

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

4 · 2016 www.aktstr.de

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 4/2016

Vorbemerkungen

Vorbemerkung

Entlastung der Steuerzahler und Familien (Kabinett v. 14.10.2016) I

- ◆ Anhebung des Grundfreibetrags von jetzt 8.652 EUR um 168 EUR auf 8.820 EUR (2017) und um weitere 180 EUR auf 9.000 EUR (2018)
- ◆ Anhebung des Kinderfreibetrags von jetzt 4.608 EUR um 108 EUR auf 4.716 EUR (2017) und um weitere 72 EUR auf 4.788 EUR (2018)
- ◆ Anhebung des monatlichen Kindergeldes um jeweils 2 EUR in den Jahren 2017 und 2018
- ◆ Anhebung des Kindergeldes nach Bundeskindergeldgesetz entsprechend der Anhebung des einkommensteuerlichen Kindergeldes
- ◆ Anhebung des Kinderzuschlags zum 1. Januar 2017 um monatlich 10 EUR von 160 EUR auf 170 EUR je Kind

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

13

Vorbemerkung

Entlastung der Steuerzahler und Familien (Kabinett v. 14.10.2016) II

- ◆ Anhebung des Unterhaltshöchstbetrags (§ 33a EStG) entsprechend der Anhebung des Grundfreibetrags von jetzt 8.652 EUR um 168 EUR auf 8.820 EUR (2017) und um weitere 180 EUR auf 9.000 EUR (2018)
- ◆ Ausgleich der „kalten Progression“ durch Verschiebung der übrigen Tarifeckwerte in 2017 um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2016 (0,73%) und in 2018 um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2017 (1,65%) nach rechts. Nach der in Kürze zu erwarteten Vorlage des 2. Steuerprogressionsberichts wird gegebenenfalls noch eine Anpassung erfolgen.

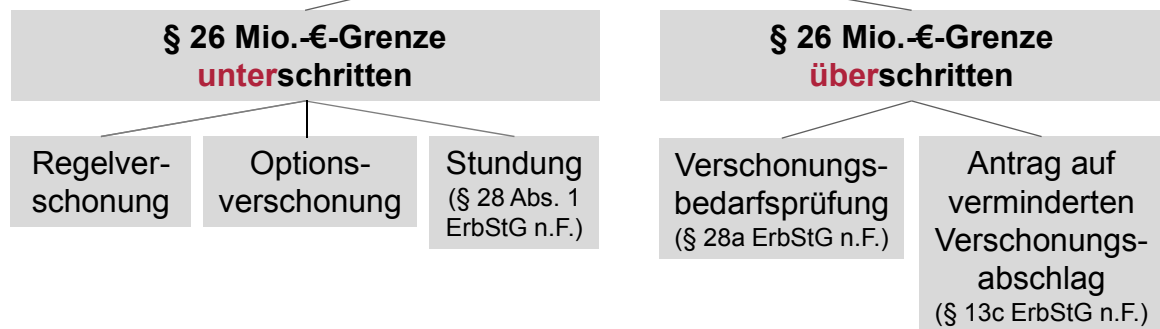
Aktuelles Steuerrecht 4/2016

14

Vorbemerkung

Reform der ErbSt (Überblick z.B. bei Kaminski, Stbg 2016, 433 ff. (November-Heft))

Grundstruktur der Begünstigungen für Betriebsvermögen



Beachte: Zusammenrechnung von Erwerben von der gleichen Person innerhalb von zehn Jahren mit nachträglicher Anpassung!

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

15

Vorbemerkungen

Grundlegende Änderung des begünstigten Vermögens

Altes Recht

Bei Optionsverschönerung Begünstigung von 100% des Vermögens, bei Regelverschönerung 85%, grds. unabhängig von der konkreten Quote des Verwaltungsvermögens

„Alles-oder-Nichts-Prinzip“

Neues Recht

Begünstigt ist **nur** das Betriebsvermögen, während das Verwaltungsvermögen grundsätzlich **nicht** begünstigt ist, aber Schmutzzuschlag und Nettobetrachtung

Anteilige Begünstigung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

16

Vorbemerkungen

Reform der ErbSt

Persönlicher Anwendungsbereich (§ 13b Abs. 1 ErbStG n.F.)

Land- und forstwirtschaftliches Vermögen	Inländisches Betriebsvermögen	Unmittelbare Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft > 25%
Inländischer Wirtschaftsteil	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Einzelunternehmer ◆ Mitunternehmer ◆ Selbstständige ◆ Beteiligung i.S.v. § 18 Abs. 4 Satz 2 EStG ◆ PhG einer KG aA 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Unmittelbare Beteiligung ◆ Pool

Aktuelles Steuerrecht 4/2016 17

Vorbemerkungen

Lohnsummenprüfung

- ◆ Befreiung von Unternehmen mit bis zu **fünf** Arbeitnehmern
- ◆ Beachte: Zahl nicht Vollzeitstellenäquivalente, aber „Zukauf“ von Lohnsumme weiterhin möglich

	> 5, aber ≤ 10 Beschäftigte	> 10, aber ≤ 15 Beschäftigte	> 15 Beschäftigte
Regelverschöpfung	250%	300%	400%
Optionsverschöpfung	500%	565%	700%

Aktuelles Steuerrecht 4/2016 18

Vorbemerkungen

Verwaltungsvermögen

Bisher erfasst

- ◆ Kunstgegenstände
- ◆ Kunstsammlungen
- ◆ wissenschaftliche Sammlungen
- ◆ Bibliotheken und Archive
- ◆ Münzen
- ◆ Edelmetalle
- ◆ Edelsteine

Ergänzung

- ◆ Briefmarkensammlungen
- ◆ Oldtimer
- ◆ Yachten
- ◆ Segelflugzeuge
- ◆ sowie sonstige typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

19

Vorbemerkungen

Reinvestitionsklausel (§ 13b Abs. 5 ErbStG n.F.)

- ◆ **Rückwirkende** Änderung der Zusammensetzung des Verwaltungsvermögens auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer
- ◆ Achtung: Gilt nur bei Erwerb **von Todes wegen**, nicht bei Schenkungen
- ◆ Voraussetzungen:
 - Investition von Verwaltungsvermögen in begünstigtes BV **innerhalb von 2 Jahren** nach Entstehung der Steuer
 - „**vorgefasster Plan des Erblassers**“ und keine anderweitige Ersatzbeschaffung von Verwaltungsvermögen → Konkrete Anforderungen bisher völlig unbestimmt, aber entscheidend für die praktische Umsetzung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

20

Vorbemerkungen

Sonderregelung für „Familienunternehmen“ (§ 13a Abs. 9 ErbStG n.F.)

- ◆ Abschlag i.H.d. Differenz zwischen dem Übertragungswert und Verkehrswert, max. 30%
- ◆ Anwendungsvoraussetzungen:
 - Begrenzung der Entnahmen bzw. Ausschüttungen auf max. 37,5% des um die auf die Gewinnanteile entfallenden Ertragsteuern gekürzten steuerlichen Gewinns
 - Übertragung auf Mitgesellschafter, Angehörige oder Familienstiftung
 - Abfindung bei Ausscheiden: unter dem gemeinen Wert
 - Frist: 2 Jahre vor und 20 Jahre nach dem Erwerb!
- ◆ Meldepflicht bei schädlichen Änderungen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

21

Vorbemerkungen

Beispiel zur Begünstigung von „Familienunternehmen“

Die Klausel im Gesellschaftsvertrag einer Familien-GmbH, die die übrigen Voraussetzungen für eine Begünstigung gem. § 13a Abs. 9 ErbStG n.F. erfüllt, sieht eine Übertragung zum BW vor. Der Verkehrswert des Anteils beträgt 100, der BW 50. Es würde theoretisch ein Wertabschlag von 50% gewährt, allerdings kommt die gesetzliche Obergrenze von 30% zur Anwendung. Folglich fließt die Beteiligung mit 70 in die weitere Besteuerung ein. Für diesen Wert kann ggf. eine Berufung auf die Regel- oder die Optionsverschonung oder ggf. auf eine andere Begünstigung erfolgen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

22

Vorbemerkungen

Verschärfung des Finanzmitteltests

- ◆ Übernahme der Grundkonzeption aus § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 4a ErbStG a.F.
- ◆ Ziel: Verhinderung der kurzfristigen Verstrickung von Vermögen, insb. Geld
- ◆ Einlagen und Entnahmen innerhalb von **zwei Jahren** vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer bleiben unberücksichtigt
- ◆ Absenkung der Quote von bisher 20 auf nunmehr 15%
- ◆ Neu: **Verbundvermögensaufstellung** gem. § 13b Abs. 7 ErbStG n.F. bei mehrstufigen Beteiligungsstrukturen – s.u.

Vorbemerkungen

Beispiel: Finanzmitteltest (1)

E überträgt sein Einzelunternehmen auf seinen Sohn S unentgeltlich. Der Unternehmenswert beläuft sich auf 10.000.000 EUR. Es soll nur Verwaltungsvermögen i.S.v. § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG n.F. vorliegen. Das andere BV ist begünstigt und es wird kein weiteres Vermögen von E auf S übertragen.

Vorbemerkungen

Beispiel: Finanzmitteltest (2)

Kassenbestand	100.000
Konto X-Bank	900.000
Forderungen aus Lieferungen u. Leistungen	15.000.000
Zwischensumme	16.000.000
Verbindlichkeiten aus Lieferungen u. Leistungen	./. 6.000.000
Verbindlichkeiten B-Bank	./. 4.000.000
Konto Y-Bank	./. 500.000
Saldo	5.500.000
Freibetrag: 15% von 10.000.000	1.500.000
Verwaltungsvermögen i.S.d. Nr. 5	4.000.000

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

25

Vorbemerkungen

Aufteilung der Verbindlichkeiten

Aufteilung **nach Maßgabe der gemeinen Werte** des begünstigten und des nicht begünstigten Vermögens → Typisierung

Beispiel:

Es soll ein Einzelunternehmen übertragen werden, das über einen gemeinen Wert von 18 Mio. EUR verfügt. Junges Verwaltungsvermögen liegt nicht vor. Die übrigen Werte setzen sich wie folgt zusammen:

Gemeiner Wert des Verwaltungsvermögens: 2,5 Mio. EUR

Finanzmittel: 1,0 Mio. EUR

Schulden: 3,0 Mio. EUR

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

26

Vorbemerkungen

Aufteilung der Verbindlichkeiten

- ◆ Schuldenüberhang: 2 Mio. EUR.
- ◆ Quote des Verwaltungsvermögens zum gemeinen Wert des Einzelunternehmens (einschließlich Schuldenüberhang):
2,5 Mio. EUR : 20 Mio. EUR = 12,5%
- ◆ Kürzung des gemeinen Werts des Verwaltungsvermögens um die verbliebenen, anteiligen Schulden → 2,25 Mio. EUR
- ◆ Gem. § 13b Abs. 7 ErbStG n. F.: Schmutzzuschlag von 10% → verbleibendes schädliches Verwaltungsvermögen: 2,025 Mio. EUR
- ◆ Gemeiner Wert des begünstigten Vermögens (hier: 18 Mio. EUR) ist um diesen Betrag zu verringern → begünstigtes Vermögen 15,975 Mio. EUR

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

27

Vorbemerkungen

„unschädliches Verwaltungsvermögen“ (sog. Schmutzzuschlag)

Nicht begünstigtes Vermögen i.H.v. **10% des Nettowertes** des originär begünstigten Vermögens soll zum begünstigten Vermögen gehören

Rechtfertigungen:

- ◆ Auch Vermögen nötig, das nicht unmittelbar dem Zweck des Unternehmens dient
- ◆ Ertragsteuerbelastung
- ◆ Steuerbefreiungen nach § 13 ErbStG

Beachte: Keine Begünstigung von Vermögen, das **weniger als zwei Jahre** zum Betriebsvermögen gehörte

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

28

Vorbemerkungen

Verbundvermögensaufstellung (§ 13b Abs. 9 ErbStG n.F.)

- ◆ **Ziel:** Vermeidung der Möglichkeit von Kaskadeneffekten
- ◆ Anstelle der Beteiligungen wird das begünstigte bzw. nicht begünstigte **Vermögen** angesetzt; Ausweis der Schulden, der sonstigen Abzugsbeträge und des jungen nicht begünstigten Vermögens
- ◆ Bei Beteiligungen von weniger als 100%: **quotaler Ansatz**
- ◆ **Einbeziehungskreis:** Mittelbare und unmittelbare Beteiligungen, die die Voraussetzungen für eine Begünstigung erfüllen
- ◆ Grundlage für den **Finanzmitteltest** auf Ebene der jeweiligen Obergesellschaft
- ◆ Erstellung auf jeder Beteiligungsebene

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

29

Vorbemerkungen

Bedürftigkeitsprüfung beim Erwerb von größeren Betriebsvermögen

- ◆ **Antrag** auf Verschonung möglich → Bewertung des gesamten Vermögens des Erwerbers, § 28a ErbStG n.F.
- ◆ Folge: Festsetzung der ErbSt **in voller Höhe**, auch auf das begünstigte Vermögen, sofern die Grenze von 26 Mio. EUR überschritten ist.
- ◆ **Aufschiebend bedingter** Rechtsanspruch auf **Erläss** der Steuer, die **50%** des nicht begünstigten Vermögens des Erwerbers **übersteigt**
- ◆ Erbschaften oder Schenkungen in den **nächsten zehn Jahren** → Neubestimmung des Erlassanspruchs auf dieser Basis
- ◆ **Rückwirkende Versagung**, wenn der Stpfl. die Lohnsummenbedingung nicht erfüllt, entnimmt oder veräußert

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

30

Vorbemerkungen

Einzusetzendes Vermögen (§ 28a Abs. 2 ErbStG n.F.)

- ◆ Vermögen, das **i.R.d. Schenkung oder Erbschaft** erlangt wurde und nicht zum begünstigten BV oder nicht begünstigten Anteil an einer KapG zählt,
- ◆ **mitübertragenes, nicht begünstigtes Vermögen**, insb. Verwaltungsvermögen
- ◆ bereits **vorhandenes Vermögen** des Erwerbers, sofern dieses im Falle einer Übertragung nicht als begünstigtes Vermögen zu qualifizieren wäre

B e a c h t e :

Relevant ist das Nettovermögen. Die Bewertung erfolgt zum gemeinen Wert.

Notwendigkeit zur Bewertung des gesamten Vermögens des Erwerbers!

Vorbemerkungen

Stundung für Betriebsvermögen (§ 28 Abs. 1 ErbStG n.F.)

- ◆ Stundung von **max. sieben Jahren**, für die ErbSt, die auf BV entfällt
- ◆ Voraussetzung: Einhaltung der Lohnsumme der Regelverschönerung
- ◆ **Erstes Jahr ist zins- und tilgungsfrei**, danach Verzinslichkeit und Zahlung in gleichen Raten
- ◆ Keine Abhängigkeit vom Erfolg bzw. der Ertragskraft des Unternehmens
→ keine Aussetzung in Verlustjahren
- ◆ Ggf. weitere Stundung nach § 222 AO

Vorbemerkungen

Stundungsmöglichkeit (§ 28a Abs. 3 ErbStG n.F.)

- ◆ Problem: Ggfs. muss erst die Veräußerung von Vermögen erfolgen, damit die notwendige Liquidität vorhanden ist, um die Erbschaftsteuer begleichen zu können.
- ◆ Lösung: Stundung für **sechs Monate** auf Antrag
- ◆ **Verzinslichkeit** nach §§ 234, 238 AO
- ◆ Anschließend kann eine Stundung nach § 28 ErbStG oder nach § 222 AO erfolgen.
- ◆ Entscheidung liegt im Ermessen des für die Erbschaftsteuer zuständigen FA.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

33

Vorbemerkungen

Abschmelzungsmodell (§ 13c Abs. 1 ErbStG n.F.)

- ◆ Antragsgebundenes Wahlrecht bei Erwerben zwischen **26 und 90 Mio. EUR**
- ◆ Der anzuwendende Verschonungsabschlag verringert sich jeweils um **einen Prozentpunkt für jede vollen 750.000 EUR**, um die der Wert des begünstigten Vermögens den Grenzwert von 26 Mio. EUR überschreitet.
- ◆ Einhaltung der allgemeinen Voraussetzungen für eine Verschonung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

34

Vorbemerkungen

Beispiel zum Abschmelzungsmodell

Ein Stpfl. erbt – ggf. unter Beachtung von § 14 ErbStG – von seinem Vater begünstigtes BV i.H.v. 30 Mio. EUR.

Damit wird der Wert von 26 Mio. EUR um 4 Mio. EUR überschritten. Folglich wird der Verschonungsabschlag um 5%-Punkte ($750.000 * 5 = 3.750.000$ EUR) verringert. Daher kommt auf das begünstigte Vermögen bei der Regelverschonung ein Abschlag von 80% und bei der Optionsverschonung von 95% zur Anwendung.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

35

Vorbemerkungen

Gestaltungsempfehlung: Widerrufsklausel für künftige Schenkungen

„Der Schenker hat das Recht, vom Beschenkten die Rückübereignung des in § ■ dieses Vertrages genannten Vermögens zu verlangen, wenn sich die hiermit verbundene steuerliche Belastung um mehr als ■% (und/oder: absolut um ■ EUR) erhöht, weil der Gesetzgeber rückwirkend die Regelungen des ErbStG oder des BewG ändert. Dies gilt auch, wenn infolge höchstrichterlicher Rechtsprechung (insb. des BVerfG oder des EuGH) die Anwendung der Begünstigungen für Betriebsvermögen rückwirkend versagt wird oder die Erbschafts- und Schenkungsteuer nicht mehr erhoben werden darf.“

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

36

Vorbemerkungen

§ 8d KStG-E: Fortführungsgebundener Verlustvortrag (14.9.2016)**Voraussetzungen**

- ◆ Antrag des Stpfl.
- ◆ KapG unterhält seit Gründung oder seit Beginn des 3. vorherigen Wj ausschließlich den selben Geschäftsbetrieb und kein Fall des Abs. 2

Geschäftsbetrieb

von einheitlicher Gewinnerzielungsabsicht getragene, nachhaltige, sich gegenseitig ergänzende und fördernde Betätigung, beurteilt nach qualitativen Merkmalen (insb. angebotene Dienstleistungen oder Produkte, Kunden- und Lieferantenkreis, bediente Märkte und Qualifikation der Arbeitnehmer)

Schädlich – Abs. 2

- ◆ Ruhendstellen
- ◆ Neuer Zweck
- ◆ zusätzlicher Geschäftsbetrieb
- ◆ Beteiligung an PersG
- ◆ Stellung als Organträger
- ◆ Übertragung v. WG unter gemeinem Wert

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

37

Vorbemerkungen

Besteuerungsfolgen des § 8d KStG-E (14.9.2016)**Gesellschafterwechsel
i.S.v. § 8c KStG**

Sofern keine schädliche Verfügung vorliegt, können die Verluste und Verlustvorträge trotz § 8c KStG genutzt werden

Entlastung**Kein
Gesellschafterwechsel**

Bei schädlicher Verfügung über den Geschäftsbetrieb i.S.d. Abs. 2: Untergang der Verlustvorträge, sofern nicht Stillen-Reserven-Klausel!

Belastung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

38

Vorbemerkungen

Up-Date Umsatzsteuerliche Organschaft

- ◆ **OFD Frankfurt/Main v. 24.5.2016 – S 7105 A – 22 – St 110**
- ◆ **BFH-Urt. v. 2.12.2015 und 19.1.2016 – V R 25/13 und XI R 38/12** sind **vorläufig** über den entschiedenen Einzelfall hinaus **nicht anzuwenden**.
- ◆ Abweichend davon können sich Stpfl. in Fällen, in denen nach beiden Urteilen die Eingliederung einer PersG möglich ist, auf die Rspr. berufen. Die Berufung kann nur einheitlich für den Organträger und die GmbH u. Co KG erfolgen.
- ◆ **BMF-Schreiben soll bis Ende 2016 folgen.**
- ◆ Einrichtung Arbeitsgruppe zur Neuregelung der umsatzsteuerlichen Organschaft

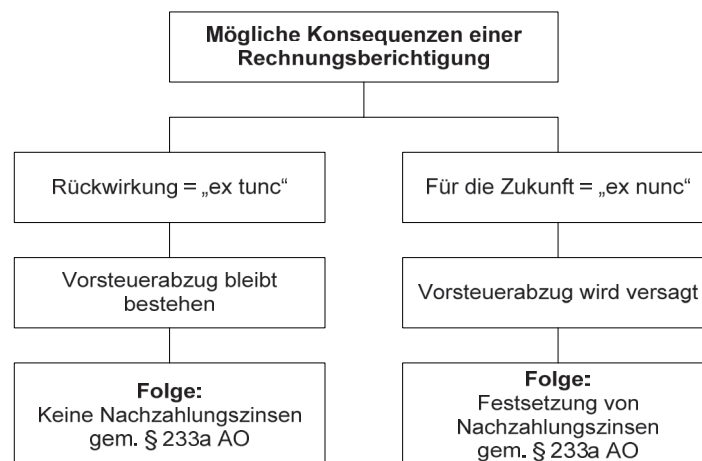
Aktuelles Steuerrecht 4/2016

39

Vorbemerkungen

Umsatzsteuer: EuGH zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung

- ◆ **EuGH v. 15.9.2016 – C-518/14 – Senatex GmbH ./ FA Hannover-Nord**



Aktuelles Steuerrecht 4/2016

40

Vorbemerkungen

Umsatzsteuer: EuGH zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung

◆ EuGH v. 15.9.2016 – C-518/14 – Senatex GmbH ./ FA Hannover-Nord

◆ **Rechnungsberichtigung** (hier betr. USt-IDNr.) **ist rückwirkend zulässig.**

Begründung:

- ◆ Neutralitätsgrundsatz – Unternehmer soll vollständig von der i.R. seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Umsatzsteuer **entlastet** werden.
- ◆ Nachzahlungszinsen bewirken **Belastung**, obwohl das gemeinsame Mehrwertsteuersystem Neutralität der Steuer garantiert.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016

41

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 4/2016 – Thema 1

**Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer
Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen**

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Regelungsstruktur des § 33a EStG

§ 33a Abs. 1 EStG

Aufwendungen für Unterhalt oder Berufsausbildung für eine unterhaltsberechtigten Person

§ 33a Abs. 2 EStG

Abzug von Aufwendungen für ein in der Ausbildung befindliches Kind

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 529

43

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Gesetzliche Unterhaltspflicht

(+)

- ◆ Ehegatten und Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft
- ◆ Verwandte in gerader Linie
- ◆ Personen in einer sozialrechtlichen Bedarfsgemeinschaft (insb. eheähnliche Gemeinschaft)

Abzug nach § 33a EStG grds. möglich

(-)

Verwandte in der Seitenlinie, insbesondere:

- ◆ Geschwister
- ◆ Tante
- ◆ Onkel

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 530

44

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Höhe des Unterhalts

- ◆ Zivilrechtlich: angemessen nach der Lebensstellung des Bedürftigen, § 1610 BGB
- ◆ Steuerlicher Unterhaltsbegriff für Zwecke des § 33a Abs. 1 EStG

```

    graph TD
      Root[Steuerlicher Unterhaltsbegriff für Zwecke des § 33a Abs. 1 EStG] --> Typisch[„typisch“]
      Root --> Außergewöhnlich[„außergewöhnlich“]
      Typisch --- TypischText[grds. nach § 33a Abs. 1 EStG zu berücksichtigen]
      Außergewöhnlich --- AußergewöhnlichText[prüfen, ob ein Abzug nach § 33 EStG erfolgen kann]
    
```

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 532 45

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Voraussetzungen für den Abzug

```

    graph LR
      A[gesetzliche Unterhaltspflicht] --- B[Bedürftigkeit]
      B --- C[Fehlen vorrangiger Unterhaltsverpflichtungen Dritter]
      C --- D[Leistungsfähigkeit des Stpfl.]
      D --- E[Opfergrenze (nicht bei Ehegatten, minderjährigen Kindern und Lebenspartnern)]
    
```

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 532 46

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Berechnung des Nettoeinkommens

(+)

- ◆ Sämtliche stpfl. Einkünfte i.S.d. § 2 Abs. 1 EStG
- ◆ alle steuerfreien Einnahmen
- ◆ etwaige Steuererstattungen

(-)

- ◆ Steuervorauszahlungen, -nachzahlungen, -abzugsbeträge
- ◆ Unvermeidbare Versicherungsbeiträge

Opfergrenze:

- ◆ 1% je volle 500 EUR des verfügbaren Nettoeinkommens, max. 50% davon
- ◆ Kürzung um 5%-Punkte für den Ehegatten und je Kind

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 533

47

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Besonderheiten bei Selbstständigen

- ◆ Ggfs. stark schwankende Einkünfte
- ◆ Ggfs. stark schwankende Steuerzahlungen
- ◆ Lösung des BFH – in Übereinstimmung mit dem Zivilrecht – **Dreijahresdurchschnitt** für die Einnahmenseite

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 535

48

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist bei der Ermittlung des Nettoeinkommens auch dann ein Dreijahresdurchschnitt zu Grunde zu legen, wenn der Stpfl. innerhalb eines Jahres die ESt für drei zurückliegende Jahre sowie die Vorauszahlungen für das Streitjahr entrichtet?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 536

49

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

BFH-Urteil vom 28.4.2016 – IV R 21/15, BStBl II 2016, 742 (BFH/NV 2016, 1370)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Verheiratete natürliche Person mit zwei Kindern und einem Stiefkind
2012	Geltendmachung von dem Grunde nach unstreitigen Unterhaltszahlungen an die auswärts studierenden Kinder als agB nach § 33a Abs. 1 EStG; Einkünfte der Stpfl.: rd. 432.000 EUR; Steuerzahlungen: rd. 564.000 EUR (Nachzahlungen für frühere und laufendes Jahr(e) sowie Annexsteuern) unter Verwendung von Bankguthaben
FA	Versagung des Abzugs, weil die Opfergrenze unterschritten war
Nds. FG	Falsche Berechnung der Opfergrenze durch das FA, Einsatz von angesparten Mitteln führt zur Überschreitung der Opfergrenze

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 536

50

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Bei Selbstständigen und Gewerbetreibenden, deren Einkünfte stärkeren Schwankungen unterliegen, ist das Einkommen für die Opfergrenze aus einem Dreijahresdurchschnitt zu bilden. Steuerzahlungen sind von dem Einkommen des Jahres abzuziehen, in dem sie geleistet wurden.
- ◆ Wird die ESt für drei zurückliegende Jahre und das Streitjahr entrichtet, ist für die geleisteten Steuerzahlungen ein Durchschnitt über drei Jahre zu bilden.
- ◆ Der so ermittelte Durchschnittsbetrag ist vom „Durchschnittseinkommen“ des Streitjahrs abzuziehen und das verbleibende Nettoeinkommen der Berechnung der Opfergrenze zugrunde zu legen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 537

51

Berechnung nach § 33a EStG abziehbarer Unterhaltsleistungen bei Selbstständigen

Anmerkungen

- ◆ BFH begründet die Leistungsfähigkeit aus den Einkünften des Stpfl.
 - ➔ Anders als das FG stellt er nicht auf die Vermögensverhältnisse ab
 - ➔ Frage der Bedeutung des Vermögens bleibt höchstrichterlich unverändert unbeantwortet
- ◆ Übereinstimmung mit dem Zivilrecht bleibt gewahrt
- ◆ BFH stellt darauf ab, dass die wirtschaftliche Belastung nicht durch die Zahlungszeitpunkte unberücksichtigt bleiben dürfe, wenn die Opfergrenze zur Anwendung käme
- ◆ Gleichbehandlung von Einnahmen und Ausgaben
- ◆ U.E. auf andere, ebenfalls stark schwankende Einkünfte zu übertragen

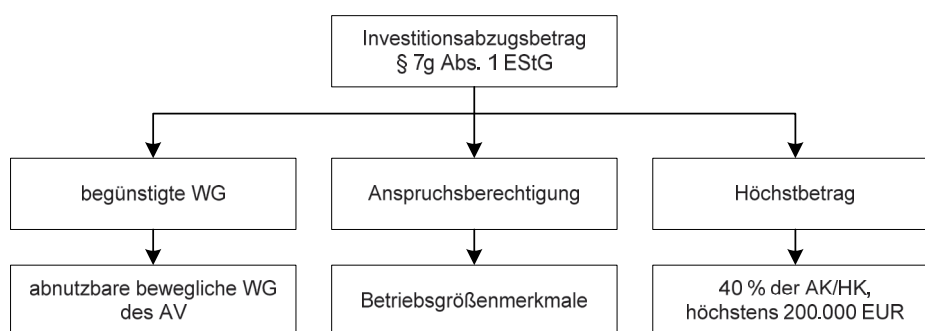
Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 538

52

AktStR 4/2016 – Thema 2

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

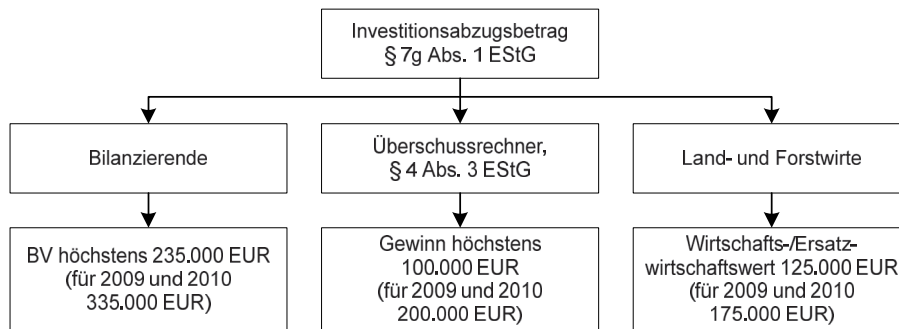
Sachliche Anforderungen an den IAB



„Investitionsabsicht“

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Persönliche Anforderungen an den IAB



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 542

55

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Behandlung des IAB?

Wird ein entsprechendes Wirtschaftsgut innerhalb von drei Jahren nach der Bildung des IAB erworben?

ja

- ◆ Gewinnwirksame Auflösung des IAB
- ◆ Möglichkeit einer Abschreibung in gleicher Höhe
- ◆ Saldo: 0

nein

- ◆ Rückwirkende Auflösung im Jahr der Bildung, ggf. Änderung der Bescheide
- ◆ Nichtabzugsfähige Verzinsung nach § 233a AO
- ◆ Erhebliche Belastung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 542

56

Bereits entschiedene Zweifelsfragen

- ◆ Nachweis der Investitionsabsicht auch ohne Bestellung möglich
- ◆ Zulässigkeit des IAB bei Nutzung des WG in zwei Betrieben
- ◆ Möglichkeit der Aufstockung des IAB
- ◆ Keine Notwendigkeit der verbindlichen Bestellung auch bei in Gründung befindlichen Betrieben

→ Neues Anwendungsschreiben zu § 7g EStG vom 15.1.2016

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist die Geltendmachung eines IAB bei bevorstehender unentgeltlicher Betriebsübertragung zulässig?
- ◆ Kann eine (erstmalige) Geltendmachung eines IAB nach einer Bp erfolgen, mit der Konsequenz, dass damit das Mehrergebnis kompensiert wird?
- ◆ Besteht auch nach der Gesetzesänderung die Notwendigkeit eines Finanzierungszusammenhanges zwischen Investition und IAB?

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

BFH-Urteil vom 10.3.2016 – IV R 14/12, BStBl. II 2016, 793 (BFH/NV 2016, 1344)

Fall I: Investitionsabzugsbetrag bei unentgeltlicher Unternehmensnachfolge

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Eheleute, die gemeinsam zur ESt veranlagt wurden
2007	Stpfl. überträgt zum 1.12.2007 seinen Betrieb im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich an seinen Sohn; Steuererklärung enthält Antrag auf IAB
FA	IAB nicht zulässig, da der Stpfl. die Investition wg. der bereits erfolgten Übergabe nicht mehr selbst durchführe
FG	Abweisung der Klage, auch bei unentgeltlicher Übertragung des Betriebs ist die vorherige Bildung eines IAB nicht zulässig

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 545

59

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Ein IAB kann auch gebildet werden, wenn klar ist, dass die Investition vom Betriebsübernehmer vorgenommen wird.
- ◆ Die Rspr. zum sog. Finanzierungszusammenhang ist im Fall einer unentgeltlichen Betriebsübertragung nach § 6 Abs. 3 EStG nicht anwendbar, da § 6 Abs. 3 EStG den Grundsatz der Individualbesteuerung zur Erleichterung der Generationennachfolge durchbricht.
- ◆ Der Förderzweck des § 7g EStG wird auch erreicht, wenn die beabsichtigte Investition vom Rechtsnachfolger durchgeführt wird.
- ◆ Das FG muss im zweiten Rechtsgang die Investitionsabsicht des Stpfl. zum Bilanzstichtag feststellen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 546

60

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

BFH-Urteil vom 23.3.2016 – IV R 9/14, BFH/NV 2016, 1500

Fall II: Investitionsabzugsbetrag im Anschluss an eine Außenprüfung nach der Rspr. des IV. Senats

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GbR, aus den Ehegatten A und B, mit Einkünften aus LuF und abweichendem Wj
2012	Ap für 2007 - 2009 mit Erhöhung der Gewinne → Stpfl. machen in 2012 für das Wj 2009/2010 einen IAB für einen bereits 2011 angeschafften Schlepper geltend → Neutralisierung des Mehrergebnisses aus der Ap
FA	IAB ist nicht anzuerkennen, da die Anschaffung bereits erfolgt ist und damit der erforderliche Finanzierungszusammenhang fehle
FG	IAB ist zu gewähren, weil ein Finanzierungszusammenhang nicht erforderlich sei

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 546

61

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Das Wahlrecht zur Inanspruchnahme eines IAB kann auch erst nachträglich im Anschluss an die Ap ausgeübt werden.
- ◆ Entgegen dem BMF kann ein IAB auch genutzt werden, um eine Gewinnerhöhung im Anschluss an eine Ap zu kompensieren.
- ◆ Einer Prüfung des Finanzierungszusammenhangs 2008 bedarf es nach dem UntStRefG nicht mehr.
- ◆ Die Investitionsabsicht als innere Tatsache darf nicht unterstellt werden. Die Durchführung der Investition ist hierfür ein Indiz. Dieses ist umso stärker, je kürzer die Zeit zwischen dem Ablauf des Wj, für das der IAB in Anspruch genommen wird, und der tatsächlichen Investition ausfällt.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 547

62

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

BFH-Urteil vom 10.3.2016 – I R 31/15, BFH/NV 2016, 1502

Fall III: Investitionsabzugsbetrag im Anschluss an eine Außenprüfung nach der Rspr. des I. Senats

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	GmbH
2007	Antrag auf IAB mit der KSt-Erklärung für 2007
2010	Ap für das 2007 mit Mehrergebnis, Antrag auf zusätzlichen IAB für 2007 für einen im Mai 2010 angeschafften LKW
FA	Zusätzlicher IAB für 2007 nicht zulässig, da ihm die gedachte Funktion als Finanzierungshilfe nicht zukommen könne
FG	Stattgabe der Klage

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 548

63

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Antrag auf Bildung eines IAB ist bis zur Bestandskraft, also auch nach Abgabe der Steuererklärung und Steuerfestsetzung i.R.e. Einspruchsverfahrens möglich
- ◆ Den „voraussichtlichen“ AK/HK ist nicht zu entnehmen, dass der IAB nur für im Zeitpunkt der Antragstellung noch ausstehende Investitionen beantragt werden kann, zulässig auch **nach** erfolgter Anschaffung.
- ◆ Es bleibt offen, inwieweit der Finanzierungszusammenhang für den IAB in der seit 2008 geltenden Fassung bestehen muss.
- ◆ Dieser besteht, wenn der nachträgliche Antrag das Mehrergebnis durch eine Ap kompensiert und keine weiteren Steuerbegünstigungen entstehen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 549

64

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Vorweggenommene Erbfolge

- ◆ Bedeutung des § 6 Abs. 3 EStG: Durchbrechung der Individualbesteuerung
- ◆ Förderungszweck wird auch erreicht, wenn die Investition durch den Nachfolger erfolgt
- ◆ Parallelität zu § 6b EStG
- ◆ Nachweis der Investitionsabsicht zum maßgeblichen Bilanzstichtag durch objektive äußere Umstände

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 550

65

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Geltendmachung nach Außenprüfung

- ◆ Möglichkeit der Beseitigung von Mehrergebnissen → Vermeidung der Nachzahlungszinsen
- ◆ **Aber:** Investitionsabsicht kann **nicht** unterstellt werden, auch nicht bei tatsächlich später erfolgter Investition
- ◆ Beweisvorsorge durch **geeignete Unterlagen**, wie z.B.
 - Verbindliche Kostenvoranschläge,
 - Informationsmaterial,
 - Dokumentation konkreter Verhandlungen,
 - verbindliche Bestellungen oder
 - beantragte Genehmigungen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 550

66

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Finanzierungszusammenhang

IV. Senat:
Merkmal ist nicht mehr
erforderlich

I. Senat:
keine eindeutige Aussage,
aber Ausweitung des
Zusammenhangs

Up-date: Gem. BFH vom 6.4.2016 (X R 15/14) ist ein sog. Finanzierungszusammenhang bei § 7g EStG i.d.F. des UntStRefG nicht mehr zu fordern

Neu: FG BW vom 11.3.2016 (EFG 2016, 1081) Bildung im Gesamthandsvermögen und Auflösung im SBV des Gesellschafters (IV R 21/16)

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 551

67

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung und bei Betriebsübertragung

Rechtslage ab VZ 2016

- ◆ Darlegung der Investitionsabsicht und Benennung der Funktion nicht mehr erforderlich
- ◆ Elektronische Meldungen
- ◆ Frage des Finanzierungszusammenhangs erledigt
- ◆ Beachte: Drohende Zinsbelastung, wenn IAB beantragt, aber nicht investiert wird → sorgfältige Prüfung vor Antragstellung geboten
- ◆ Nachweisvorsorge, für Möglichkeit zur Neutralisierung von Mehrergebnissen aus einer Bp

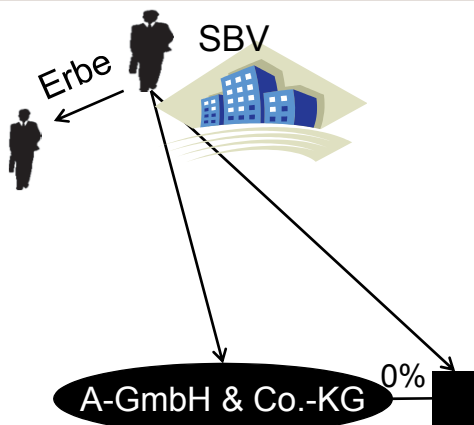
Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 552

68

AktStR 4/2016 – Thema 3

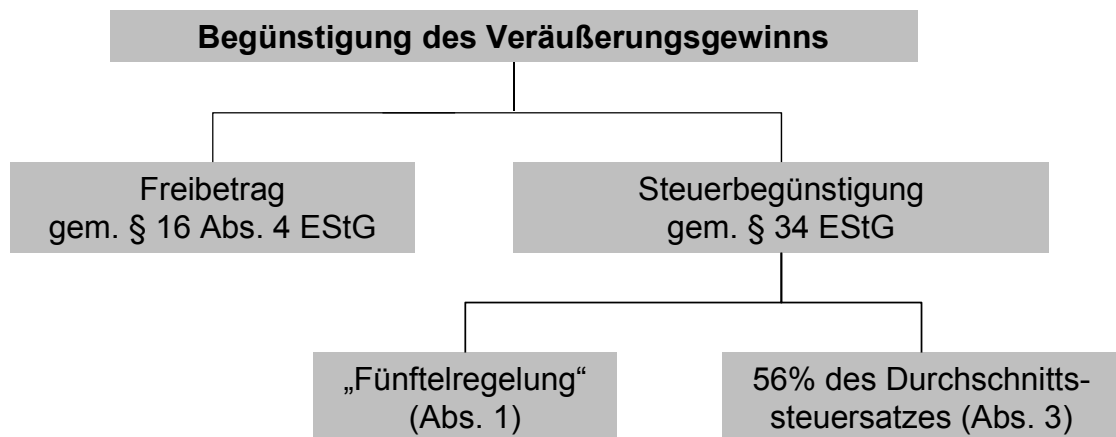
Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Wirtschaftlicher Ausgangspunkt



1. Verhinderung von Entnahmen, wenn eine „Verstrickung“ von WG nicht mehr gegeben ist → **Besteuerung ohne Liquiditätszufluss**
2. Anwendung des ermäßigten Steuersatzes → **Verringerung der Steuerbelastung**

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 556

71

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Missbrauch i.S.d. „Gesamtplans“?

- ◆ Grundlage: § 42 AO → Erhebliches Risiko für die Beratungspraxis!
- ◆ Begriff: Mehrzahl von Rechtsgeschäften, die auf einheitlicher Planung basieren und die in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang stehen
- ◆ Vorliegend: kein Gesamtplan, Argument: Begünstigt ist die Aufgabe eines Betriebs, Teilbetriebs oder MU-Anteils
- ◆ Voraussetzung für die Begünstigung: Realisierung sämtlicher stiller Reserven

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 557

72

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

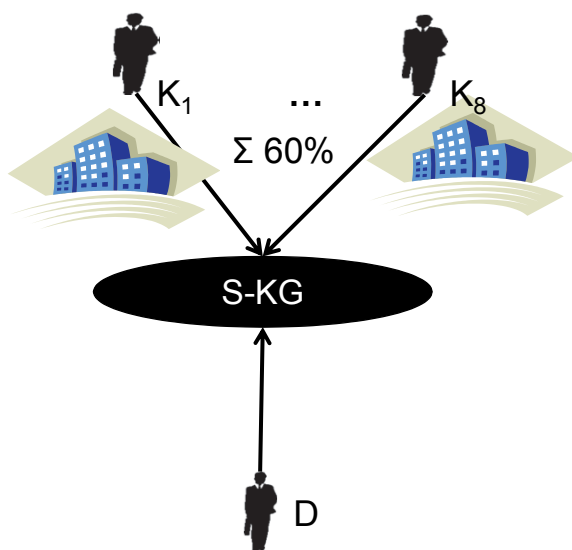
Ist eine Tarifbegünstigung nach § 34 EStG für einen Veräußerungsgewinn auch dann zu gewähren, wenn i.R.d. Veräußerung eines MU-Anteils nicht alle stille Reserven aufgedeckt bzw. nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen wurden?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 558

73

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

BFH-Urteil vom 10.3.2016 – IV R 22/13, BFH/NV 2016, 1438



12.12.1998: Gesellschafterbeschluss Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zur Vorbereitung der Veräußerung

30.12.1998: K_1, \dots, K_8 verkaufen ihre Anteile an D und entnehmen WG bei der S-KG und bringen diese in das (Sonder-)BV der beteiligungsidentischen E-KG ein → **Anwendung von § 34 EStG?**

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 558

74

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

BFH-Urteil vom 10.3.2016 – IV R 22/13, BFH/NV 2016, 1438

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Acht (K_1, \dots, K_8) von mehreren Gesellschaftern der S-KG
12.12.1998	Beschlussfassung in der Gesellschafterversammlung: Zur Vorbereitung der Veräußerung Einbringung von WG des SBV in das GHV der S-KG gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder Übertragung auf eine neue beteiligungsidentische E-KG
31.12.1998	K_1, \dots, K_8 verkaufen ihre S-KG-Anteile an den bisherigen Gesellschafter D, unter Entnahme von WG bei der S-KG und Einbringung in das (Sonder-)BV der neuen beteiligungsidentischen E-KG → Besteuerung des Veräußerungsgewinns nach § 34 EStG
FA	Nach Durchführung einer Bp: Versagung der ermäßigten Besteuerung, da keine vollständige Aufdeckung der stillen Reserven
FG Nürnberg	Kein § 34 EStG, weil zeitlicher Zusammenhang zwischen Übertragungen und Veräußerung des MU-Anteils
BFH	Zurückverweisung an das FG: Kein Gestaltungsmissbrauch und kein Gesamtplan
FG Nürnberg	Keine Begünstigung durch § 34 EStG, weil nicht alle stillen Reserven aufgedeckt wurden

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 560

75

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Entscheidung und Begründung

- ◆ Zurückverweisung an das FG
- ◆ Der Zweck der §§ 16, 34 EStG werde verfehlt, wenn dem Veräußerer nach der Veräußerung noch stille Reserven verbleiben oder im Zusammenhang mit der Veräußerung WG ohne Aufdeckung der darin enthaltenen stillen Reserven aus dem BV ausscheiden
- ◆ Anders aber, wenn der Veräußerer nur BV zurückbehalten oder anderweitig übertragen hat, in dem per Saldo **keine stillen Reserven enthalten** waren. Auch dann ist sichergestellt, dass alle vorhandenen stillen Reserven zusammengeballt mit der Anteilsveräußerung aufgedeckt und versteuert würden

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 560

76

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Zurückverweisung an das FG

Inwieweit waren die streitgegenständlichen Grundstücke zum Zeitpunkt der Veräußerung für den Betrieb der S-KG funktional wesentlich?

Sind sämtliche streitgegenständlichen Grundstücke ohne Aufdeckung der stillen Reserven aus dem SBV der S-KG in das SBV der E-KG überführt worden?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 561

77

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Begünstigung des Veräußerungsgewinns

- ◆ Ziel: Vermeidung der Besteuerung einer „geballten“ Aufdeckung von stillen Reserven mit dem progressiven ESt-Tarif
- ◆ Begünstigungsgruppen:
 - Volle Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven
 - Unbeachtlichkeit des Schicksals der WG, die keine stillen Reserven enthalten

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 561

78

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Funktional wesentliche Betriebsgrundlagen**funktionale Betrachtung**

Für das Erreichen des Betriebszwecks erforderlich und besonderes wirtschaftliches Gewicht für die Betriebsführung

Konkretisierung z.B. über Gepräge, Zuschnitt, Dauerhaftigkeit

quantitative Betrachtung

Erhebliche stille Reserven, aber Umkehrung ist **nicht** zulässig!

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 562

79

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Beurteilungsmaßstab für die Wesentlichkeit

Zeitlich:
Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

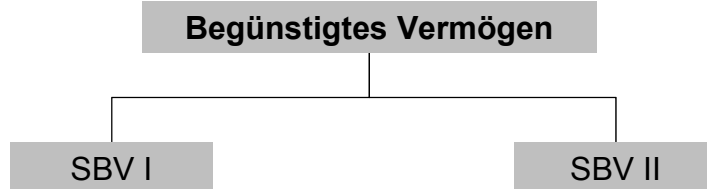
Perspektive:
Verkäufer

**Betrachtungs-
gegenstand:**
Gesamtes
Vermögen, nicht
einzelne WG

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 564

80

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

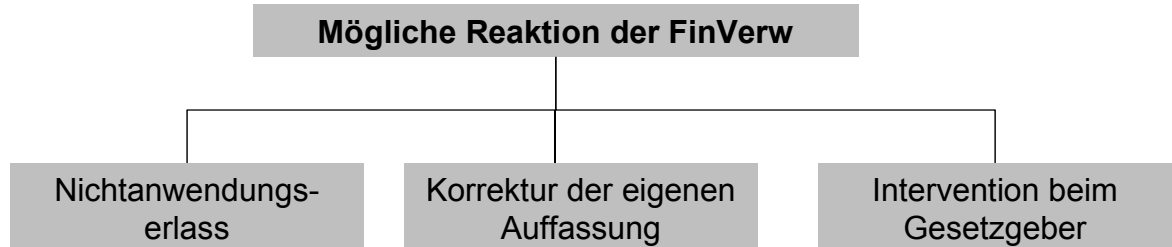


Keine Ungleichbehandlung von SBV I und II

Aktuelles Steuerrecht 4/2016,565

81

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schweserpersonengesellschaft



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 567

82

AktStR 4/2016 – Thema 4

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

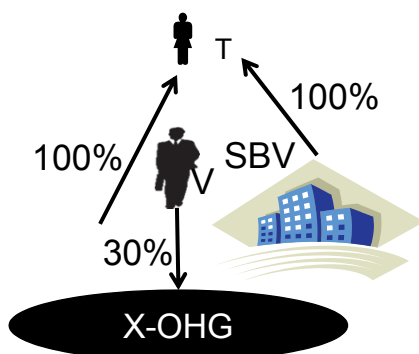
Ausgangspunkt: § 6 Abs. 3 EStG

- ◆ **Unentgeltliche** Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen
- ◆ BW-Fortführung zwingend bei Unentgeltlichkeit; Verkauf als Alternative, dann § 16 EStG und neue AK als BMG für die AfA
- ◆ **Ziel:** Erleichterung der Generationennachfolge
 - Anwendung sowohl bei Gesamt- wie bei Einzelrechtsnachfolge
- ◆ Gilt auch bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Übertragung des „ganzen“ Mitunternehmeranteils (S. 1 1. HS)

- ◆ Anteil an Gesamthandsvermögen und am funktional wesentlichen SBV
- ◆ Entscheidend: BV zum Zeitpunkt der Übertragung, vorherige Übertragungen sind unbeachtlich



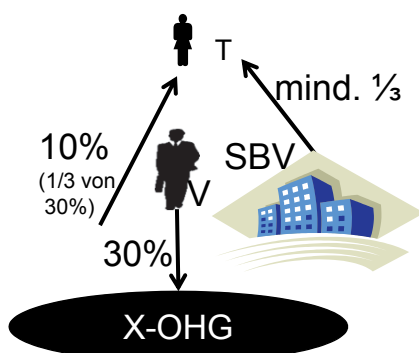
Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 571

85

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils (S. 1 2. HS)

- ◆ SBV muss mindestens in der Quote übertragen werden, in der die Beteiligung am Mitunternehmeranteil erfolgt
- ◆ Anteilsbestimmung: BFH wertabhängig **vs.** BMF gegenstandsbezogen



- ◆ **Überquotale** Übertragung: § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 3 → BW-Fortführung
- ◆ **Unterquotale** Übertragung: Begünstigung allenfalls nach § 6 Abs. 3 S. 2 EStG, sonst Aufdeckung der stillen Reserven

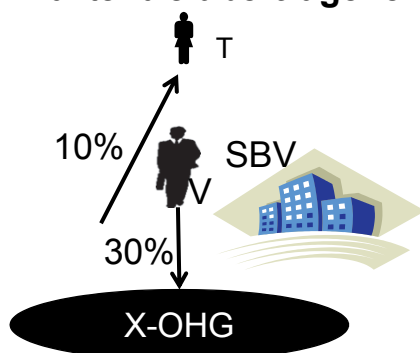
Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 572

86

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Zurückbehaltenes Betriebsvermögen (S. 2)

- ◆ BV wird nicht mit übertragen, sondern bleibt BV beim bisherigen MU
→ Kann bei PersG **nur SBV** sein!
- ◆ Behaltefrist für den Rechtsnachfolger von 5 Jahren → keine Absenkung unter die **übertragene** Quote



Verringert sich die Beteiligungsquote von T in den nächsten 5 Jahren unter 10%, führt das rückwirkend zur Besteuerung der stillen Reserven bzgl. der 10%igen Anteilsübertragung.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 574

87

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Zeitgleiche Anwendung § 6 Abs. 3 und Abs. 5 EStG?

- ◆ Schließt die Anwendung des § 6 Abs. 5 S. 2 EStG (hier: Übertragung von funktional-wesentlichen SBV in ein anderes SBV/BV des Stpfl.) die Anwendung des § 6 Abs. 3 EStG aus?
 - FA: Ja
 - BFH v. 2.8.2012: Nein!
 - BMF v. 12.9.2013: Nichtanwendungserlass unter Hinweis auf I R 80/12 bzw. 2 BvL 8/13

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 576

88

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

- ◆ Ist die BW-Fortführung für die unentgeltliche Übertragung eines Teil-Kommanditanteils rückwirkend zu versagen, wenn der Übergeber ein zunächst zurückbehaltenes – funktional wesentliches – Grundstück seines SBV später (im Streitfall rund 2 1/2 Jahre nach der Übertragung) zum BW auf eine ihm zuzurechnende Einmann-GmbH & Co. KG überträgt?
- ◆ Sieht § 6 Abs. 3 EStG eine Behaltefrist für zurückbehaltenes SBV vor?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 577

89

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

BFH-Urt. v. 12.5.2016 – IV R 12/15, BFH/NV 2016, 1376

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

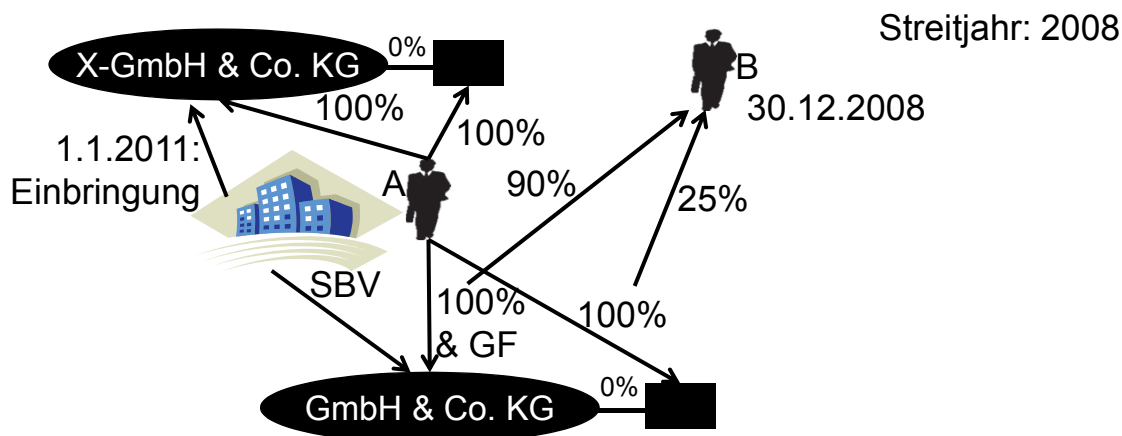
Klin.	GmbH & Co. KG, A alleiniger Kommanditist und Ges.-GF der GmbH, Grundstück und Geschäftsanteile im SBV A
2008	Übertragung von 90% Kommanditanteil sowie 25% Geschäftsanteil auf Sohn B, Zurückbehaltung des Grundstücks und 75% Geschäftsanteil im SBV A, BW-Ansatz (§ 6 Abs. 3 S. 1 2. HS EStG)
2011	Unentgeltliche Übertragung des Grundstücks aus SBV A auf andere PersG des A (BW-Ansatz, § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG)
FA	Rückwirkender Entfall des BW-Privilegs für 2008 durch Übertragung SBV in 2011, Ansatz eines laufenden Gewinns in 2008 für A
FG	Stattgabe der Klage

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 578

90

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Sachverhalt



Ist die Übertragung zum 1.1.2011 schädlich für die Anwendung des § 6 Abs. 3 EStG am 30.12.2008?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 578

91

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Übertragung eines (Teil-)MU-Anteils erfolgt zwingend zum BW, wenn funktional wesentliches SBV **unterquotal** übertragen und/oder zurückbehalten wird, wenn die WG weiterhin zum BV gehören, sofern der Rechtsnachfolger nicht binnen fünf Jahren veräußert oder aufgibt.
- ◆ „Weiterhin“ ist nicht zeitraumbezogen („auch in Zukunft“), sondern **zeitpunktbezogen** („auch jetzt noch“) zu verstehen.
- ◆ Die Begünstigung der Übertragung ist weder an die spätere Übertragung des verbliebenen MU-Anteils an den Rechtsnachfolger noch an den dauerhaften Bestand der betrieblichen Einheit gekoppelt.
- ◆ Behaltefrist gilt **nur** für den **Rechtsnachfolger**, nicht für den Übertragenden

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 579

92

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Anmerkungen

- ◆ Urteil ist zum Teil eines Mitunternehmeranteils ergangen, aber u.E. auch auf die unentgeltliche Aufnahme in ein Einzelunternehmen unter Zurückbehaltung funktional wesentlicher WG im (späteren) SBV (§ 6 Abs. 3 S. 1 2. HS 1. Alt EStG) anwendbar
- ◆ Auffassung des BMF hätte zu einer dauerhaften „Veränderungssperre“ geführt! Dies wäre nicht sachgerecht
- ◆ Reaktion der FinVerw noch offen → Überarbeitung des BMF-Schr. v. 3.3.2005? In diesem Zusammenhang: § 6 Abs. 3 und Abs. 5?!

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 580

93

Buchwertprivileg bei einer Teilmitunternehmeranteilsübertragung

Selbstständige Feststellung

- ◆ Feststellung eines Veräußerungs- oder Aufgabegewinns i.S.d. § 16 EStG ist Gegenstand einer selbstständigen Feststellung
- ◆ Vorliegend: Aufhebung des Bescheids aus anderen Gründen
- ◆ Aber: Selbstständige Anfechtbarkeit!

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 581

94

AktStR 4/2016 – Thema 5

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Betriebsverpachtung im Ganzen

- ◆ Ausnahme vom Grundsatz, dass eine private Vermögensverwaltung zu Einkünften aus § 21 EStG führt
- ◆ Voraussetzungen (kumulativ):
 - Betrieb wurde vom Verpächter oder einem unentgeltlichen Einzelrechtsvorgängers bewirtschaftet
 - Verpachtung sämtlicher funktional wesentlicher Betriebsgrundlagen
 - Verpachtung an einen einzigen Pächter
- ◆ Folge: keine Aufdeckung der stillen Reserven und weiterhin Einkünfte aus § 15 EStG, aber keine GewSt, bis zur Veräußerung der WG oder Aufgabe des Betriebs, die jederzeit erklärt werden kann

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Behandlung von gewillkürtem BV

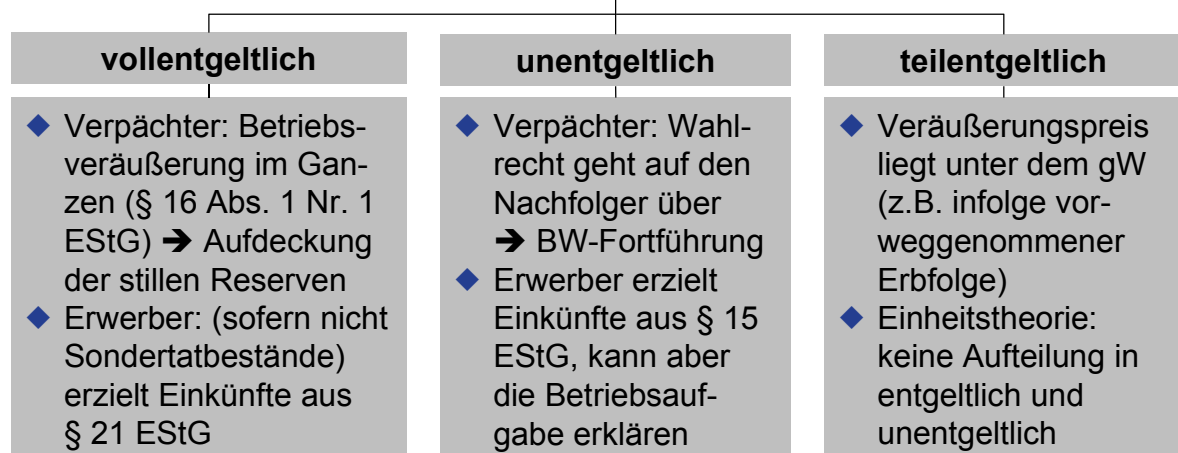
- ◆ Bildet keine funktional wesentliche Betriebsgrundlage
- ◆ Eigenschaft geht durch die Verpachtung nicht verloren, sondern bleibt BV, bis zu Entnahme, Veräußerung oder Aufgabe
- ◆ Isolierte Verfügung über das gewillkürte BV führt nicht zu einer Beendigung der Betriebsverpachtung. Die zu ziehenden Besteuerungsfolgen sind auf diese WG beschränkt.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 585

97

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Übertragung eines verpachteten Betriebs

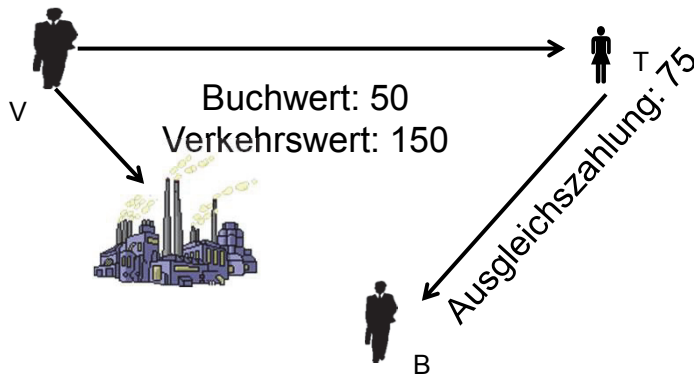


Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 585

98

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Beispiel: Teilentgeltlichkeit



Stille Reserven i.H.v. 75 werden **nicht** aufgelöst und wirken sich nicht aus, obwohl sie von V auf T übergehen!
Aufdeckung lediglich i.H.v. $75 \text{ ./. } 50 = 25$

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 586

99

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Kann das Verpächterwahlrecht des Rechtsvorgängers fortgesetzt werden, wenn der verpachtete Betrieb im Wege der vorweggenommenen Erbfolge (durch Übernahme privater Verbindlichkeiten des Übergebers, des negativen Kapitalkontos des übertragenen Betriebs und durch Abfindungszahlungen an Geschwister) teilentgeltlich erworben wurde?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 588

100

Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung**BFH-Urt. v. 6.4.2016 – X R 52/13, BStBI II 2016, 621** (BFH/NV 2016, 1355)

M betrieb die Pension bis 30.4.1970: § 15 EStG
 Danach Verpachtung, keine Betriebsaufgabe: § 15 EStG
 1.1.1986: Übertragung durch notariellen Vertrag auf die Tochter (T). Gegenleistung von T ist größer als der BW, aber kleiner als der Verkehrswert

T erklärt weiter Einkünfte aus § 15 EStG, keine Betriebsaufgabe

ESt-Erklärung 2000: Einkünfte aus § 21 EStG

2001/2002: Verkauf von Grundstück und betrieblichem Inventar an einen fremden Dritten

FA: Einkünfte aus Gewerbebetrieb → Schätzung für 2001 und 2002 sowie Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 588

101

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft**BFH-Urt. v. 6.4.2016 – X R 52/13, BStBI II 2016, 621** (BFH/NV 2016, 1355)**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	Natürliche Person
1986	Teilentgeltliche Übertragung eines i.R.e. Betriebsverpachtung im Ganzen fortgeführten Pensionsbetriebs einschl. gewillkürtem BV i.R. vorweggenommener Erbfolge, Entgelt über dem BW des BV, aber unter dem Verkehrswert
1986 - 1999	Klin. erklärt weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb einschl. gewillkürtem BV
2000 - 2001	Klin. erklärt erstmals Einkünfte aus VuV
2001/2002	Veräußerung des Grundstücks
FA	Ansatz eines Veräußerungsgewinns i.S.d. § 16 EStG aufgrund der Annahme eines fortgeführten Gewerbebetriebs i.R.e. Betriebsverpachtung im Ganzen bei der Klin.
FG	Nach erfolglosem Einspruch gibt das FG der Klage statt.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 590

102

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Entscheidung und Begründung

- ◆ Bei unentgeltlicher Übertragung tritt der Übernehmer für das Wahlrecht zur Betriebsaufgabeerklärung in die Stellung des bisherigen Verpächters
- ◆ Ist das Entgelt geringer als der BW, ist der Vorgang unentgeltlich.
→ Keine Aufdeckung der stillen Reserven
- ◆ Ist das Entgelt höher als der BW, gehen die nicht aufgedeckten stillen Reserven auf den Erwerber über.
- ◆ Hinsichtlich des Verpächterwahlrechts ist die teilentgeltliche Übertragung wie eine unentgeltliche Übertragung zu beurteilen. Bei einer voll entgeltlichen Übertragung geht der Sinn des Verpächterwahlrechts ins Leere, da sämtliche stille Reserven aufgedeckt werden.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016,590

103

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schwesterpersonengesellschaft

Anmerkungen

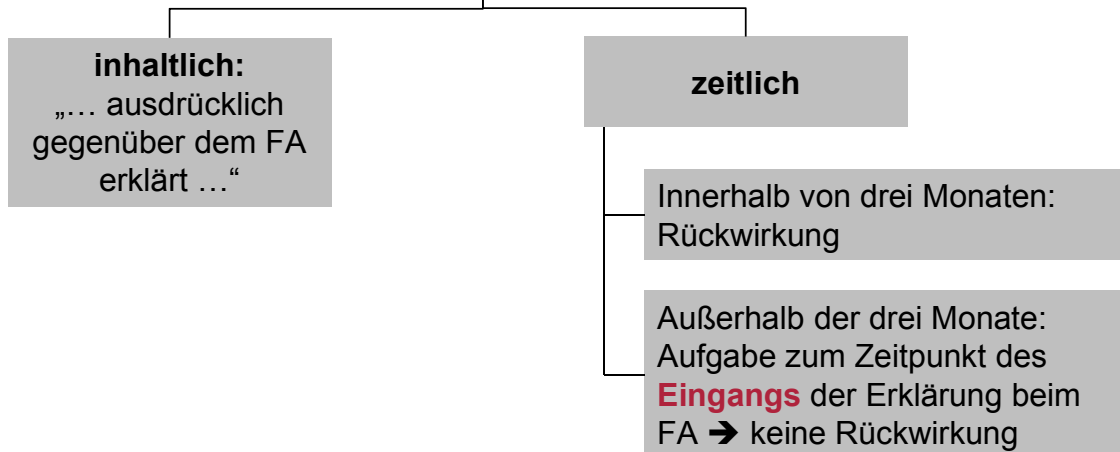
- ◆ Berücksichtigung des § 6 Abs. 3 EStG → BW-Fortführung beim unentgeltlichen oder teilentgeltlichem Erwerb
- ◆ Entscheidung für den konkreten Fall nachteilig, weil es damit zu einer Steuerbarkeit und Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns kommt, aber grds. vorteilhaft
- ◆ Jederzeitige Möglichkeit der Herbeiführung einer Steuerbarkeit, durch Abgabe der Aufgabeerklärung
- ◆ Insgesamt: Sachgerechte Entscheidung, ohne dass damit ein Verlust von Steuersubstrat eintritt

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 591

104

Überführung von Sonderbetriebsvermögen in eine Schweslerpersonengesellschaft

Vorgaben des § 16 Abs. 3b EStG



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 592

105

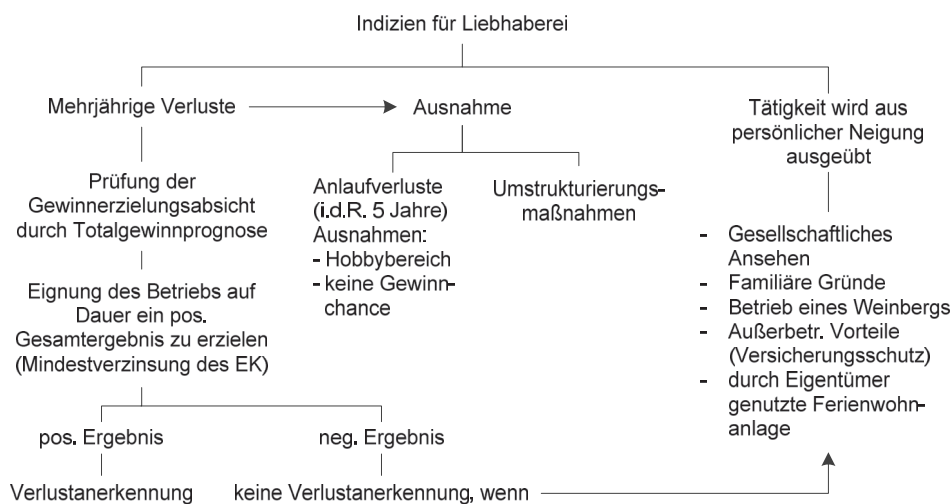
BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 4/2016 – Thema 6

Strukturwandel zur Liebhaberei

Strukturwandel zur Liebhaberei

Prüfungsschema zur Liebhaberei



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 593

107

Strukturwandel zur Liebhaberei

Gewinnerzielungsabsicht

- ◆ Voraussetzung für eine steuerlich beachtliche Betätigung und damit der (angestrebten) Anerkennung von evtl. Verlusten
- ◆ Grds. für alle Einkunftsarten Voraussetzung
- ◆ Umfangreiche Rspr. z.B. zur teilweise selbst genutzten Ferienimmobilie (WK-Überschuss bei VuV infolge des Schuldzinsenabzugs), Pferdezucht, Handel mit Oldtimern, Vermietung von Yachten usw.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 594

108

Strukturwandel zur Liebhaberei**Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage**

Wie sind die WG des UV beim Strukturwandel zur Liebhaberei zu behandeln, wenn der Stpfl. während seiner steuerlich beachtlichen gewerblichen Betätigung seinen Gewinn durch EÜR ermittelt hat?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 596

109

Strukturwandel zur Liebhaberei**BFH-Urt. v. 11.5.2016 – X R 61/14, BFH/NV 2016, 1371****Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

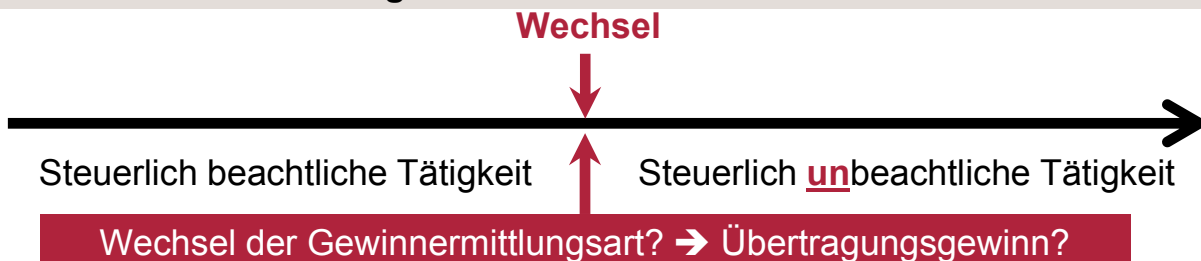
Kl.	Eheleute	
seit 1994	Betrieb eines Einzelhandels mit Spielwaren	
1994 - 2006	Verluste EU	./. 205.566 DM
31.12.2000	Entfall Gewinnerzielungsabsicht	
FA	Besteuerung Übergangsgewinn	
	Einkaufspreis Warenbestand per 31.12.2000	285.385 DM
	abzgl. Bewertungsabschlag von 25 v.H. wegen Bestandsüberalterung	<u>./. 71.347 DM</u>
	Wert des Warenbestands	214.038 DM
	zzgl. als BA behandelte USt	+ 7.949 DM
	abzgl. Warenverbindlichkeiten	<u>./. 115.154 DM</u>
	Übergangsgewinn	106.833 DM
FG	Das FG gab der nach einer geringfügigen Korrektur im Einspruchsverfahren erhobenen Klage statt.	

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 596

110

Strukturwandel zur Liebhaberei

Problemverdeutlichung



Fragen:

- ◆ Behandlung des UV am Stichtag der Strukturänderung, das bisher infolge der EÜR als BA behandelt wurde
- ◆ Behandlung künftiger Wertsteigerungen
- ◆ Steuerliche Folgen künftiger Entnahmen und/oder Veräußerungen
- ◆ Behandlung der Aufgabe/Veräußerung des Liebhabereibetriebs
- ◆ Behandlung von verbleibenden Schuldzinsen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 596

111

Strukturwandel zur Liebhaberei

Entscheidung und Begründung

- ◆ Bestätigung der Rspr.: Strukturwandel zur Liebhaberei keine Betriebsaufgabe → WG bleiben BV, sind aber nicht mehr ESt-relevant
- ◆ Keine Rechtsgrundlage für einen zwangsweisen Wechsel der Gewinnermittlungsart im Zeitpunkt des Strukturwandels → **Kein Übergangsgewinn**; keine Vergleichbarkeit mit Betriebsaufgabe und Einbringung
- ◆ Realisationsakte bei WG des UV, die als BA abgezogen wurden, erfüllen den Steuertatbestand gem. § 24 Nr. 2 i.V.m. § 15 Abs. 1 EStG
- ◆ Ansatz einer nachträgliche BE im Zeitpunkt eines Realisationsaktes i.H.d. Wertes mit dem das WG zum Zeitpunkt des Strukturwandels zur Liebhaberei in eine Übergangsbilanz einzustellen gewesen wäre.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 597

112

Strukturwandel zur Liebhaberei**Beratungsempfehlungen**

- ◆ Schuldzinsen: nachträgliche BA, insoweit wie im Fall der Betriebsaufgabe/-veräußerung abzugsfähig
- ◆ Umfassende Inventarisierung des UV
- ◆ Beweisvorsorge, über die Aufklärung des Mandanten
- ◆ Betriebsaufgabeerklärung als Alternative? → Genaue Analyse der unterschiedlichen Auswirkungen
- ◆ Pauschaler Wertabschlag (hier: 25%) vom BFH nicht beanstandet

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 600

113

Strukturwandel zur Liebhaberei**Sonderproblem: Wegfall der Gewerbesteuer**

- ◆ Keine GewSt-Pflicht eines späteren Aufgabe- oder Veräußerungsgewinns
- ◆ Grund: Fehlender steuerliche Tatbestand i.S.d. § 2 S. 1 GewStG
- ◆ U.E. sachgerecht, weil eine Veräußerung des Gewerbebetriebes infolge von § 7 S. 2 GewStG ebenfalls nicht der GewSt unterläge, soweit wie er auf natürliche Personen entfällt. Außerdem: i.d.R. hohe negative GewSt-Fehlbeträge infolge der Verluste in der Vergangenheit

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 602

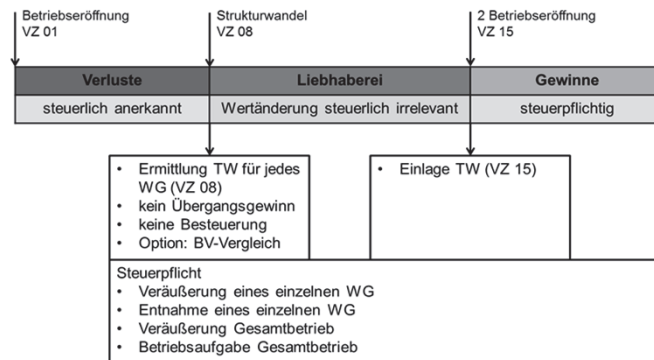
114

Strukturwandel zur Liebhaberei

Strukturwandel zur steuerlich beachtlichen Betätigung

Strukturwandel bei Liebhaberei

Grundlage: Abschnittbesteuerung – gesonderte Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht für jeden VZ



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 603

115

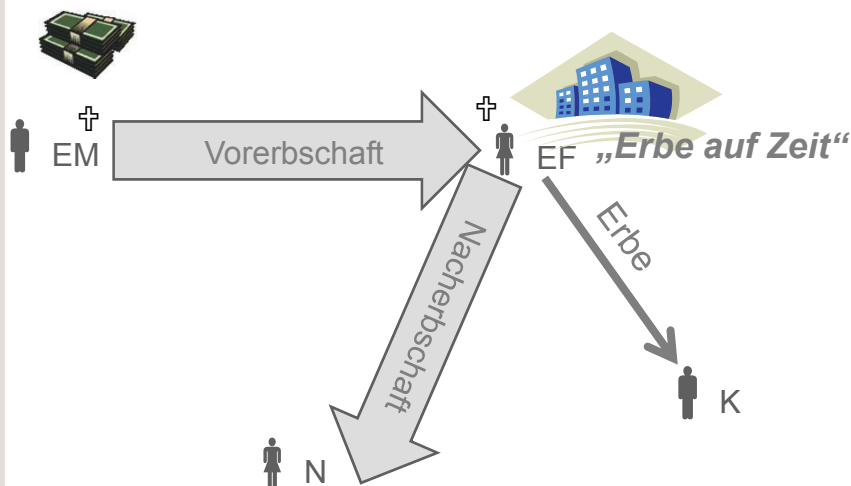
BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 4/2016 – Thema 7

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Rechtsrahmen (§§ 2100 – 2146 BGB)



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 605

117

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

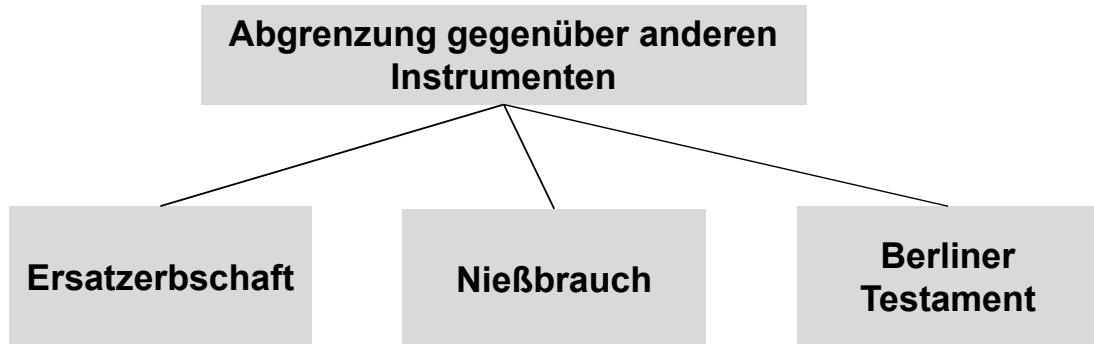
Motive für die Vereinbarung

- ◆ Noch nicht lebende/erzeugte Erben
- ◆ Trennung von ererbten und übrigem Vermögen → Kein Gläubigerzugriff
- ◆ Erzwingung von Verhaltensweisen, sonst keine Erbenstellung
- ◆ Patchworkfamilien
- ◆ Verhinderung von Vermögensanfall an den geschiedenen Ehepartner bei Kindern ohne Nachkommen
- ◆ Verfügungsbeschränkungen für den Vorerben → Substanzerhaltung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 606

118

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 607

119

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Steuerliche Behandlung**Vorerbschaft**

- ◆ Vollerwerb (§ 6 Abs. 1 ErbStG)
- ◆ **Steuerschuldner** (§ 20 Abs. 1 ErbStG)
- ◆ Erlangung der Eigenschaft als Vollerbe: kein erneuter Erwerb → steuerneutral

Nacherbschaft

- ◆ Erlangung des **Anwartschaftsrechts** gilt nicht als Erwerb → keine ErbSt
- ◆ Eintritt des Nacherbfalls: § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG
- ◆ Verhältnis zum Erblasser: § 6 Abs. 2 ErbStG
- ◆ Anrechnung der ErbSt: § 6 Abs. 3 ErbStG

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 608

120

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Wer ist Steuerschuldner für die infolge der Vorerbschaft entstandene ErbSt, wenn der Vorerbe vor Entrichtung der ErbSt verstirbt? Hierfür kommt entweder der (die) Erbe(n) des Vorerben oder der (die) Nacherbe(n) in Betracht.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 609

121

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

BFH-Urt. v. 13.4.2016 – II R 55/14, BStBI II 2016, 746 (BFH/NV 2016, 1383)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

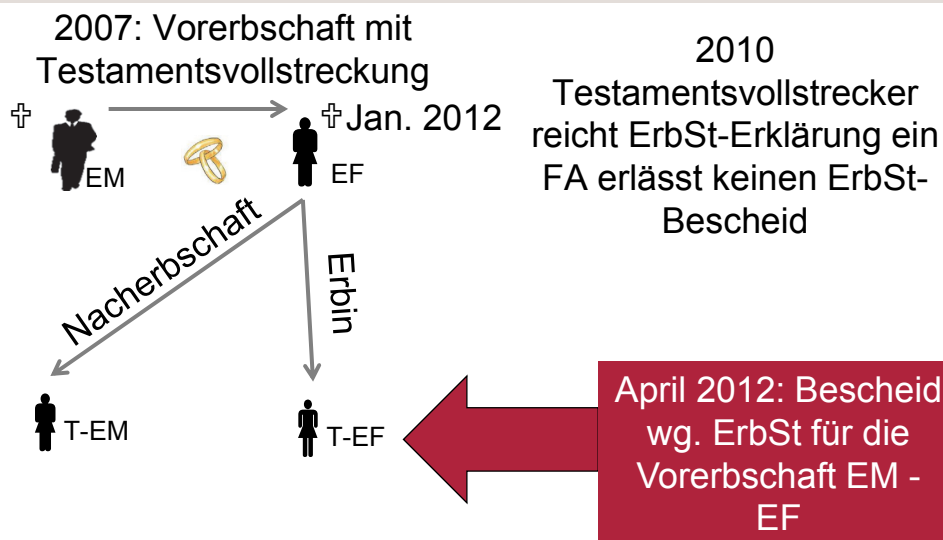
Klin.	Erbin der EF (T-EF)
2007	EM verstirbt, Vorerbin wird – bei angeordneter Testamentsvollstreckung – seine EF
2010	Testamentsvollstrecker gibt nach Aufforderung durch das FA eine ErbSt-Erklärung ab; kein ErbSt-Bescheid
Jan. 2012	EF verstirbt, Alleinerbin wird die T-EF, das im Wege der Vorerbschaft erlangte Vermögen des EM geht auf die Nacherbin T-EM über
FA	FA setzt im April 2012 ErbSt für die Vorerbschaft gegen T-EF fest.
Einspruch	Weder EF noch der Testamentsvollstrecker hätten infolge des fehlenden Steuerbescheids die Möglichkeit des § 20 Abs. 4 ErbStG nutzen können, die ErbSt zu Lasten des Nachlassvermögens zu zahlen.
FG	Bescheid gegen T-EF ist zulässig; Rückgriffsanspruch der T-EF gegen T-EM

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 610

122

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Sachverhalt



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 610

123

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Erbschaftsteuerschuld ist wie andere Nachlassverbindlichkeiten zu behandeln; sie geht – anders als nach bisheriger Rspr. und h.M. – nicht allein auf den Erben des Vorerben über.
- ◆ Die Steuerfestsetzung gegen den Erben des Vorerben ist eine Ausnahme von der i.d.R. gebotenen Steuerfestsetzung ggü. dem Nacherben und bedarf gem. § 121 Abs. 1 AO einer Begründung.
- ◆ Nach Eintritt des Nacherbfalls haften grds. Vor- und Nacherbe als Gesamtschuldner (§ 44 Abs. 1 S. 1 AO). Das FA entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen (§ 5 AO) gegen wen es die ErbSt festsetzt. Wegen § 20 Abs. 4 ErbStG entspricht es regelmäßig pflichtgemäßem Ermessen die Steuer gegen den Nacherben festzusetzen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 611

124

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Anmerkungen

- ◆ Abweichung von der bisher ganz h.M. im Schrifttum und der älteren Rechtsprechung
- ◆ Ausübung des Ermessens durch das FA → ggf. Pflicht zur rechtzeitigen Begründung
- ◆ Eingeschränkte gerichtliche Überprüfung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 612

125

Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Konsequenzen für die Beratungspraxis

- ◆ Vor- und Nacherbschaft führt immer zu einer doppelten Steuerbelastung, abgemildert nur durch § 6 Abs. 2 und 3 ErbStG → Vorbehaltsnießbrauchs in Kombination mit einem Vermächtnis an der Substanz des Vermögens und ggf. der Anordnung einer Testamentsvollstreckung als Alternative prüfen!
- ◆ Bei Vereinbarung: Mandanten auf Steuerbelastung hinweisen!
- ◆ Bei Erwerb von weiterem Vermögen des Vorerbens: FB nur einmal!
- ◆ Die vorliegende Entscheidung erhöht die Haftungsrisiken, weil Vorerben (ggf. deren Erben) und Nacherben als Gesamtschuldner haften.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 614

126

AktStR 4/2016 – Thema 8

Gründerwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

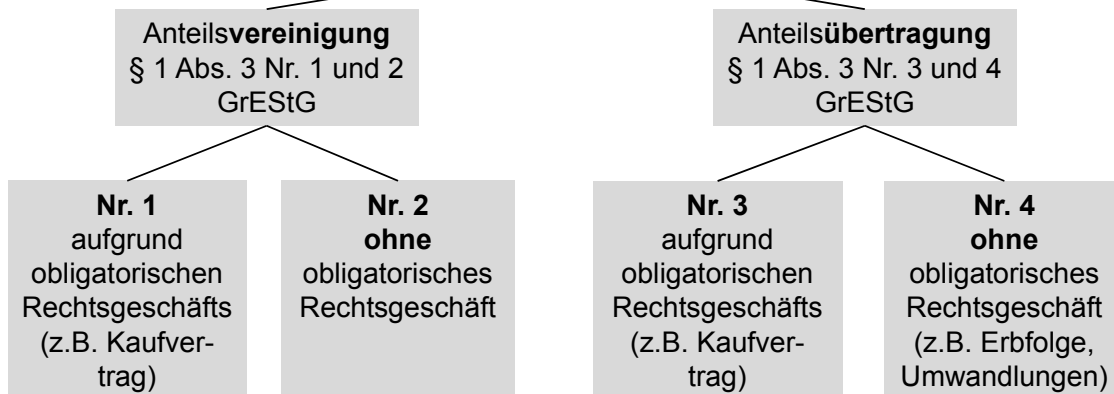
Wachsende Bedeutung der GrESt

- ◆ Höhe der Steuersätze
- ◆ Ausweitung der Ersatztatbestände
- ◆ Neuregelung der Ersatzbemessungsgrundlage
- ◆ Schwerpunktbildung durch die FinVerw → hohes Mehrergebnis und deshalb hohe Aufgriffshäufigkeit

Achtung: Gefahr der unterlassenen Anzeige → Haftungsrisiko
& „übersehene“ Steuerbelastung → ggf. Ärger mit dem Mandanten

Grunderwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

**Grunderwerbsteuerliche Erwerbsvorgänge
nach § 1 Abs. 3 GrEStG**



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 619

129

Grunderwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

Voraussetzungen

- ◆ Anzeigepflicht durch die Beteiligten
- ◆ Gelegentliche Missachtung in der Praxis, **aber:** Informationsaustausch führt zur häufigen Aufdeckung durch die FinVerw
- ◆ Zuständigkeitsvereinbarungen zw. den FÄ:
 - Wirksamkeit der Anzeige?
 - Ablaufhemmung
- ◆ Vorwurf des Versuchs der Steuerhinterziehung bzw. der leichtfertigen Steuerverkürzung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 620

130

Grunderwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

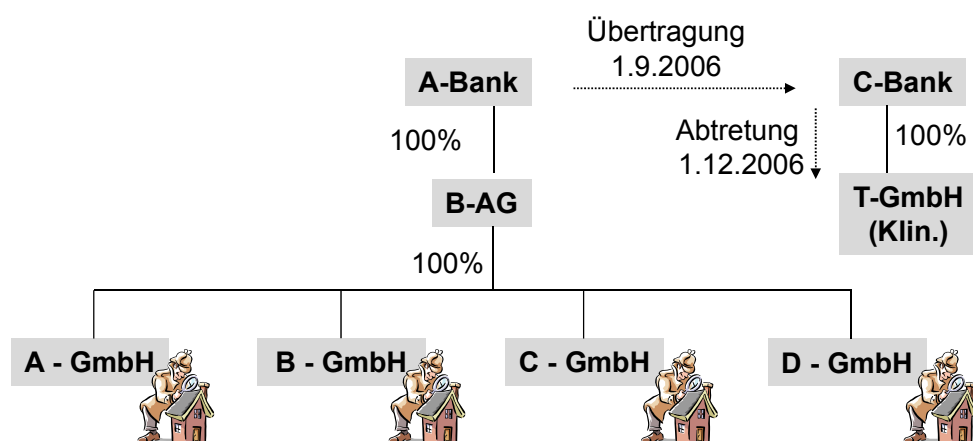
Fällt die Abtretung eines Anteilsübertragungsanspruchs an eine Tochtergesellschaft des Erwerbers unter den Anwendungsbereich des § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 623

131

Grunderwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

BFH-Urt. v. 12.5.2016 – II R 26/14, BStBI II 2016, 748 (BFH/NV 2016, 1396)



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 623

132

Gründerwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Tochter-KapG der C-Bank
1.9.2006	Verkauf der Anteile an der B-AG an den Erwerber C-Bank (gründerwerbsteuerlich erfasst nach § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG)
1.12.2006	Abtretung der Ansprüche aus dem schuldrechtlichen Vertrag durch die C-Bank an eine Tochter-KapG (T-GmbH)
FA	Besteuerung des Vorgangs vom 1.12.2006 nach § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG (Steuerschuldner: Erwerber und Verkäufer gesamtschuldnerisch) → erneute GrESt
FG	Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 623

133

Gründerwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

Entscheidungen und Gründe

- ◆ § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG erfasst nur die Begründung eines Anspruchs auf Übertragung von mind. 95% der Anteile an einer Gesellschaft, nicht aber die Abtretung
- ◆ Der Eintritt in den Anteilskaufvertrag unterliegt nicht § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG
- ◆ § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG ist ausgeschlossen, wenn ein schuldrechtliches Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, durch das ein Anspruch auf Übertragung der Anteile i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG begründet wurde.
- ◆ Einschränkung dient dem Schutz des Erwerbers und dem Interesse des Veräußerers

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 624

134

Gründerwerbsteuer bei Abtretung eines Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils

Anmerkungen

- ◆ Doppelbelastung ⇔ zwei Einzelaspekte, die gesondert besteuert werden
- ◆ Ergebnis: Verhinderung einer Besteuerung nach § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG, wenn ein Vorgang nach Nr. 3 vorausgegangen ist
- ◆ Beachte: In den Fällen des § 1 Abs. 3 Nrn. 1 und 2 GrEStG haftet der Veräußerer nicht als Steuerschuldner, § 13 Nr. 5 GrEStG
- ◆ Auswirkungen bei PersG: § 1 Abs. 2a GrEStG? – Rückwirkender Wegfall der GrESt nach § 1 Abs. 3 GrEStG?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 625

135

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 4/2016 – Thema 9

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Vorsteuerabzug bei Gebäuden

- ◆ Vorteil für den Vermieter, weil er den Vorsteuerabzug für die Baukosten bekommt ⇔ Nachteil: Er muss ust-pflichtig vermieten
- ◆ Häufig gemischte Vermietung, d.h. ein Teil wird mit und einer ohne USt vermietet → Notwendigkeit der Aufteilung
- ◆ Mögliche Schlüsselgrößen:
 - Fläche
 - Umsätze

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 627

137

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Auswirkungen der unterschiedlichen Schlüssel

Die Vorsteuerbeträge für ein vom Unternehmer U errichtetes Wohn- und Geschäftshaus betragen 150.000 EUR. Das Gebäude wird wie folgt genutzt und vermietet:

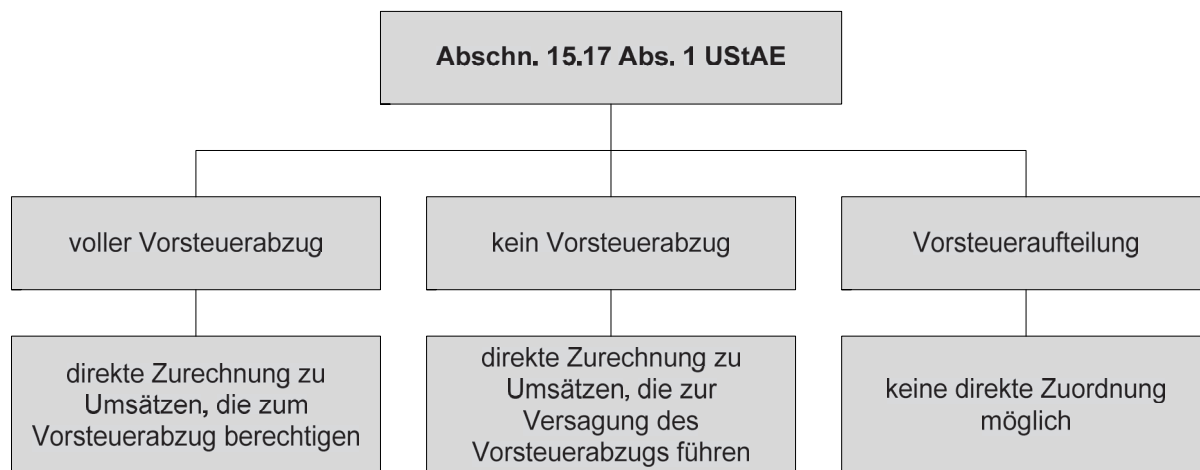
Stockwerk	Nutzung	Fläche in qm		Miete ohne USt	
EG	Restaurant	300	33,3%	3.000	50%
1. und 2. OG	Wohnungen	600	66,6%	3.000	50%
		900	100,0%	6.000	100%

Bei einer Vorsteueraufteilung nach dem Flächenschlüssel sind nur 50.000 EUR Vorsteuer abzugsfähig, bei einer Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel hingegen 75.000 EUR.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 627

138

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Gruppen von Vorsteuerbeträgen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 629

139

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

EuGH-Vorgaben in der RS. BLC Baumarkt

- ◆ Das Unionsrecht schreibt im Grundsatz eine Vorsteueraufteilung nach Umsätzen vor.
- ◆ Eine allgemeine Abweichung von dieser Regelaufteilungsmethode des Umsatzschlüssels ist unionsrechtswidrig. Den Mitgliedstaaten ist es jedoch gestattet, bestimmte (andere) Methoden vorzugeben, falls diese im Einzelfall zu einer präziseren Ermittlung des Vorsteuerabzugs führen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 629

140

Umsetzung durch den BFH

- ◆ Der objektbezogene Flächenschlüssel ist präziser, wenn die Umsätze durch die Verwendung des Gebäudes erzielt werden
- ◆ Wird das Gebäude zur Erzielung von Umsätzen des gesamten Unternehmens verwendet, ist der Gesamtumsatzschlüssel präziser
- ◆ Der Flächenschlüssel ist i.d.R. präziser als der Umsatzschlüssel, da er Gebäudeaufwand wirtschaftlich genauer zurechnet
- ◆ Bei erheblichen Ausstattungsunterschieden ist der Umsatzschlüssel anzuwenden
- ◆ Erhebliche Ausstattungsunterschiede sind z.B. unterschiedliche Höhe der Räume, Dicke der Wände und Decken oder die Innenausstattung

Vorabentscheidungsersuchen des BFH

- ◆ Ist bei der Herstellung von gemischt genutzten Gebäuden entspr. der derzeitigen Auffassung von BFH und FinVerw die sog. „**Ein-Topfmethode**“ anzuwenden, oder ist aufgrund des EuGH-Urt. in der Rs. „BLC Baumarkt“ die „**Direktzuordnungsmethode**“ unionsrechtlich geboten?
- ◆ Wie sind **laufende Unterhaltungskosten** zu behandeln? Der XI. Senat hält es für klärungsbedürftig, ob der Flächenschlüssel bei laufenden Kosten grds. ebenfalls zu einem präziseren Ergebnis führt, was er bejahen würde.

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

EuGH, Urteil vom 9.6.2016 – C-332/14, BFH/NV 2016, 1245

– Grundstücksgemeinschaft Rey GbR

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Neubau eines Wohn- und Geschäftshauses mit 10 Tiefgaragenplätzen
2002 - 2003	Vorsteuerabzug gem. geplanter Vermietung nach Umsatzschlüssel (EG, 1. OG und 8 Tiefgaragenplätze)
2004	Teile des Gebäudes werden ust-frei vermietet
FA	Änderungsbescheid für 2004 und Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG auf Basis des Flächenschlüssels

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 632

143

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Entscheidung und Begründung des EuGH

- ◆ Die AK/HK müssen nicht zwingend einzeln den jeweiligen Ausgangsumsätzen zugeordnet werden (Direktzuordnungsmethode). Vielmehr kann auch eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach einem sachgerechten Aufteilungsmaßstab erfolgen, zumindest wenn die direkte Zuordnung schwierig ist.
- ◆ Bei laufenden Unterhalts- und Betriebskosten ist eine Zuordnung zu den Ausgangsumsätzen regelmäßig nicht schwierig ist und deshalb in diesen Fällen vorzunehmen.
- ◆ Es ist grds. der Umsatzschlüssel anzuwenden, es sei denn ein anderer Schlüssel (z.B. Flächenschlüssel) führt zu einem präziseren Ergebnis.

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 633

144

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

**Vorsteuerabzug bei gemischter
Gebäudenutzung bei AK/HK****1. Stufe:**
Direktzuordnung**2. Stufe:**
Vorsteueraufteilung, falls
Direktzuordnung zu komplex

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 633

145

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Aufteilungsschlüssel lt. EuGH v. 9.6.2016**Grundsatz:**
Umsatzschlüssel**Ausnahme:**
Flächenschlüssel, wenn dieser zu einem
präziseren Ergebnis führt

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 634

146

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

**Vorsteuerabzug bei
Erhaltungsaufwendungen an einem
gemischt genutzten Gebäude**

Grundsatz:
Direkte Zuordnung zu den
Ausgangsumsätzen

Ausnahme:
Eingangsleistungen für das gesamte
Gebäude (z.B. Fassadenrenovierung,
Dachreparatur)

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 636

147

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Folgeentscheidung des BFH v. 10.8.2016 – XI R 31/09, BFH/NV 2016, 1654

Herstellungsfälle

- ◆ Gesamtumsatz i.d.R. zu pauschal
- ◆ Objektbezogener Flächenschlüssel
- ◆ Umsatzschlüssel bei fehlender Vergleichbarkeit
- ◆ Flächenschlüssel bei Ausstattungsunterschieden nicht präziser

Erhaltungsaufwand

- ◆ Direkte Zuordnung

Ergebnis:
**Zurückverweisung an
das FG Düsseldorf**

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 592

148

AktStR 4/2016 – Thema 10

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Ermäßigter USt-Satz für Beherbergungsleistungen

- ◆ Inkrafttreten zum 1.1.2010
- ◆ Nutzung von Art. 98 i.V.m. Anhang III Nr. 12 MwStSystRL
- ◆ Verhinderung von Wettbewerbsnachteilen
- ◆ Erfasste Leistungen: „Vermietung von Wohn- und Schlafräumen ... zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden“. Dies „gilt nicht für Leistungen, die **nicht unmittelbar** der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind“

Begünstigte Leistungen

- ◆ Umsätze im „klassischen Hotelgewerbe“
- ◆ Kurzfristige Beherbergung in Pensionen und Fremdenzimmern
- ◆ Kurzfristige Beherbergung in Ferienwohnungen und vergleichbaren Einrichtungen
- ◆ Unterbringung von Begleitpersonen in Krankenhäusern
- ◆ Weiterveräußerung von eingekauften Zimmerkontingenten, z.B. der Reiseveranstalter

Mit erfasste begünstigte Leistungen

- ◆ Raumüberlassung mit Einrichtung (TV, Radio, Telefon, Zimmersafe)
- ◆ Stromanschluss
- ◆ Überlassung von Bettwäsche, Handtüchern, Bademänteln
- ◆ Reinigung der gemieteten Räume
- ◆ Bereitstellung von Körperpflegemitteln, Schuhputz-/Nähzeug
- ◆ Weckdienst
- ◆ Schuhputzautomat
- ◆ Mitunterbringung von Tieren in den überlassenen Wohn- und Schlafräumen

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Nicht begünstigte Leistungen

- ◆ Überlassung von Tagungsräumen
- ◆ Überlassung von Räumen zur Ausübung einer beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit
- ◆ **Parkplätze (bei gesonderter Vereinbarung)**
- ◆ Überlassung von nicht ortsfesten Wohnmobilen u. dergl.
- ◆ Beförderung in Schlafwagen der Eisenbahnen
- ◆ Überlassung von Kabinen auf der Beförderung dienenden Schiffen
- ◆ Vermittlung von Beherbergungsleistungen
- ◆ Umsätze von Tierpensionen
- ◆ Unentgeltliche Wertabgaben (z.B. Selbstnutzung von Ferienwohnungen)

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 643

153

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Abgrenzung der Leistungen

- ◆ BMF: Steuerermäßigung ist nur anwendbar, wenn es sich um eine unmittelbare Nebenleistung zur Beherbergung handelt
- ◆ Dies ist z.B. in folgenden Fällen **nicht** der Fall:
 - Verpflegungsleistungen (z.B. Frühstück, Halb- oder Vollpension, „All inclusiv“)
 - Versorgung aus der „Minibar“
 - Nutzung von Kommunikationsnetzen (z.B. Telefon und Internet)
 - „Pay-TV“
 - Wellnessangebote

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 644

154

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Nutzung eines vorgehaltenen Parkplatzes durch einen Hotelgast und der Übernachtungsleistung, so dass beide Leistungen mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern sind, oder handelt es sich bei der Überlassung des Parkplatzes um eine Leistung, die nicht unmittelbar der Übernachtungsleistung dient und die daher mit dem Regelsteuersatz zu besteuern ist?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 644

155

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

BFH-Urt. v. 1.3.2016 – XI R 11/14, BStBI II 2016, 1233 (BFH/NV 2016, 1233)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Betreibt ein Hotel mit Restaurant und Wellnessbereich. Am Hotel standen 150 Parkplätze für Hotel- und Restaurantgäste zur Verfügung
USt 2010	Klin. setzt Umsätze aus Beherbergungsleistungen mit erm. USt-Satz an (Ausnahme: Frühstück und Nutzung von Fitnessseinrichtungen). Keine Abgrenzung für Parkplatznutzung
FA	In USt-Sonderprüfung vertritt FA die Auffassung, dass für Einräumung der Parkmöglichkeiten der Regelsteuersatz zur Anwendung kommt. Kosten werden auf 1,50 EUR (netto) pro Übernachtungsgast geschätzt.
Nds. FG	Gibt der Klage statt: Das Vorhalten von Parkplätzen ist als Nebenleistung zur Beherbergung zu beurteilen und dient dieser unmittelbar

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 645

156

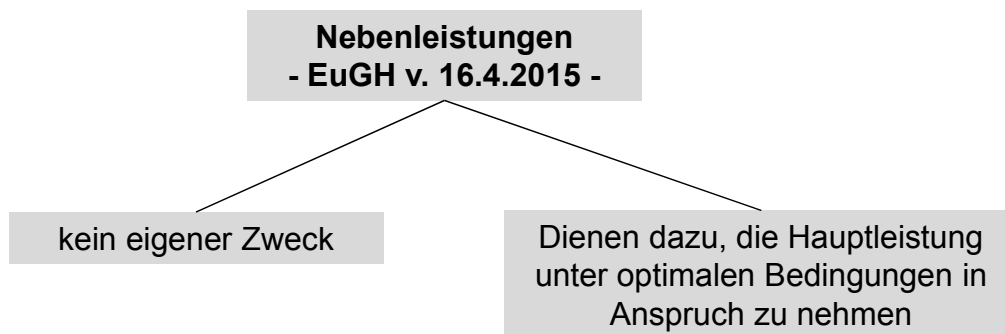
Entscheidung und Begründung

- ◆ § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 2 UStG schließt (bloße) Nebenleistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, vom ermäßigten Steuersatz aus.
- ◆ Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen → Verdrängung des Grundsatzes: (unselbstständige) Nebenleistung teilt das Schicksal der Hauptleistung
- ◆ Die Einräumung von Parkmöglichkeiten für Hotelgäste dient nicht unmittelbar der Vermietung zur kurzfristigen Beherbergung → auch bei Nebenleistung gem. § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 2 UStG von der Steuerermäßigung ausgenommen
- ◆ FG muss prüfen, ob die Schätzung durch das FA (1,50 EUR/Übernachtungsgast) zutreffend ist

Entstehende Fragestellungen

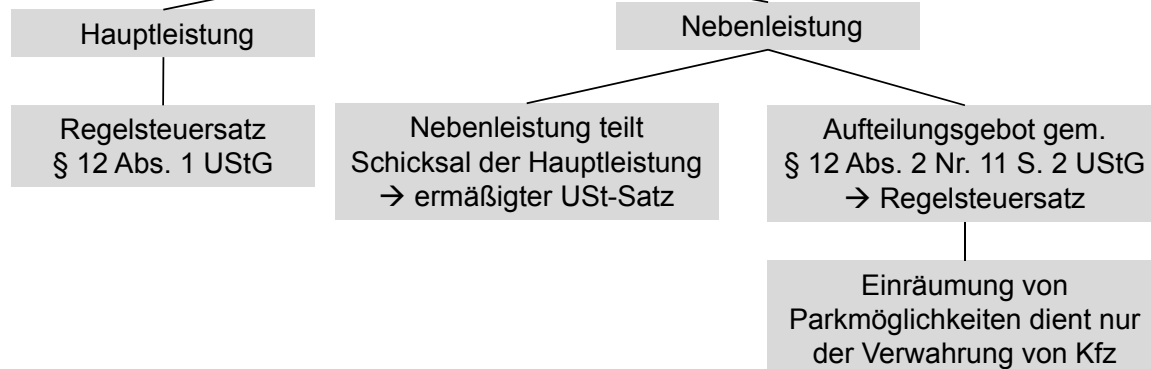
Ist das Zurverfügungstellen von Parkplätzen an Hotelgäste eine **eigenständige (Haupt-)Leistung**?

Für den Fall, dass dies zu verneinen ist: Handelt es sich um eine **Nebenleistung** zur Beherbergungsleistung?

Haupt- oder Nebenleistung?**Anmerkungen**

- ◆ Nach den Feststellungen des FG – damit bindend für den BFH – lag eine Nebenleistung vor
- ◆ Aber: § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 2 UStG: Abzugsverbot → Aufteilungsgebot
- ◆ Unterschiedliche Abgrenzung:
 - Haupt- oder Nebenzweck
 - Unmittelbares oder mittelbares Dienen
- ◆ Übereinstimmung mit Art. 98 MwStSystRI i.V.m. Anhang II Kategorie 12

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Einräumung von Parkmöglichkeiten an Hotelgäste

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 650

161

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Abgrenzung zu sonstigen Grundstücken

- ◆ Parkplatzvermietung **bei sonstigen Immobilien** ist Nebenleistung zur – ggf. nach § 4 Nr. 12 UStG steuerbefreiten – Vermietung
- ◆ Voraussetzung: räumlicher Zusammenhang, auch bei unterschiedlichen Verträgen
- ◆ Neuausrichtung auf Grund aktueller EuGH-Rspr.?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 650

162

Umfang der Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

Vereinfachung für die Rechnungsstellung

- ◆ Nichtbeanstandungsregelung: Abschn. 12.16 Abs. 12 UStAE
- ◆ Zusammenfassung von nicht begünstigten Leistungen in einem Sammelposten und Ausweis der darauf entfallenden Entgeltanteile in einem Betrag
- ◆ Ansatz des auf diese Leistungen entfallenden Entgeltanteils mit 20% des Pauschalpreises

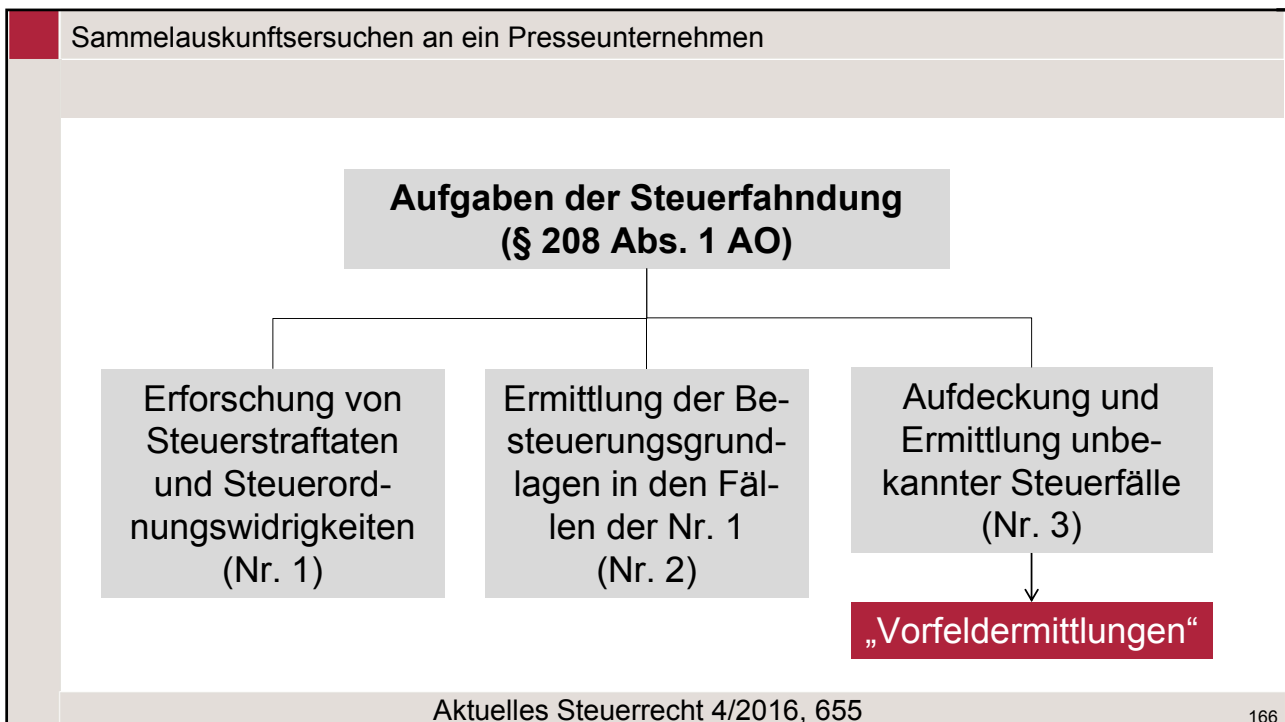
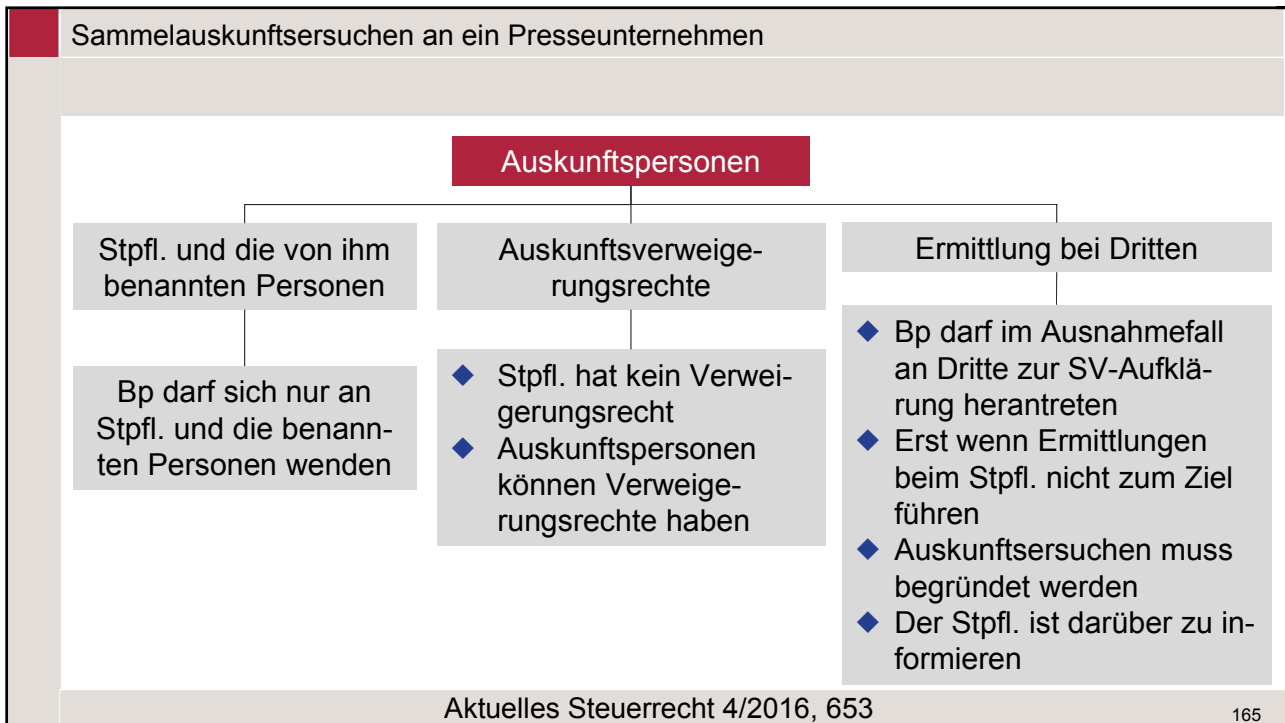
Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 651

163

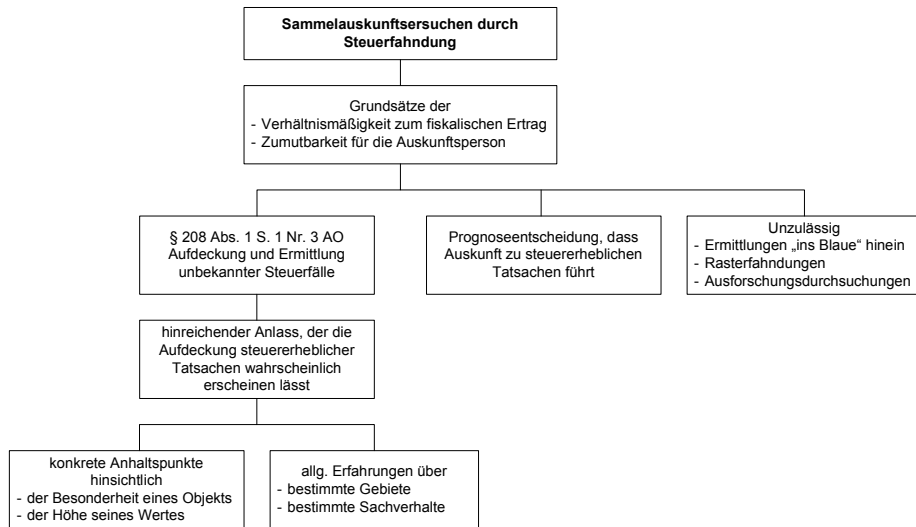
BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 4/2016 – Thema 11

Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen



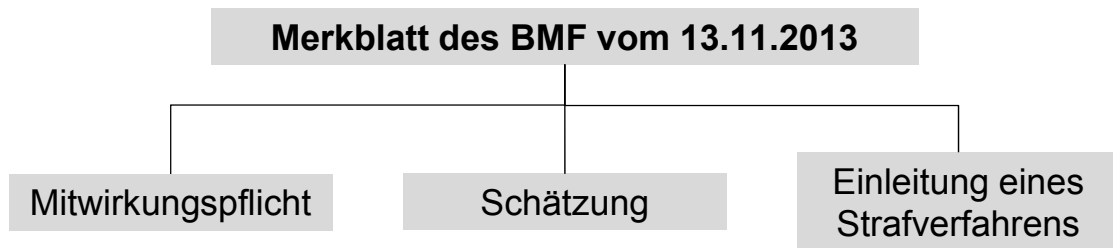
Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen



Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 656

167

Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen



Auskunftsersuchen = Verwaltungsakt → hinreichende Bestimmtheit erforderlich (§ 119 Abs. 1 AO)

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 657

168

Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Darf die Steuerfahndung von einem Zeitungsverlag die Übermittlung von Personen- und Auftragsdaten zu den Auftraggebern einer bestimmten Anzeigenrubrik verlangen oder verstößt das Sammelauskunftsersuchen gegen die grundrechtlich geschützte Pressefreiheit?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 658

169

Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen

BFH-Urteil vom 12.5.2016 – II R 17/14, BFH/NV 2016, 1329

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Zeitungsverlag
21.10.2011 (Auskunfts- ersuchen FA)	Aufforderung zur Vorlage folgender Unterlagen 1. Aufstellung aller Anzeigenauftraggeber ab 1.1.2011 bis dato 2. Ab dato bis 31.12.2012 zusätzlich den Anzeigentext, soweit ein Zusammenhang mit dem Rotlichtmilieu besteht
FA (Begründung)	Durch BRH und LRH festgestellte Vollzugsdefizite bei der Besteuerung von Betrieben und Personen des Rotlichtmilieus und nicht unerhebliche Steuernachzahlungen in bisher durchgeführten Ermittlungen zu Annoncen, in denen sexuelle Dienstleistungen angeboten wurden
FG	Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 658

170

Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Auskunftsersuchen muss inhaltlich hinreichend bestimmt sein. Nach § 93 Abs. 2 S. 1 AO erforderlich: Beweisthema und ob für die Besteuerung des Auskunftspflichtigen oder einer anderen Person angefordert wird
- ◆ Fehlende inhaltliche Bestimmtheit führt zur Rechtswidrigkeit, bei besonders schweren Fehlern zur Nichtigkeit
- ◆ Anfragen an Dritte nur bei hinreichendem Anlass und wenn das Auskunftsersuchen zur Sachverhaltsaufklärung geeignet und notwendig, die Pflichterfüllung für den Betroffenen möglich und seine Inanspruchnahme erforderlich, verhältnismäßig und zumutbar ist. Ausnahme: §§ 101 ff AO
- ◆ Aussagen zur Verhältnismäßigkeit

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 660

171

Sammelauskunftsersuchen an ein Presseunternehmen

Sammelauskunftsersuchen

- ◆ Unterhalb der Ermittlungsschwelle des Anfangsverdachts nach der StPO
- ◆ „Hinreichender Anlass“:
 - Konkrete Verdachtsmomente oder
 - Allgemeine Erfahrungen (z.B. erhebliche Mehrergebnisse bei vergleichbaren Fällen in der Vergangenheit, Vollzugsdefizite)
- ◆ Mitwirkungs- bzw. Duldungspflicht des Stpfl.
- ◆ Möglichkeit der gerichtlichen Überprüfung
- ◆ Sonderaspekte:
 - Beeinflussung der wirtschaftlichen Interessen des Dritten
 - Pressefreiheit (Art. 5 Abs. 1 GG)

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 661

172

AktStR 4/2016 – Thema 12

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige – Anwendungserlass zu § 153 AO

Verschärfung der Selbstanzeige

Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

- ◆ Abschaffung der Teilselbstanzeige
- ◆ Ausweitung der Sperrgründe (§ 371 Abs. 2 AO)
- ◆ Begrenzung der vollständigen Strafbefreiung nach § 371 AO sowie § 398a AO n.F.

AOÄndG

- ◆ Verlängerung des Korrekturzeitraums
- ◆ Erweiterung der Sperrwirkung
- ◆ quantitative Einschränkung der Selbstanzeige
- ◆ Zahlungserfordernis

Selbstanzeige (§ 371 AO) ⇔ Berichtigungspflicht (§ 153 AO)

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Berichtigungspflicht (§ 153 AO)

sachlich

Stpfl. erkennt nachträglich, dass eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und dadurch eine Verkürzung von Steuern erfolgt ist oder erfolgen kann

persönlich

- ◆ Steuerpflichtiger
- ◆ Gesamtrechtsnachfolger (insbesondere Erben)
- ◆ Die nach §§ 34, 35 AO handelnden Personen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 666

175

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Objektiv unrichtige Erklärung

Objektive Unrichtigkeit: nicht alle steuerlich erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offengelegt

Unvollständige Erklärung

Nur Tatsachen, keine rechtliche Würdigung
Keine Pflicht zur proaktiven Anpassung von Vorauszahlungen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 667

176

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Abgrenzung: Berichtigung ⇔ Selbstanzeige

Berichtigung

Abgabe der Steuererklärung

Kenntnis, dass die Steuererklärung falsch oder unvollständig ist

Zeit

Kenntnis, dass die Steuererklärung falsch oder unvollständig ist

Beachte:
Nach Verw.-Auffassung Berichtigungspflicht auch bei bedingt vorsätzlichem Handeln

Steuerhinterziehung

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 668 177

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Fallgruppen (BGH und BMF)

- Tatumstandsirrtum (ggf. aber Steuerhinterziehung durch Unterlassen)
- Durch aktives Tun begangene Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO)
- Unrichtige/unvollständige Angaben billigend in Kauf genommen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 669 178

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Problembereiche

Einleitung
eines Straf-
oder Bußgeld-
verfahrens

Bedingter
Vorsatz

Leichtfertigkeit

Anforderungen an
die subjektiven
Tatmerkmale

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 670

179

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Erkennen des Fehlers

tatsächliches Erkennen

erkennen können/müssen

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 672

180

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Zeitliche Aspekte

1. Stufe

„unverzögliche“ Anzeige

Gefahr: Steuerhinterziehung durch Unterlassen
(§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO)

2. Stufe

Berichtigung – auch „unverzöglich“?

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 672

181

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Verpflichtete Personen

- ◆ Stpfl.
- ◆ Gesamtrechtsnachfolger
- ◆ Ehegatten
- ◆ Erblasser
- ◆ Sonderproblem: Unternehmensnachfolge
- ◆ Sonderfall: Bevollmächtigte

Aktuelles Steuerrecht 4/2016, 674

182

Abgrenzung von schlichter Berichtigung von Erklärungen und strafbefreiender Selbstanzeige

Steuerliches Kontrollsystem

- ◆ Tz. 2.6: „Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem eingerichtet, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies ggf. ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann, jedoch befreit dies nicht von einer Prüfung des jeweiligen Einzelfalls.“
- ◆ Keine inhaltlichen Vorgaben an die Ausgestaltung des Systems
- ◆ Beratungsansatz?