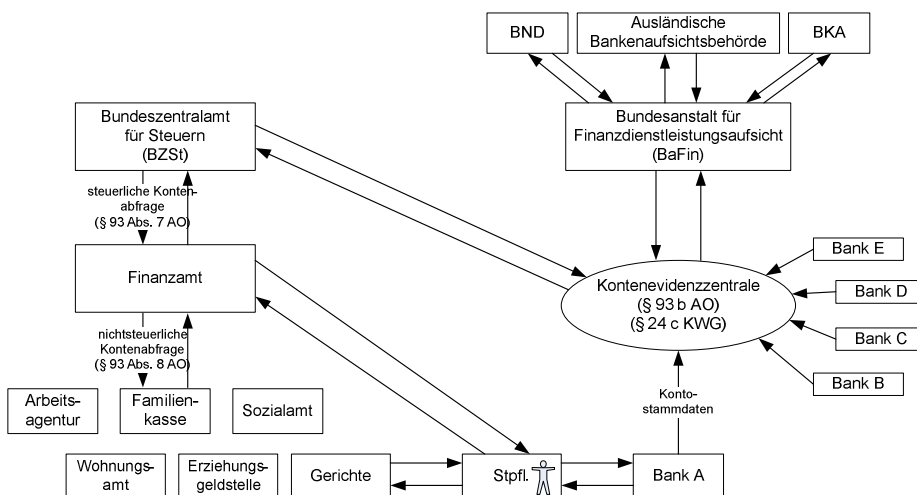
Aber: FinVerw kann Ermessenserwägungen im FG-Verfahren
„ergänzen“

© Autoren AktStR

Überprüfbare Kontostammdaten

- Nummer des Kontos bzw. des Depots
- Tag der Errichtung/Auflösung
- Name und das Geburtsdatum des Kontoinhabers und eines evtl. Verfügungsberechtigten
- Name und die Anschrift eines abweichend wirtschaftlich Berechtigten

© Autoren AktStR



© Autoren AktStR

Verfassungsbeschwerde

Volksbank Raesfeld – Verletzung des Anspruchs auf Rechtsschutz gegen Akte der öffentlichen Gewalt, weil dem Kreditinstitut die Abrufe nicht zur Kenntnis gelangen

Wohngeld- und Sozialhilfeempfänger
und Bundeswehrsoldaten – Auskunft an Finanz- und Sozialbehörde verletzen
Grundrechtsartikel

BVerfG

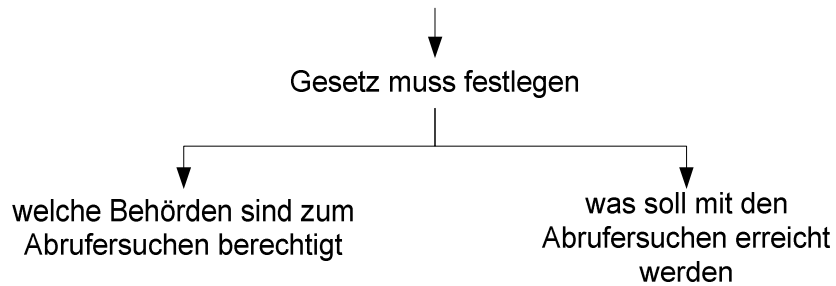
Mit GG **vereinbar** sind

- Automatisierter Kontenabruf der BaFin
- Kontenabfrage durch das BZSt

Mit GG **unvereinbar** – aber bis 31.5.2008 weiterhin anwendbar – sind

- Auskünfte der FinVerw an andere Behörden (Verstoß gegen den Bestimmtheitsgrundsatz)

Bestimmtheitsgrundsatz



© Autoren AktStR

Gründe für Abweisung der Verfassungsbeschwerde

- Kontostammdaten haben keine besondere Persönlichkeitsrelevanz
- Behörde muss zunächst eine offene Datenerhebung in Betracht ziehen
- Abruf nur bei konkreten Verdachtsmomenten
- Geheimhaltungsinteresse der Kreditinstitute betrifft nur die eigenen Geschäftsbeziehungen; Ermittlungen von Behörden gegen Kunden sind davon ausgenommen
- Gerichtliche Kontrolle ist gewährleistet, weil eine Protokollierung vorgesehen ist

© Autoren AktStR

Gesetzesneufassung durch das UntStRefG 2008

Kontenabruf ist ab 2008 nur noch zulässig

- Bei Ausübung des Veranlagungswahlrechts bzw. Einbeziehung der Kapitaleinkünfte in die Veranlagung
- Zur Überprüfung der Berücksichtigung eines Kindes, § 32 Abs. 2 EStG
- Zur Ermittlung der zumutbaren Eigenbelastung, § 33 Abs. 3 EStG
- Zur Ermittlung des berücksichtigungsfähigen Unterhalts (§ 33 a Abs. 1 S. 4 EStG) und des Sonderbedarfs nach § 33 a Abs. 2 S. 2 EStG als außergewöhnliche Belastung

© Autoren AktStR

Gesetzesneufassung durch das UntStRefG 2008

Kontenabruf ist ab 2008 nur noch zulässig

- Zur Erhebung bundesgesetzlich geregelter Steuern, wobei die Vollstreckung zur „Erhebung“ gehört
- Mit Zustimmung des Stpfl.
- Zur Feststellung der Einkünfte aus Kapitalvermögen und privater Veräußerungsgeschäfte bis 2008

© Autoren AktStR

Beispiel

Das FA hält die von A gemachten Angaben zu seinen Einkünften für unzutreffend. Es hegt die Vermutung, dass A „Schwarzeinnahmen“ auf inländische Bankkonten eingezahlt hat. A wird vom FA zur Zustimmung zu einer Kontenabfrage aufgefordert. A weiß, dass die Vermutung des FA nicht zutrifft.

© Autoren AktStR

Kontenabruf für außersteuerliche Zwecke

Nach § 93 Abs. 8 AO sind die Behörden abfrageberechtigt, die zuständig sind für die Verwaltung

- der Grundsicherung für Arbeitsuchende nach dem SGB II
- der Sozialhilfe nach dem SGB XII
- der Ausbildungsförderung nach dem BAföG
- der Aufstiegsfortbildungsförderung nach dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz
- des Wohngelds nach dem Wohngeldgesetz

© Autoren AktStR

Hinweis- und Informationspflicht § 93 Abs. 9 AO

Hinweispflicht auf Möglichkeit
eines Kontenabrufs

Benachrichtigung über die
Durchführung eines
Kontenabrufs

Hinweise in amtlichen
Vordrucken genügen

© Autoren AktStR

Ausnahmen von der Hinweis- und Informationspflicht

Gefährdung der mit dem
Abruf bezweckten
Aufgabe, z.B.
Vollstreckungen

Gefährdung der
öffentlichen Sicherheit
und Ordnung

Kontenabruf muss wg.
überwiegendem
berechtigten Interesse
Dritter geheim gehalten
werden

© Autoren AktStR

Mitteilungspflicht von Berufsgeheimnisträgern nach der ZinsinformationsVO

Steuerberater A ist Testamentsvollstrecker seines verstorbenen Mandanten M. M wurde von seiner Ehefrau und seinen 3 Kindern beerbt. Zwei Mitglieder der Erbengemeinschaft sind im Ausland ansässig. A zahlt zwischenzeitlich fällig gewordene Zinsen an die Erbengemeinschaft aus.

© Autoren AktStR

Entfernungspauschale

Es ist ernstlich zweifelhaft, ob die seit 1.1.2007 geltende Abzugsbeschränkung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (sog. „Pendlerpauschale“) verfassungsgemäß ist.

BFH-Beschl. v. 23.8.2007 – VI B 42/07, BFH/NV 2007, 1998

© Autoren AktStR

Entfernungspauschale

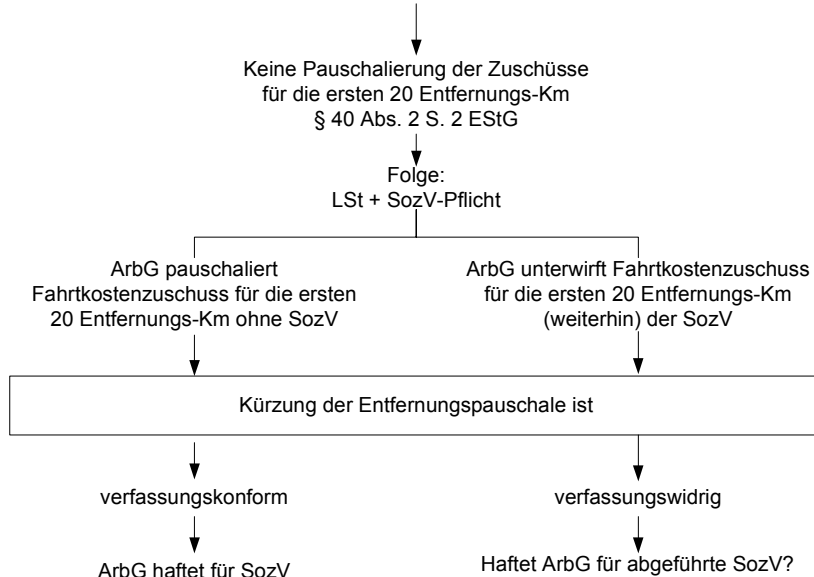
BFH: Aufwendungen für Fahrtkosten Whg/Arbeitsstätte sind beruflich veranlasst (Ablehnung des Werktorprinzips)

Anspruch des ASt auf vorläufigen Rechtsschutz (AdV) darf nicht durch das Interesse an einer geordneten Haushaltsführung verdrängt werden

Entfernungspauschale

FinVerw: Freibetrag wird unter Berücksichtigung der ungekürzten Entfernungspauschale unter Vorlage der LSt-Karte für 2007 und die Folgejahre vorläufig im Wege der AdV eingetragen

SozV bei LSt-Pauschalierung von Fahrtkostenzuschüssen des ArbG



© Autoren AktStR

Abgeltungsreichweite der 1%-Regelung BFH-Urt. v. 24.5.2007

Ges.-GF wird Firmen-Kfz zur Privatnutzung i.R.d. 1%-Regelung überlassen

Auf betrieblich veranlasster Fahrt verursacht er einen Unfall unter Alkoholeinfluss

GmbH übernimmt den Schaden (Zeitwert - Verkaufserlös)

FA: Sachbezug i.H.d. nicht geltend gemachten Schadens

© Autoren AktStR

Durch 1%-Regelung abgegoltene Kosten

- Treib- und Schmierstoffe
- Reparaturen, Wartungskosten
- Haftpflichtversicherung
- Kfz-Steuer
- Kosten für eine Garage

© Autoren AktStR

Merkmale der doppelten Haushaltsführung

- **Eigener Hausstand** des Stpfl.
- **Vom Hausstand abweichender Beschäftigungsort**, an dem der Stpfl. eine Wohnung unterhält
- **Berufliche Veranlassung für die Aufspaltung** der Haushaltsführung

© Autoren AktStR

Fall I: Wohnungsgröße und angemessener Mietzins

Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung:

57 qm x 12,84 EUR x 12 = 8.782,56 EUR/p.a.

FA: angemessen sind 60 qm x 10 EUR x 12 = 7.200 EUR/p.a.

Fall II: Wohnung mit häuslichem Arbeitszimmer

Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung:

3-Zimmer-Whg mit 92,73 qm = 26.520 DM/p.a.

Davon 1 Zimmer als Arbeitszimmer

FA: 60 qm sind angemessen = 17.136 DM/p.a.

Schuldzinsenabzug gem. § 4 Abs. 4a EStG Ermittlung des Höchstbetrags

Beispiel

Die Überentnahme im abgelaufenen Geschäftsjahr beträgt 20.000 EUR. Die tatsächlich aufgewendeten Zinsen belaufen sich auf

- a) 4.000 EUR
- b) 3.000 EUR

Ermittlung des Höchstbetrags

Lösung

Fall a)

Hinzurechnungsbetrag: 20.000 EUR x 6 %	<u>1.200 EUR</u>
Angefallene Schuldzinsen	4.000 EUR
./. Kürzungsbetrag	<u>- 2.050 EUR</u>
Höchstbetrag	1.950 EUR

Da der Hinzurechnungsbetrag niedriger als der Höchstbetrag ist, sind dem Gewinn 1.200 EUR hinzuzurechnen.

Ermittlung des Höchstbetrags

Fall b)

Hinzurechnungsbetrag: 20.000 EUR x 6 %	<u>1.200 EUR</u>
Angefallene Schuldzinsen	3.000 EUR
./. Kürzungsbetrag	<u>- 2.050 EUR</u>
Höchstbetrag	950 EUR

Da der Hinzurechnungsbetrag höher als der Höchstbetrag ist, sind dem Gewinn 950 EUR hinzuzurechnen.

BFH-Urt. v. 27.3.2007

1. Gewinnhinzurechnung nach § 4 Abs. 4a EStG ist gesellschafterbezogen zu ermitteln



Entsprechend des Anteils des MU am Gesamtgewinn und der Höhe seiner Einlagen und Entnahmen

2. Sockelbetrag steht der Mitunternehmerschaft aber nur einmal zu

Beispiel 3 (Ansatz des Höchstbetrags bei Sonder-BV)

Wie oben, jedoch sind außerdem Schuldzinsen im Sonder-BV des A i.H.v. 1.000 EUR angefallen.

Lösung

Hinzurechnungsbetrag $100.000 \text{ EUR} \times 6\%$ 6.000 EUR

Höchstbetrag $3.000 \text{ EUR} + 1.000 \text{ EUR} - 2.050 \text{ EUR}$ 1.950 EUR

Davon entfallen auf

A: 2.800 EUR (60% v. $3.000 \text{ EUR} + 1.000 \text{ EUR}$) abzgl. $1.435 \text{ EUR} = 1.365 \text{ EUR}$

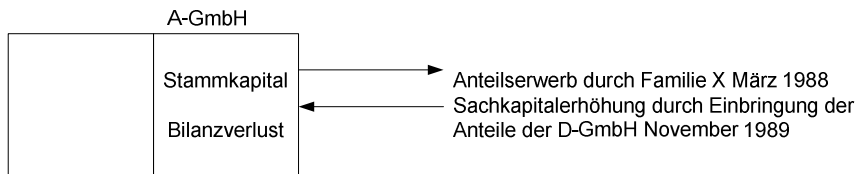
B: 1.200 EUR (40% v. 3.000 EUR) abzgl. $\frac{615 \text{ EUR}}{2.050 \text{ EUR}} = \frac{585 \text{ EUR}}{1.950 \text{ EUR}}$

BFH-Beschl. v. 7.8.2000

**Phasengleiche Aktivierung eines
Dividendenanspruchs nur, wenn**

- zum Bilanzstichtag ein Bilanzgewinn der Tochtergesellschaft ausgewiesen wird,
- der ausschüttungsfähige Gewinn der Tochtergesellschaft bekannt ist und
- die Muttergesellschaft bereits zu diesem Zeitpunkt aufgrund nachweislicher Anhaltspunkte endgültig entschlossen ist, eine bestimmte Gewinnverwendung künftig zu beschließen.

BFH-Urt. v. 7.2.2007



Beschlussfassung am 22.12.1989

„Der sich zum 31. Dezember 1989 ergebende Bilanzgewinn wird an dem auf die Bilanzfeststellung folgenden Tag ausgeschüttet, und zwar in der Höhe, in der die Ausschüttung aus dem körperschaftsteuerlichen Eigenkapitalanteil gem. § 30 Abs. 1 Nr. 1 Körperschaftsteuergesetz möglich ist. Ein etwa darüber hinausgehender Teilbetrag des Bilanzgewinns soll auf neue Rechnung vorgetragen werden.“

© Autoren AktStR

BFH-Entscheidung

- Gesellschafterbeschluss (v. 22.12.1989) beinhaltet lediglich eine Ankündigung der künftigen Gewinnverwendung
- Beschluss ist auf Ausschüttung nach dem Bilanzstichtag gerichtet, d.h. kein Vorbausschüttungsbeschluss
- Drohender Verfall eines Verlustvortrags belegt nicht Ausschüttungswillen
- Beschluss enthält keinen festen Ausschüttungsbetrag

© Autoren AktStR

Ersatzmaßnahmen zur Nutzung eines Verlustvortrags

- Vorabgewinnausschüttung der Tochtergesellschaft
- Vorverlegung des Bilanzstichtags der Tochtergesellschaft

Handelsrechtliche Aktivierungspflicht

1. Das MU ist zu 100 % beteiligt.
2. Das MU hält die Mehrheit der Anteile und kann allein den Gewinnverwendungsbeschluss durchsetzen.
3. Das TU ist ein abhängiges Konzernunternehmen.
4. Die GV des TU hat über die Feststellung des JA und die Gewinnverwendung beschlossen, bevor die Prüfung des JA des MU beendet ist.
5. MU und TU haben ein übereinstimmendes Geschäftsjahr.

Schuldzinsen als nachträgliche BA **BFH-Urt. v. 28.3.2007**

Kl. ist selbstständiger Handelsvertreter bis März 1993

Betriebliches Darlehen im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe 130.000 DM

Überführung von WG ins PV zum TW

Betrieblich genutzte Büroräume	148.000DM
Kraftfahrzeuge	<u>40.000 DM</u>
	188.000 DM

Nach Betriebsaufgabe:

Büroräume werden i.R.d. nichtselbstständigen Arbeit genutzt

Darlehenszinsen werden als WK angesetzt

© Autoren AktStR

Ausnahmen vom Grundsatz des Vorrangs der **Schuldentilgung**

- Auszahlungshindernisse bzgl. des Veräußerungserlöses
- Verwertungshindernisse hinsichtlich des zurückbehaltenen Aktivvermögens
- Rückzahlungshindernisse hinsichtlich der früheren Betriebsschuld
- fehlender Anlass zur Tilgung der Betriebsschuld wegen der Zusage ihres späteren Erlasses oder wegen der Ungewissheit der Verbindlichkeit

© Autoren AktStR

Verlustausgleich nach § 15 a EStG nur, soweit durch den Verlust

1. **kein negatives Kapitalkonto** des Kommanditisten **entsteht** oder sich erhöht (§ 15 a Abs. 1 S. 1 EStG), oder
2. soweit, wie die im HR **eingetragene Hafteinlage** die **geleistete** Einlage **übersteigt** (§ 15 a Abs. 1 S. 2 EStG)

Nicht ausgleichsfähige Verluste werden als sog. „verrechenbare Verluste“ vorgetragen.

BFH-Urt. v. 19.4.2007

Kl. war an einer KG mit einer im HR eingetragenen Hafteinlage wie folgt beteiligt:

	1997	1998
Kommanditkapital lt. HR	10.100.000	13.400.00
davon eingezahlt	5.300.000	5.300.000
hiervon entfielen auf Unterbeteiligung	265.000	265.000

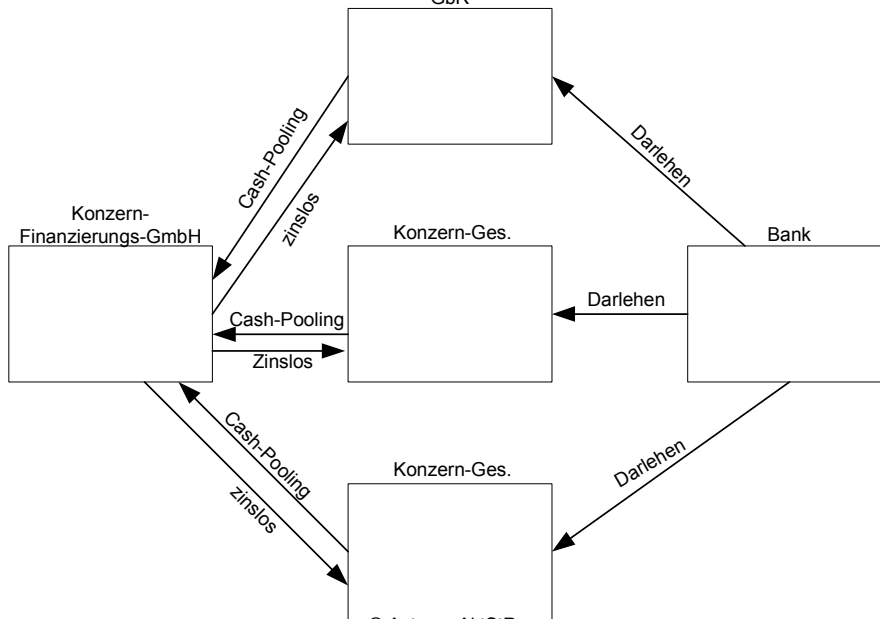
Kl. und Unterbeteiligter waren entspr. der Einlagen im Innenverhältnis am Gewinn/Verlust der KG beteiligt

Berechnung FA

	1997	1998
im HR eingetragene Haftenlage	10.100.000 DM	13 400 000 DM
abzgl. des auf G entfallenden Anteils, 5 v.H.	<u>- 505.000 DM</u>	<u>- 670.000 DM</u>
	9.595.000 DM	12.730.000 DM
abzgl. geleistete Einlage des Kl.	<u>- 5.035.000 DM</u>	<u>- 5.035.000 DM</u>
= zusätzliches Haftkapital	4.560.000 DM	7.695.000 DM
abzgl. des/der bereits i.d. Vorjahr/Vorjahren zum Verlustausgleich verwendeten Betrags/Beträge	<u>- 1.184.586 DM</u>	<u>- 4.560.000 DM</u>
= Restbetrag	3.375.414 DM	3.135.000 DM

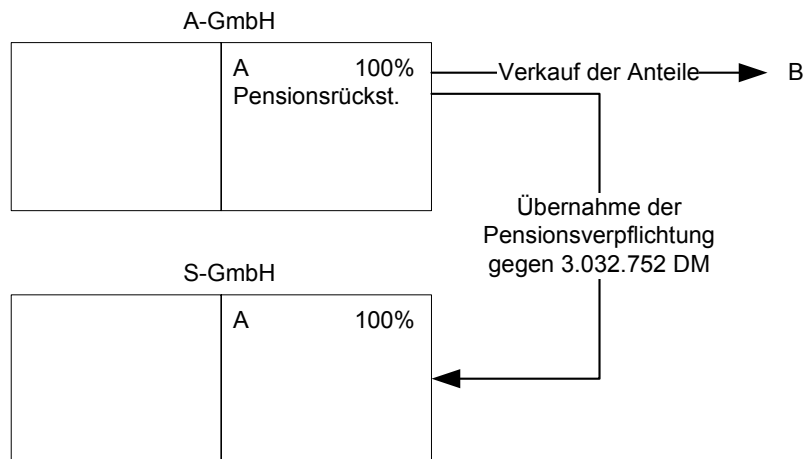
© Autoren AktStR

Cash-Pooling BFH-Urt. v. 29.3.2007 GbR



© Autoren AktStR

Übertragung einer Pensionsverpflichtung BFH-Urt. v. 12.4.2007



© Autoren AktStR

Verlust der wirtschaftlichen Identität

BFH: Ein Zeitraum von 17 Monaten reicht nicht aus, einen zeitlichen Zusammenhang zwischen Anteilsübertragung und Zuführung neuen BV zu unterstellen.

© Autoren AktStR

BMF-Schr. v. 2.8.2007

Zeitlicher und sachlicher Zusammenhang, wenn zwischen
Anteilsübertragung und BV-Zuführung nicht mehr als 2 Jahre
liegen.

© Autoren AktStR

Neuregelung ab 1.1.2008

§ 8 Abs. 4 KStG wird aufgehoben

Beschränkung des Verlustabzugs bei Anteilseignerwechsel



§ 8 c KStG n.F.



2-stufige Regelung



Anteils-/Stimmrechtsübertragung
über 25 % - 50 %

Anteils-/Stimmrechtsübertragung
über 50 %

↓
quotaler Untergang des
Verlustabzugs

↓
vollständiger Untergang des
Verlustabzugs

© Autoren AktStR

Höhe der unentgeltlichen Wertabgabe bei gemischt genutzten Gebäuden

BMF-Schr. v. 10.8.2007

Für die Zeit vor dem 1.7.2004 sind die AfA-Beträge, die sich aus § 7 Abs. 4 EStG ergeben, anzusetzen.

Beispiel:

U hat zum 1.1.2003 ein Ferienhaus erworben (100.000 EUR zzgl. USt) und es vollständig seinem Unternehmen zugeordnet. Die AK sind zur Ermittlung der unentgeltlichen Wertabgabe wie folgt zu verteilen:

Anschaffung 1.1.2003	100.000 EUR
Kosten 2003 (ertragsteuerliche AfA i.H.v. 2 %)	2.000 EUR
Kosten 2004 (bis 30.6.2004)	1.000 EUR
Kosten 2004 (ab 1.7.2004: ½ von 10 % v. 100.000 EUR)	5.000 EUR
Kosten ab 2005 bis 2012	je 10.000 EUR

© Autoren AktStR

BFH-Urt. v. 26.7.2007

Es liegt ein für eine Außenprüfung erforderliches Aufklärungsbedürfnis vor, wenn

- ein Stpfl. erhebliche Einkünfte hat („Einkunfts-millionär“) und
- nur Kapitaleinkünfte in geringer Höhe erklärt sowie
- keine substantiierten und nachprüfaren Angaben der Geldmittelverwendung macht

© Autoren AktStR

**Änderung einer fehlerhaften, bestandskräftigen
Anrechnung von ESt-Vz
BFH-Urt. v. 26.6.2007**

Getrennt lebende Eheleute beantragen für 1990 und 1991
getrennte Veranlagung.

FA rechnet die vom Ehemann geleiteten Vz auf seine ESt-Schuld
an. Die Anrechnung wird bestandskräftig.

Nach Einwendungen der Ehefrau nimmt FA eine hälftige
Aufteilung der Vz vor und fordert Differenzbetrag vom Ehemann.

© Autoren AktStR

**BFH-Urt. v. 10.5.2007 – III R 47/05,
BFH/NV 2007, 1968**

Aufwendungen einer nicht verheirateten empfängnisunfähigen
Frau für Maßnahmen zur Sterilitätsbehandlung durch sog. In-
Vitro-Fertilisation sind als außergewöhnliche Belastung abziehbar,
wenn die Maßnahmen in Übereinstimmung mit den Richtlinien der
ärztlichen Berufsordnungen vorgenommen werden (Änderung der
Rechtsprechung).

© Autoren AktStR