

Aktuelles Steuerrecht 1/2009 – Vorbemerkungen –

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

Bürgerentlastungsgesetz

- Beiträge für Kranken-/Pflegeversicherung können ab 2010 deutlich besser berücksichtigt werden.
- Höchstgrenzen für die sonstigen Versicherungsbeiträge (1.500 EUR/ 2.400 EUR) entfallen
- Nicht abziehbar: Zusatzversicherungsschutz (Chefarztbehandlung, Einzelzimmer etc.)
- Abzugsverbot für weitere Vorsorgeaufwendungen, wie z.B. Haftpflicht-, Arbeitslosen-, Berufsunfähigkeits- und Unfallversicherung

1%-Regelung

- BFH v. 18.12.2008 – VI R 34/07, DStR 2009, 261
1%-Regelung muss nicht angewendet werden, wenn Pkw nach seiner objektiven Beschaffenheit nicht für private Zwecke geeignet ist (z.B. 2-sitziger Kastenwagen mit fensterlosem Aufbau, ausgestattet mit Materialschränken u. Werkzeug)

Gewerbliche Mieteinkünfte, Abfärbung gem. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG

- OFD Frankfurt/M. v. 4.9.2008 – S 2241A – 110 – St 213: Betrieb einer Photovoltaikanlage auf dem Dach eines mehreren Personen gehörenden vermieteten Gebäudes kann zur gewerblichen Infizierung der Mieteinkünfte führen (betr. PersG, Partnerschaft, nicht aber Erbengemeinschaft, ehel. Gütergemeinschaft u. Bruchteilsgemeinschaften), § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG

Kein Vorsteuerabzug aus HK bei steuerfreier Vermietung und Selbstnutzung

- BFH v. 8.10.2008 – XI R 58/07, DStR 2009, 265: Bei steuerfreier Vermietung und Selbstnutzung kein Vorsteuerabzug, weil keine Zuordnung nach „Seeling-Rspr.“ in Betracht kommt, siehe dazu § 3 Abs. 9 a UStG

Aktuelles Steuerrecht 1/2009

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

AktStR 1/2009 – Intensiv 01

**ErbStRG 2009: Schwerpunkte und
Unterschiede ggü. dem
Regierungsentwurf**

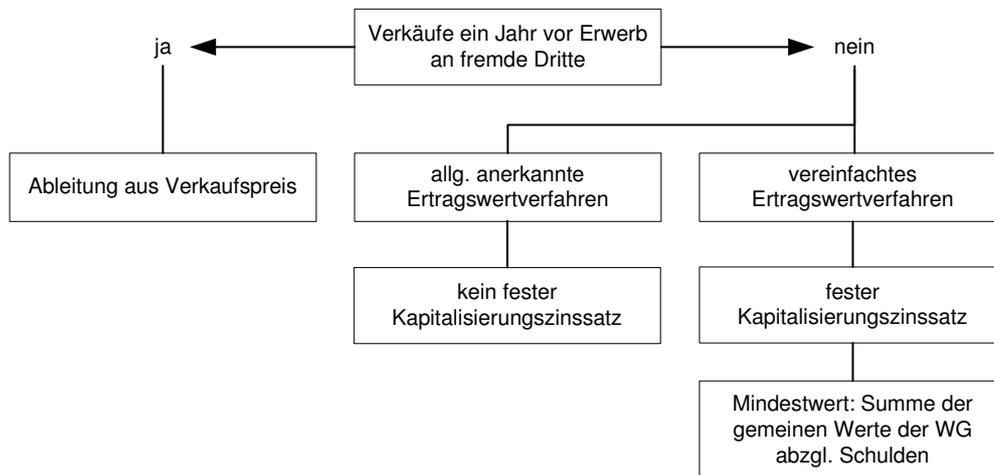
Bewertung der Vermögensarten

– Land- und forstwirtschaftliches Vermögen	§§ 158 - 175 BewG
– Grundvermögen	§§ 176 - 198 BewG
– Nicht notierte Anteile an KapG und BV	§§ 199 - 203 BewG

Bewertungsgrundsätze

- Ansatz des gemeinen Wertes
- rechtsformunabhängige Bewertung
- Ansatz unter Einbeziehung **stiller Reserven** in materiellen und **immateriellen WG**, d.h. auch Praxiswerte sind zu berücksichtigen
- Abzug eines **fiktiven Unternehmerlohns** bei Einzelunternehmen und PersG

Betriebsvermögen (einschl. Anteile an nicht börsennotierten KapG)



Vereinfachtes Ertragswertverfahren

nachhaltig erzielbarer Jahresertrag
x Kapitalisierungsfaktor
= Unternehmensertragswert

Eigenständige Wertermittlung neben dem Ertragswert

- Nicht betriebsnotwendiges Vermögen und damit im wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Schulden
- Beteiligungen auch soweit betriebsnotwendig
- Innerhalb von zwei Jahren vor dem Bewertungsstichtag eingelegte andere WG sowie damit im wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Schulden

Betriebsergebniskorrekturen

- Sonderabschreibungen, Teilwertabschreibungen, Rücklagenveränderungen und Teilwertzuschreibungen
- Abschreibungen auf Geschäfts- oder Firmenwerte
- a.o. Aufwendungen/Erträge sowie einmalige Veräußerungsverluste/-gewinne
- Ertragsteueraufwand/-erstattungen

Betriebsergebniskorrekturen

- Aufwendungen und Erträge
 - des nicht betriebsnotwendigen Vermögens
 - der in den letzten 2 Jahren eingelegten WG
 - aus betriebsnotwendigen Beteiligungen

Korrektur der Betriebsergebnisse

- angemessener Unternehmerlohn, fiktiver Lohnaufwand für unentgeltlich tätige Familienangehörige
- Korrekturen bei vGA sowie verdeckten Einlagen
- Abschlag von 30 % – zur Abgeltung des Ertragsteueraufwands – von einem pos. Betriebsergebnis nach vorstehenden Hinzurechnungen und Kürzungen

Kapitalisierungsfaktor, § 203 BewG

- **Basiszins** (Zinssatz für langfristig erzielbare Rendite öffentlicher Anleihen) zum Jahresanfang
- **Zuschlag** von 4,5 %

Bei einem Basiszins zum 2.1.2009 von 3,61 % ergibt dies für 2009 einen **Kapitalisierungszins** von **8,11 %**.

Kapitalisierungsfaktor → 12,33

Beispiel (Wertermittlung nach altem und neuem Recht)

Altes Recht – Stuttgarter Verfahren

Vermögenswert:

Wert des BV	900.000 EUR
Stammkapital	50.000 EUR
Vermögenswert	1.800 %

Ertragshundertsatz (bei Durchschnittsbetrag von 500.000)

$$\frac{68}{100} \times (1.800 \% + 5 \times 1.000 \%) = 4.624 \%$$

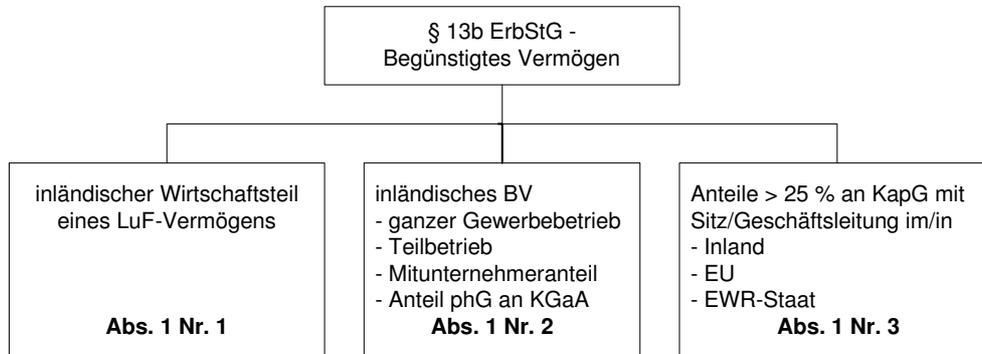
Gemeiner Wert

$$50.000 \times 4.624 \% = \mathbf{2.312.000 \text{ EUR}}$$

Neues Recht – Vereinfachtes Ertragswertverfahren

	2005	2006	2007
Unterschiedsbetrag § 4 Abs. 1 S. 1 EStG	525.000	450.000	525.000
Ertragsteueraufwand	175.000	150.000	175.000
	700.000	600.000	700.000
 ./ Ertragsteueraufwand (pauschal 30 %)	 210.000	 180.000	 210.000
	490.000	420.000	490.000
Durchschnittsertrag:	466.666		
Kapitalisierungsfaktor:	12,33		
Ertragswert:	5.753.992 EUR		

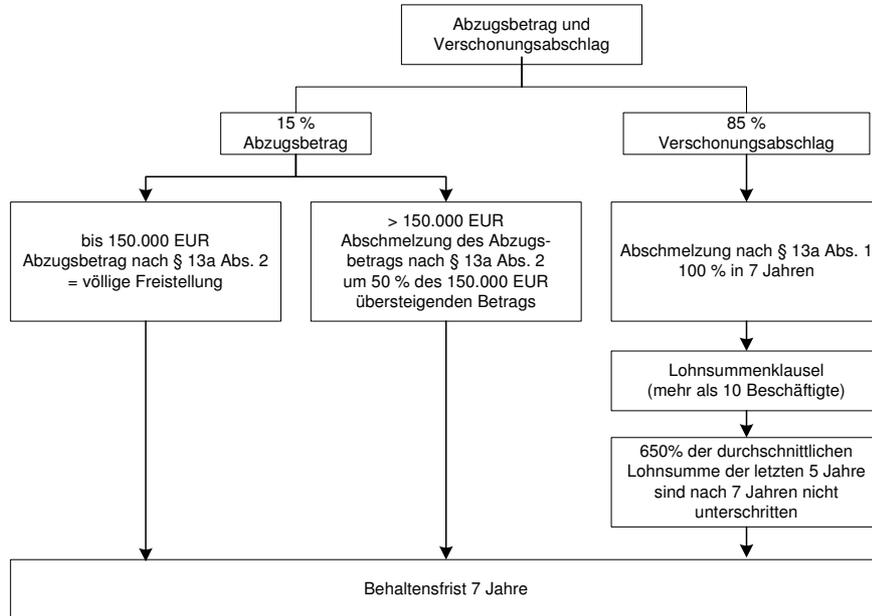
Verschonungsregeln



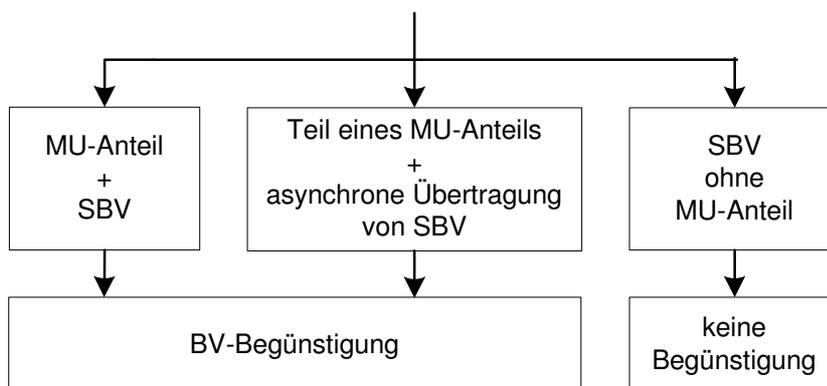
Varianten der Verschonung

	Grundmodell (Abs. 1)	Option (Abs. 8)
Begünstigung (steuerfreigestelltes Unternehmensvermögen)	Begünstigungsabschlag 85 %	Begünstigungsabschlag 100 %
Verwaltungsvermögen	max. 50 %	max. 10 %
Behaltefrist	7 Jahre	10 Jahre
Konsequenz	kein Fallbeil; 14,28 % p.a. pro-rata-temporis	Kein Fallbeil; 10 % p.a. pro-rata-temporis
Voraussetzung Lohnsumme	650 % der Ausgangs- lohnsumme über 7 Jahre (das bedeutet ca. 92,85 % pro Jahr) Überprüfung erst am Ende des 7-Jahreszeit- raums Ggf. Nachversteuerung	1.000 % der Ausgangs- lohnsumme über 10 Jahre (100 % pro Jahr) Überprüfung erst am Ende des 10-Jahreszeitraums Ggf. Nachversteuerung

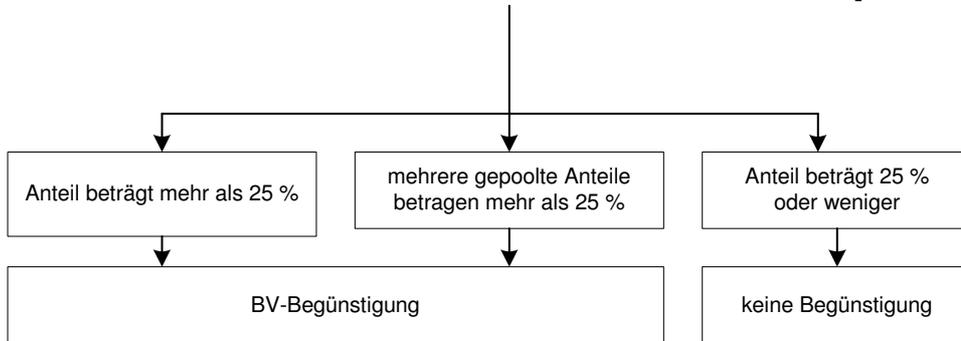
Zweigleisige Verschonungstechnik



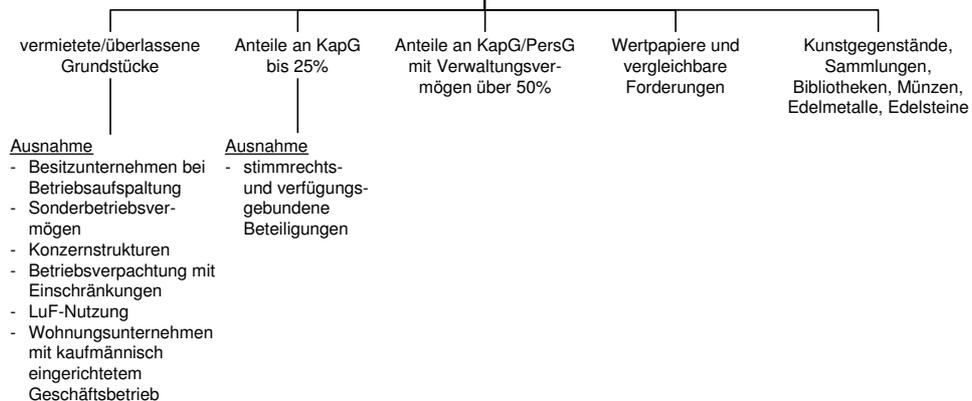
Erwerb von SBV



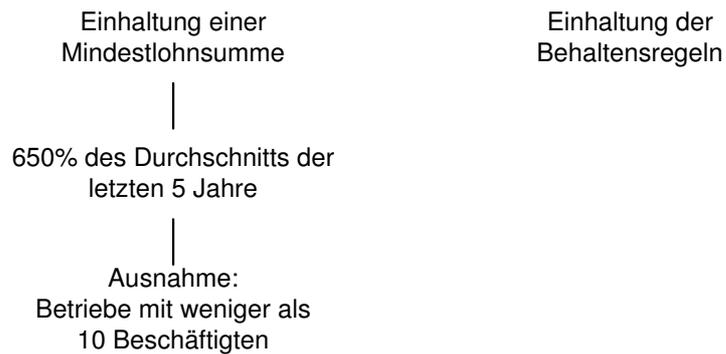
Besonderheiten bei Anteilen an KapG



Keine Begünstigung wenn Verwaltungs-BV über 50%



Voraussetzungen für BV-Begünstigung



Beispiel Lohnsummenunterschreitung

Durchschnittliche Lohnsumme der letzten 5 Jahre:	250.000
Soll-Lohnsumme in 7 Jahren:	$250.000 \times 650 \% = 1.625.000$
Ist-Lohnsumme nach 7 Jahren:	$1.535.000 = \underline{614 \%}$
Differenz:	$36 \% = 5,54 \% \text{ v. } 650 \%$

Lösung

ursprüngliche ErbSt

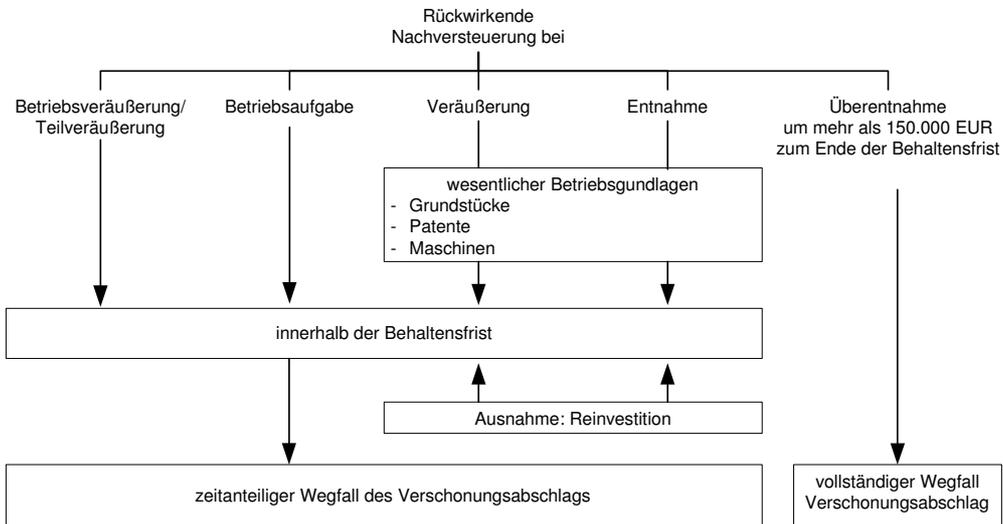
Steuerwert	4.000.000 EUR
Verschonungsabschlag 85 %	./. <u>3.400.000 EUR</u>
stpfl. BV	600.000 EUR
persönlicher Freibetrag	./. <u>400.000 EUR</u>
steuerlicher Erwerb	<u>200.000 EUR</u>
ErbSt	22.000 EUR

Lösung

korrigierte ErbSt

stpfl. BV	600.000 EUR
Mindestlohnsummenunterschreitung (5,54 % des Verschonungs- abschlags)	+ <u>188.360 EUR</u>
korrigiertes BV	788.360 EUR
persönlicher Freibetrag	./. <u>400.000 EUR</u>
steuerlicher Erwerb	<u>388.000 EUR</u>
ErbSt	58.000 EUR

Behaltensregeln



Beispiel

(schädliche Veräußerung im 4. Jahr)

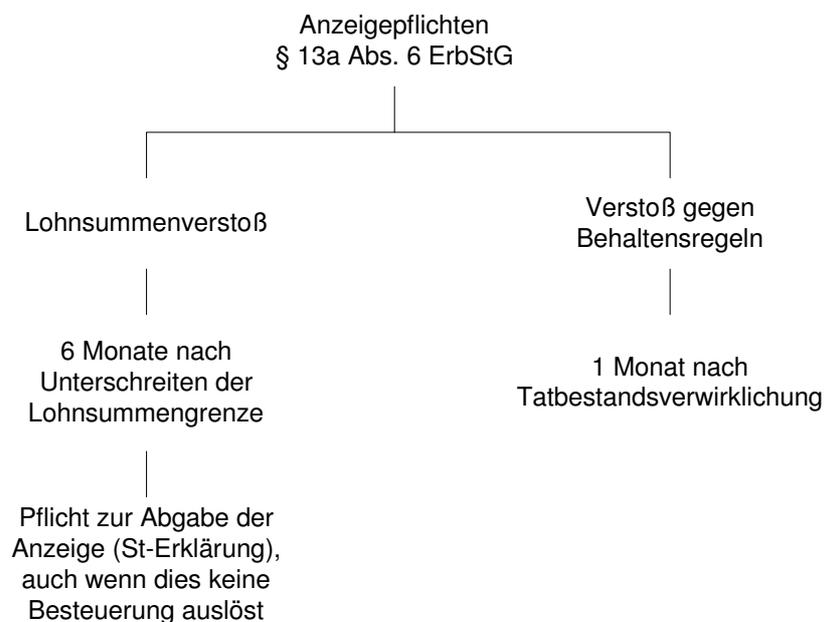
ursprüngliche ErbSt

Steuerwert	4.000.000 EUR
Abschlag 85 %	./. <u>3.400.000 EUR</u>
stpfl. BV	600.000 EUR
persönlicher Freibetrag	./. <u>400.000 EUR</u>
stpfl. Erwerb	<u>200.000 EUR</u>
ErbSt 11 %	22.000 EUR

Beispiel (schädliche Veräußerung im 4. Jahr)

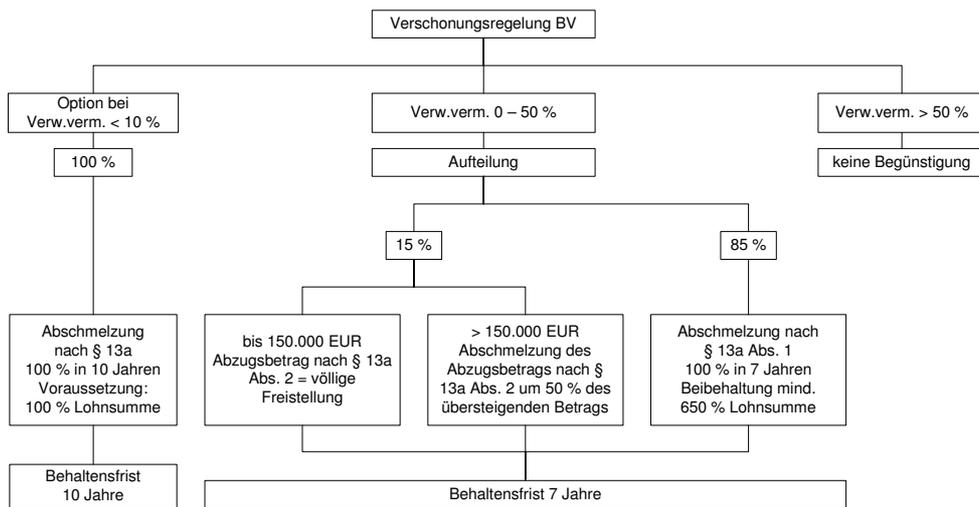
korrigierte ErbSt

Steuerwert	4.000.000 EUR
Abschlag 85 % für 3 Jahre (3/7 v. 3.400.000 gerundet)	./. <u>1.457.000 EUR</u>
stpfl. BV	2.543.000 EUR
persönlicher Freibetrag	./. <u>400.000 EUR</u>
stpfl. Erwerb	<u>2.143.000 EUR</u>
ErbSt 19 %	407.170 EUR

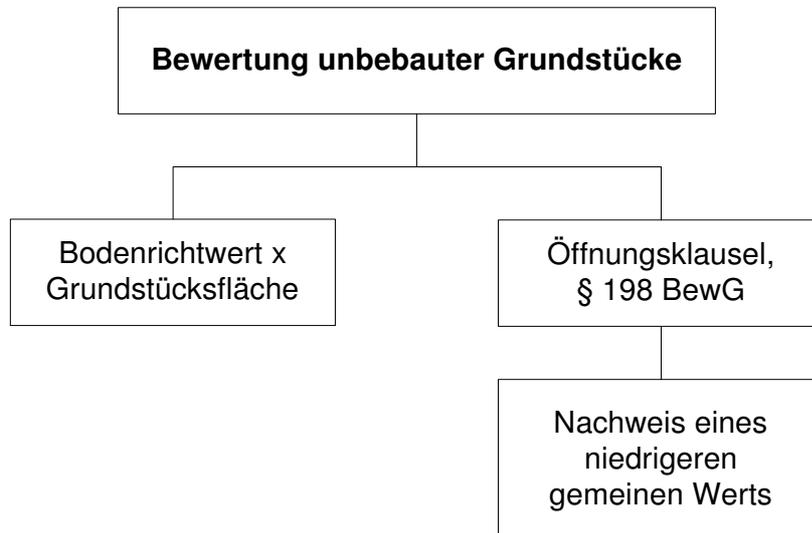


Voraussetzung für 100 %-Verschonung

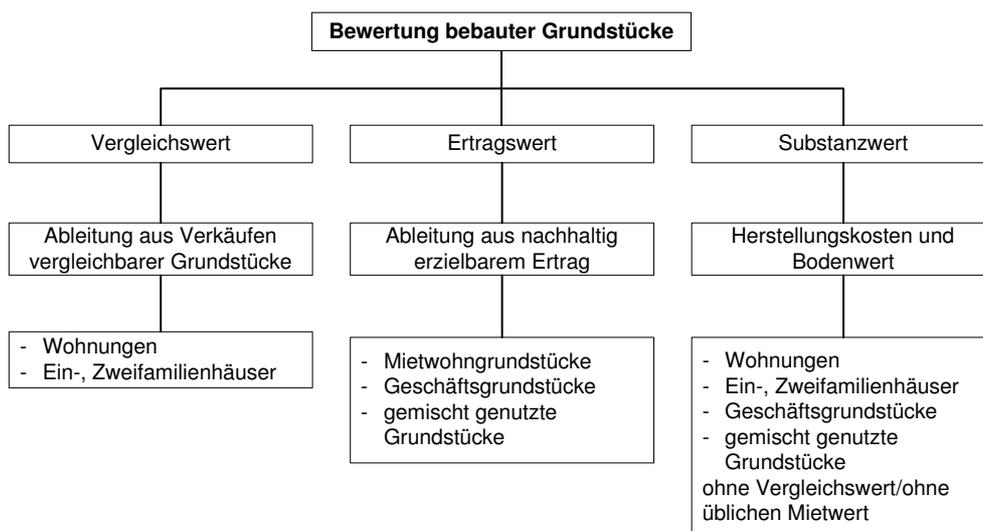
- maßgebliche **Lohnsumme** von **1.000 %** bei einer Lohnsummenfrist von 10 Jahren
- **Behaltensfrist 10 Jahre**
- **Verwaltungsvermögen maximal 10 %**



Grundvermögen – Bewertung



Grundvermögen – Bewertung

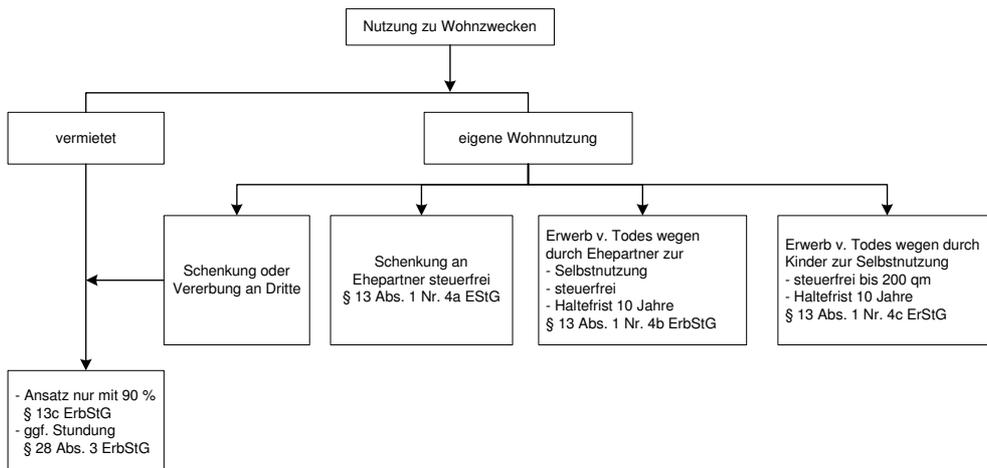


Bewertungsabschlag bei Immobilien § 13c ErbStG

10 %-iger Wertabschlag für

- zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke,
- die sich im Inland, der EU oder dem Europäischen Wirtschaftsraum befinden und
- nicht zum BV oder LuF-Vermögen gehören

Begünstigungen bei Nutzung zu Wohnzwecken



Persönliche 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	51.200	100.000
II	Eltern, Großeltern, Geschwister, Nichten, Neffen	10.300	20.000
III		5.200	20.000
	Ausnahme: Lebenspartner	5.200	500.000
	Beschränkt Stpfl.	1.100	2.000

Steuersätze

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 %

Weitere Änderungen des ErbStG und BewG

- I. Inanspruchnahme des Schenkers als Steuer-
schuldner
- II. Aufhebung von § 25 ErbStG
- III. Ausschluss steuerfreier Nachschenkungen,
§ 14 Abs. 1 S. 3 ErbStG

Beispiel (Doppelbelastung mit ErbSt und ESt)

2005: Mutter erwirbt Immobilie für 400.000 EUR

2011: Mutter verstirbt

2014: Tochter veräußert Immobilie für 600.000 EUR

§ 35b EStG

Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer

„Sind *bei der Ermittlung des Einkommens Einkünfte berücksichtigt* worden, die im Veranlagungszeitraum oder in den vorangegangenen vier Veranlagungszeiträumen als Erwerb von Todes wegen *der Erbschaftsteuer unterlegen haben*, so wird *auf Antrag die um sonstige Steuerermäßigungen gekürzte tarifliche Einkommensteuer, die auf diese Einkünfte entfällt*, um den in Satz 2 bestimmten Prozentsatz *ermäßigt*.

...“

§ 35b EStG

Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer

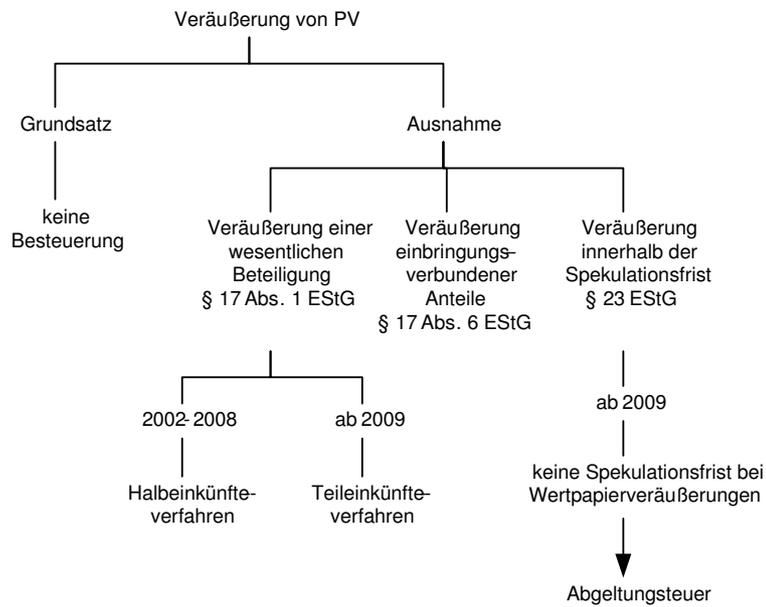
„...“

Der Prozentsatz bestimmt sich nach dem Verhältnis, in dem die festgesetzte Erbschaftsteuer zu dem Betrag steht, der sich ergibt, wenn dem steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG) die Freibeträge nach §§ 16, 17 ErbStG und der Steuerfreibetrag nach § 5 ErbStG hinzugerechnet werden. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht, soweit Erbschaftsteuer nach § 10 Abs. 1 Nr. a EStG abgezogen wird.“

Anwendungsregeln
|
Inkrafttreten 1.1.2009
|
Ausnahme:
Erbfälle nach dem 1.1.2007
|
Wahlrecht zur Anwendung
des neuen Rechts, aber
Ansatz der alten Freibeträge

AktStR 1/2009 – Intensiv 02

**Nachträgliche Anschaffungskosten
einer Beteiligung gem. § 17 EStG –
Alte und neue Rechtslage**



Kapitalerhaltungspostulat

§ 30 Abs. 1 GmbHG

„Das zur Erhaltung des Stammkapitals erforderliche Vermögen der Gesellschaft darf an die Gesellschafter nicht ausgezahlt werden.“

GmbH			
Bank	25.000	Stammkapital	25.000

Verstoß gegen § 30 Abs. 1 GmbHG a.F.			
Forderung an Gesellschafter	25.000	Stammkapital	25.000

§ 30 Abs. 1 GmbHG n.F.

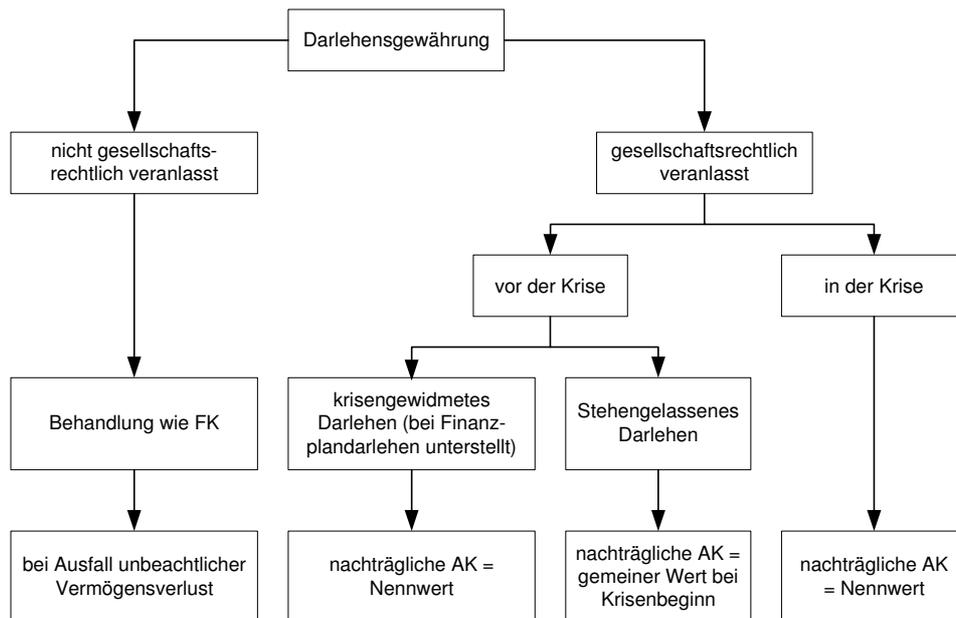
„(1) ¹Das zur Erhaltung des Stammkapitals erforderliche Vermögen der Gesellschaft darf an die Gesellschafter nicht ausgezahlt werden. ²Satz 1 gilt nicht bei Leistungen, die bei Bestehen eines Beherrschungs- oder Gewinnabführungsvertrags (§ 291 des Aktiengesetzes) erfolgen oder durch einen vollwertigen Gegenleistungs- oder Rückgewähranspruch gegen den Gesellschafter gedeckt sind. ³Satz 1 ist zudem nicht anzuwenden auf die Rückgewähr eines Gesellschafterdarlehens und Leistungen auf Forderung aus Rechtshandlungen, die einem Gesellschafterdarlehen wirtschaftlich entsprechen.“

Darlehensumqualifizierung

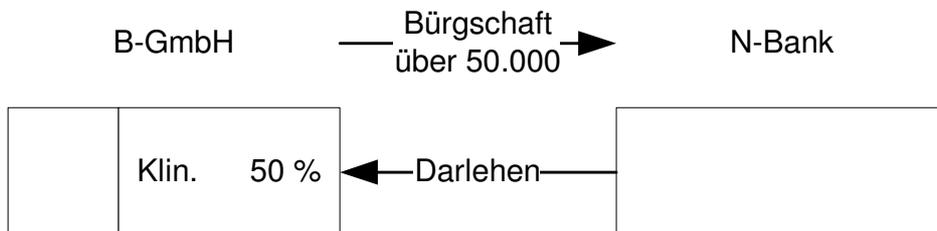
GmbH in der Krise			
AV	15.000	Stammkapital	25.000
Vorräte	12.000	Bilanzverlust	- 25.000
			0
	<u>27.000</u>	Bankverb.	<u>27.000</u>
			27.000

§ 32 a GmbHG			
AV	15.000	Stammkapital	25.000
Vorräte	12.000	Bilanzverlust	- 25.000
			0
	<u>27.000</u>	Bankverb.	7.000
		Gesellschafter-	
		Darlehen	<u>20.000</u>
			27.000

Eine Ausnahme gilt nur für Gesellschafter, die Geschäftsanteile der Gesellschaft zum Zweck der Überwindung der Krise erwerben, § 32a Abs. 3 S. 3 GmbH, sog. **Sanierungsgesellschafter**.



BFH-Urt. v. 22.4.2008 – IX R 75/06, BFH/NV 2008, 1994 (Fall I: Inanspruchnahme aus Bürgschaft)



- 1.3.1999 Eröffnung des Insolvenzverfahrens
- 2.3.1999 Bürgschaftsinanspruchnahme durch die N-Bank
- 05/1999 Feststellung der Masseunzulänglichkeit
- 12/2002 Einstellung des Insolvenzverfahrens

Entscheidung und Begründung

- Zu nachträglichen AK einer Beteiligung gehören neben (verdeckten) Einlagen auch nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, wenn sie durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind.
- Dazu rechnen auch Finanzierungshilfen, z.B. Übernahme einer Bürgschaft oder andere Maßnahmen mit eigenkapitaleretzendem Charakter. Ob die Gesellschaft in eine Krise geraten oder ob sie zuvor schon als kreditunwürdig anzusehen sei, müsse aufgrund einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls beurteilt werden.

Entscheidung und Begründung

- Aufgrund der Feststellungen des FG (kein Ausschluss des Befreiungsanspruchs nach § 775 BGB/Bürgschaftsübernahme nicht zu einem Krisenzeitpunkt), sah der BFH in der Bürgschaftsinanspruchnahme keine nachträglichen AK i.S.d. § 17 Abs. 2 EStG.
- Die Tatsache, dass ein Nichtgesellschafter die Bürgschaft nicht übernommen hätte, hält der BFH für unbeachtlich.

BFH-Urt. v. 19.8.2008 – IX R 63/05, BFH/NV 2008, 2101 (Fall II: Darlehen eines Sanierungsgesellschafters)

Zeitliche Abfolge	
31.12.1999	Fehlbetrag der G-GmbH i.H.v. rd. 204.000 DM
3.3.2000	Beschluss über die Aufnahme des Kl. als Gesellschafter und Verpflichtung zur Gewährung eines Gesellschafter-Darlehens über 150.000 DM
31.12.2000	Nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag i.H.v. 580.000 DM
Mai 2001	Gewährung weiterer Gesellschafter-Darlehen durch den Kl. i.H.v. 10.000 DM
November 2001	Verzicht der Gesellschafter auf Darlehensrückzahlung i.R.d. Übernahme der Anteile durch einen Neugesellschafter

Entscheidung und Begründung

- Finanzierungsmaßnahmen (z.B. Darlehen des Gesellschafters an „seine“ Gesellschaft) führen zu nachträglichen AK, wenn sie EK-Ersatz und deshalb wie EK gebunden sind (sog. funktionales EK).
- Aber: sog. Sanierungsdarlehen sind nicht nachrangig und unterliegen keiner Sanierungssperre.

Entscheidung und Begründung

- Dies schließt aber nicht aus, dass das Darlehen des Sanierungsgesellschafters EK-Funktion hat. Zweck des „Sanierungsprivilegs“ sei es, Anreize zu bieten, einer GmbH Risikokapital zur Verfügung zu stellen und sich an Sanierungen zu beteiligen.
- Im Streitfall war die Rückzahlung der Darlehen so gefährdet, dass ein ordentlicher Kaufmann das Risiko einer Kreditgewährung zu denselben Bedingungen wie der Kl. nicht eingegangen wäre.

BFH-Urt. v. 2.4.2008 – IX R 76/06, BStBl II 2008, 706
(Fall III: Nachträgliche AK bei Finanzierungsmaßnahmen
eines Aktionärs)

Zeitliche Abfolge	
August 1999	Kl. übernimmt als Gesellschafter der X-GmbH eine Höchstbetragsbürgschaft i.H.v. 400.000 DM und gewährt ein Darlehen
Juli 1999	Rückwirkende Umwandlung der X-GmbH in die Y-AG, an der der Kl. mit 15 %, später mit 13,51 % beteiligt ist
September 2001	Eröffnung des Insolvenzverfahrens
Anfang 2002	Inanspruchnahme aus der Bürgschaft

Entscheidung und Begründung

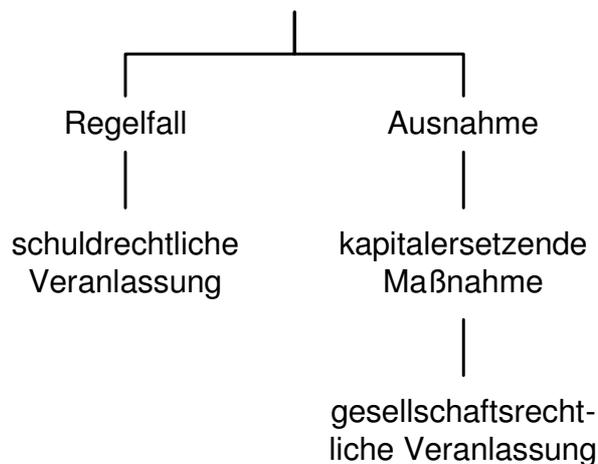
- Nach den Grundsätzen für EK-Ersatz haben das vom Kl. gegebene Darlehen und die übernommene Bürgschaft keinen eigenkapitalersetzenden Charakter, weil sie nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind.
- Nach Zivilrecht seien die Grundsätze der Behandlung eigenkapitalersetzender Gesellschafterdarlehen/gleichstehender Finanzierungshilfen auf eine AG nur sinngemäß anzuwenden, wenn der Darlehensgeber an ihr unternehmerisch beteiligt ist. Das setze i.d.R. einen Aktienbesitz von mehr als 25 % voraus.

Entscheidung und Begründung

- Die Annahme einer unternehmerischen Beteiligung sei bei einer Beteiligung von unter 25 % an einer AG nur gerechtfertigt, wenn der Aktienbesitz in Verbindung mit weiteren Umständen Einfluss auf die Unternehmensleitung sichere. Eine Mitgliedschaft im Aufsichtsrat oder eine Vorstandsfunktion genügten dafür nicht.

Anbindung an das Kapitalersatzrecht

Finanzierungsmaßnahmen der
Gesellschafter zugunsten seiner GmbH



Finanzierungsmaßnahmen von Aktionären mit eigenkapialeretzenden Charakter

- Der Aktionär hält einen **Aktienbesitz** von **mehr als 25 %** oder
- der Aktienbesitz (weniger als 25 %) sichert dem Aktionär in Verbindung mit weiteren Umständen **Einfluss auf die Unternehmensleitung** und er lässt ein entsprechendes **unternehmerisches Interesse** erkennen.

Sonderregelung Sanierungsprivileg

Das Sanierungsprivileg des § 32a Abs. 3 S. 2 GmbHG hat keinen Einfluss auf den tatsächlichen Charakter einer Finanzierungsmaßnahme.

Die Regelung ist insoweit für die steuerliche Beurteilung der AK i.S.d. § 17 EStG unbeachtlich.

Rechtsänderungen durch das MoMiG

- Aufhebung des **Eigenkapitalersatzrechts** (§§ 30, 32a u. 32b GmbHG) im GmbHG
- Übernahme des Kapitalersatzrechts in die InsO
- Gesellschafterdarlehen werden in der Insolvenz generell nachrangig behandelt, § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO n.F.
- Rückzahlungen von Gesellschafterdarlehen innerhalb des letzten Jahres vor Insolvenzantragstellung unterliegen der Insolvenzanfechtung, § 135 Abs. 1 Nr. 2 InsO n.F.

Für alle Insolvenzverfahren, die nach Inkrafttreten des MoMiG (1.11.2008) eröffnet werden sind folgende

Szenarien zur Abgrenzung nachträglicher AK

denkbar:

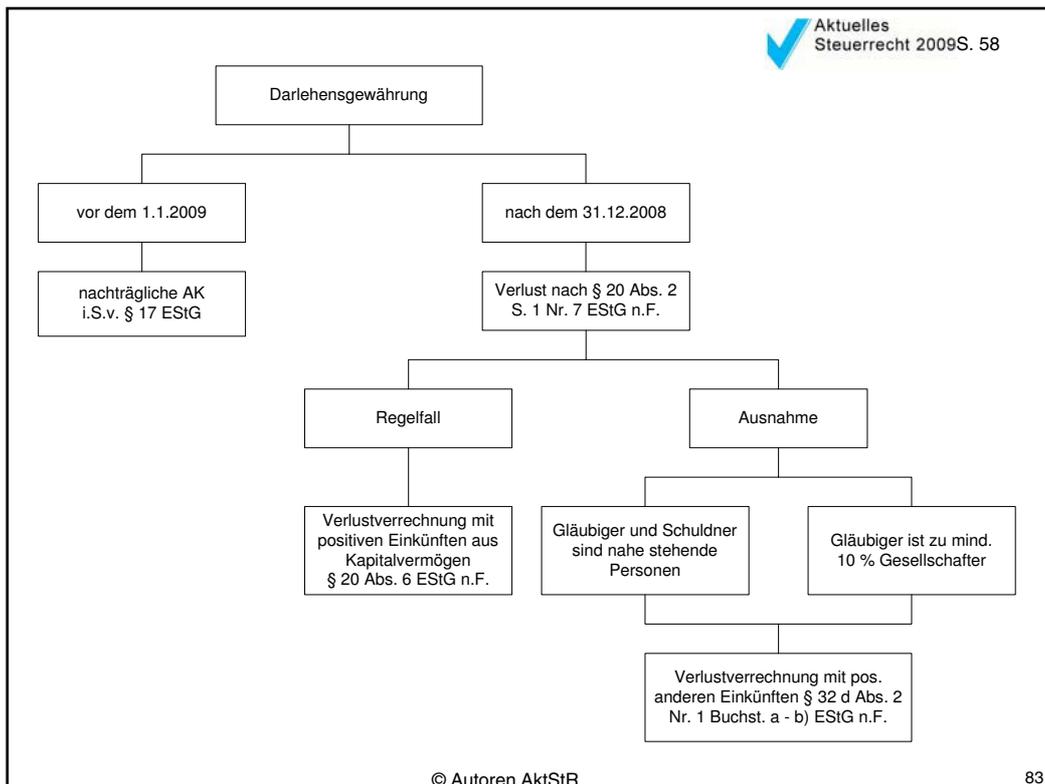
1. Die **FinVerw** hält an der bisherigen **Fallgruppen-Rspr. fest**
2. Die **FinVerw** stellt auf den **Fremdvergleich** ab
3. Die **FinVerw** knüpft an die **insolvenzrechtlichen Regelungen** an

Für die Frage der Werthaltigkeit ist u.E. wie folgt zu differenzieren:

1. Gesellschaft war 1 Jahr vor Insolvenz in der Krise:
Keine Werthaltigkeit im Zeitpunkt der gesellschaftsrechtlichen
Verhaftung
→ **Ansatz mit 0**
2. Gesellschaft war 1 Jahr vor Insolvenz nicht in der Krise:
Werthaltigkeit im Zeitpunkt der gesellschaftsrechtlichen
Verhaftung
→ **Ansatz mit Nennwert**
3. Gesellschaftsdarlehen wird im Jahr vor der Insolvenz
zurückgezahlt und vom Insolvenzverwalter zurückgefordert
→ **Ansatz zum Nennwert.**

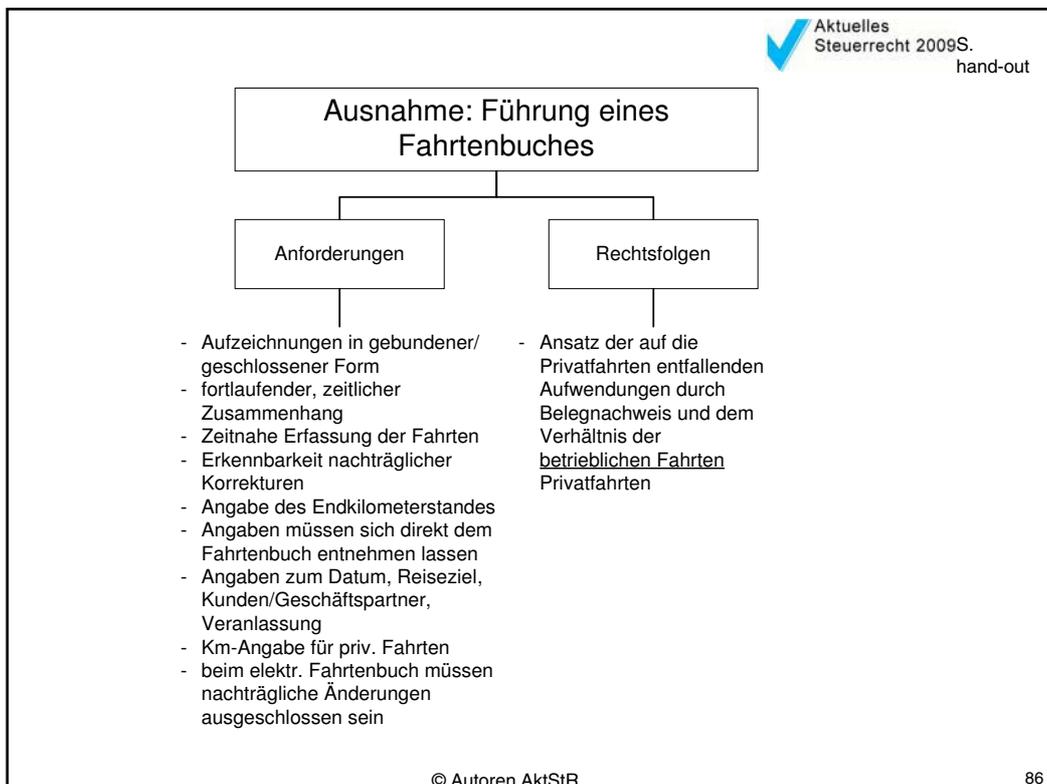
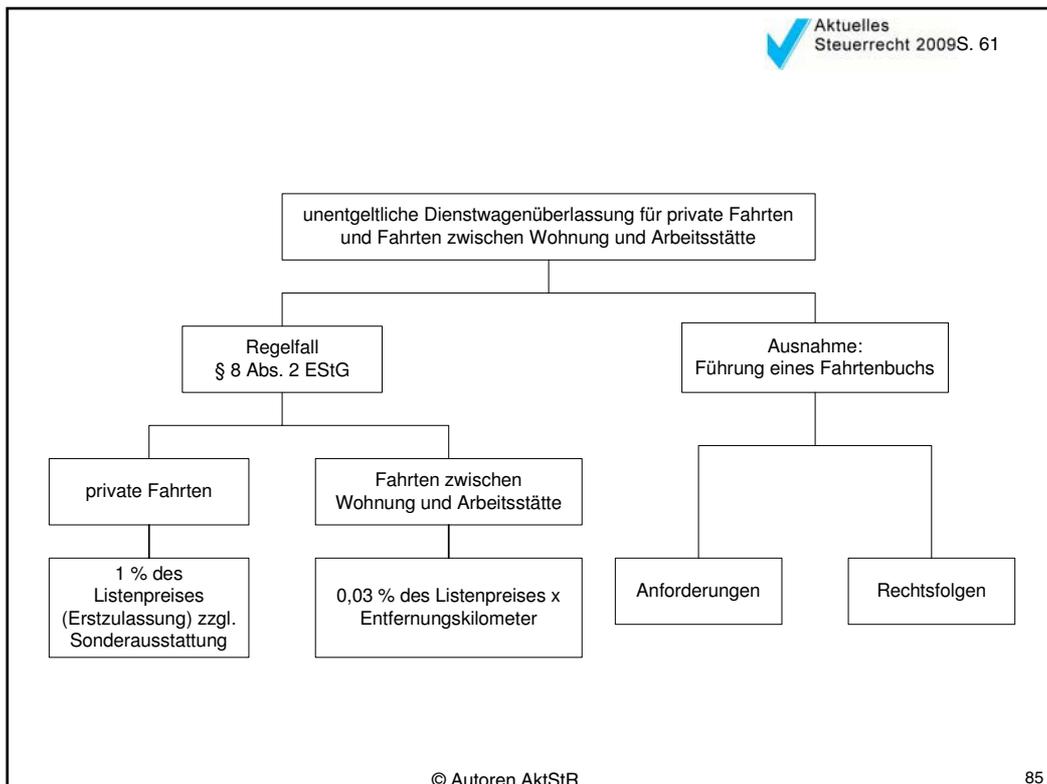
Rechtsänderungen durch Einführung der Abgeltungsteuer

**Als Veräußerung von Anteilen an einer Körperschaft
gilt nach § 20 Abs. 2 S. 2 EStG n.F. „auch die
Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte
Einlage in eine KapG“.**



AktStR 1/2009 – Kompakt 01

BMF-Schreiben zur pauschalen Besteuerung der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte



Außendienstmitarbeiter-Fall

Im Verfahren VI R 85/04 hatte der ArbN mit dem ihm zur Verfügung gestellten Dienstwagen die (50 km entfernte) Arbeitsstätte seines ArbG mindestens einmal wöchentlich aufgesucht.

Park-and-Ride-Fall

Im Verfahren VI R 68/05 hatte der ArbN den Dienstwagen werktäglich für Fahrten zwischen seiner Wohnung und dem 3,5 km entfernten Bahnhof genutzt. Von dort war er mit der Bahn zu seiner 114 km entfernten Arbeitsstätte gefahren.

BMF-Schr. v. 23.10.2008 – IV C 5 – S 2334/08/10010, BStBl I 2008, 961

- Der Gesetzeslaut eröffne nur die 1 %-Regelung und die Fahrtenbuchmethode.
- Entscheidend sei nur, ob der ArbN die **objektive Möglichkeit** habe, das Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen. Bereits die Verfügbarkeit des Kfz für diese Fahrten führe zu einem geldwerten Vorteil.

Billigkeitsregelung

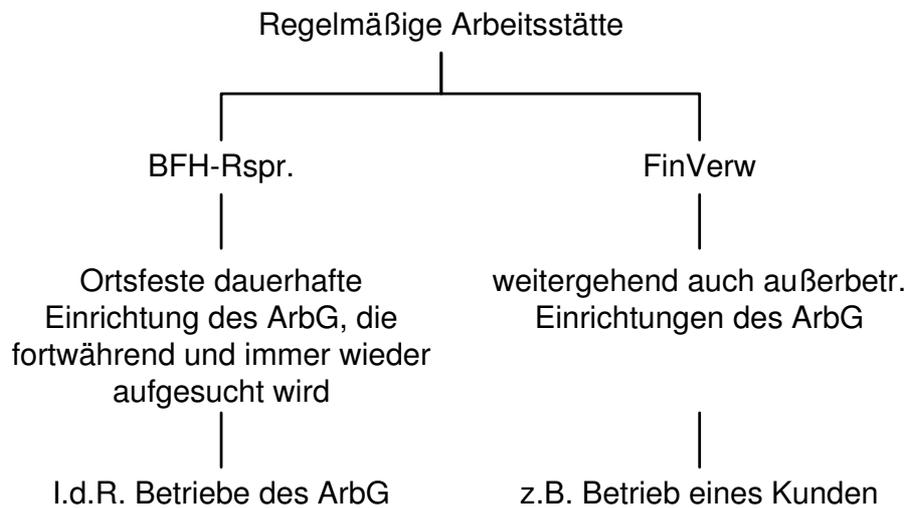
- Das Kfz wird dem ArbN nur für eine **Teilstrecke** zur Verfügung gestellt und der **ArbG überwacht** die Einhaltung seines Verbots.
- Der ArbN legt für die mit dem Kfz nicht genutzte Teilstrecke z.B. eine auf seinen Namen ausgestellte **Jahres-Bahnfahrkarte** vor.

Hinweis

Mit Urt. v. 28.8.2008 hat der BFH erneut auf die tatsächliche Nutzung abgestellt. Maßgebend war, dass der ArbN im Einspruchsverfahren Kopien von persönlichen Jahreskarten für die Bahnverbindung von seinem Wohnort zur Arbeitsstätte des ArbG vorlegen konnte.

AktStR 1/2009 – Kompakt 02

Neue BFH-Rspr. zum Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte



BFH-Urt. v. 10.7.2008 – VI R 21/07, BFH/NV 2008, 1923

ArbN arbeitet monatlich

160 Std. im eigenen Büro und

136 Std. im Rechenzentrum eines Kunden

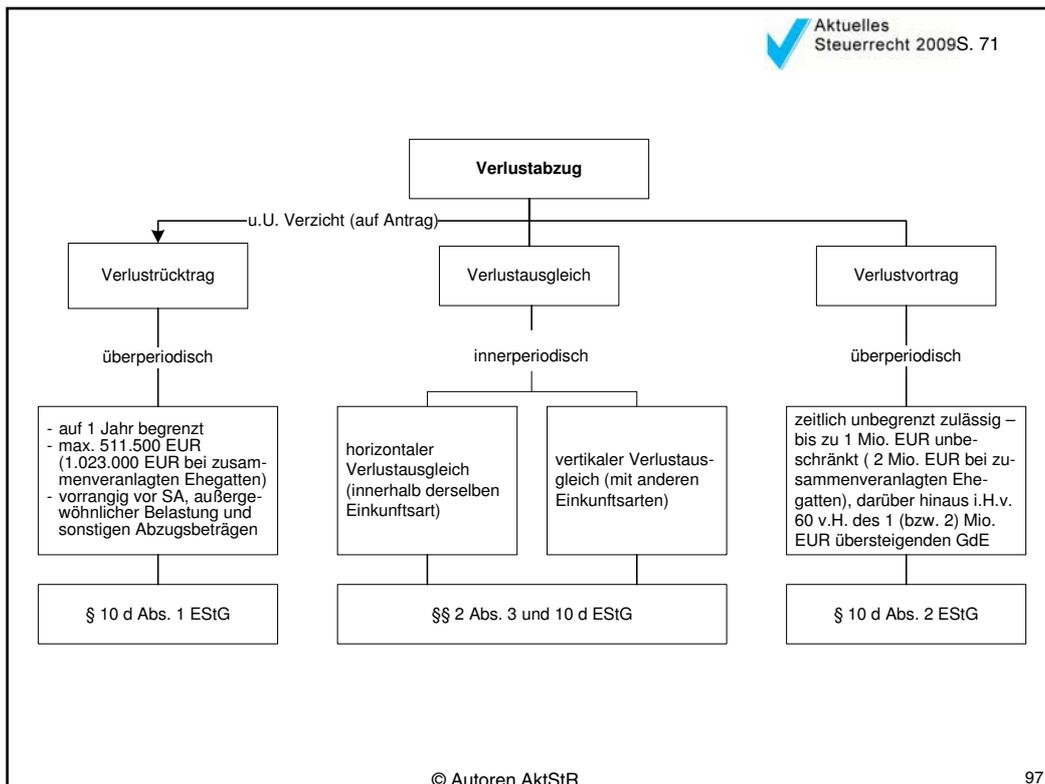
FA: Fahrten zum Rechenzentrum sind Fahrten zwischen
Wohnung und Arbeitsstätte

Entscheidung und Begründung

- Die betriebliche Einrichtung eines Kunden des ArbG ist keine regelmäßige Arbeitsstätte. Das gilt auch dann, wenn ein ArbN bei einem Kunden des ArbG längerfristig eingesetzt ist.
- Die nur beschränkte Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Arbeitsstätte gilt nur für den (Grund-) Fall, dass eine auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegte (regelmäßige) Arbeitsstätte vorliegt. Nur dann kann der ArbN auf eine Minderung seiner Wegekosten hinwirken.

AktStR 1/2009 – Kompakt 03

Verbleibender Verlustvortrag zur Einkommensteuer – gesonderte Feststellung nach § 10d EStG



Gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags

Die gesonderte Feststellung hat als Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10 AO) Bindungswirkung (§ 182 Abs. 1

AO) für

- den **ESt-Bescheid** bzw. KSt-Bescheid des **nächsten VZ** und
- den **Verlustfeststellungsbescheid** des **Folgejahres**.

Folge der zwingend vorzunehmenden
gesonderten Verlustfeststellung



Untergang des nicht gesondert
festgestellten Verlustvortrags
soweit
eine gesonderte Feststellung nicht
mehr möglich ist



Sonderregelung in
§ 10d Abs. 4 S. 4 und 5 EStG



Änderung der im Gesamtbetrag der
Einkünfte enthaltenen nicht
ausgeglichenen neg. Einkünfte

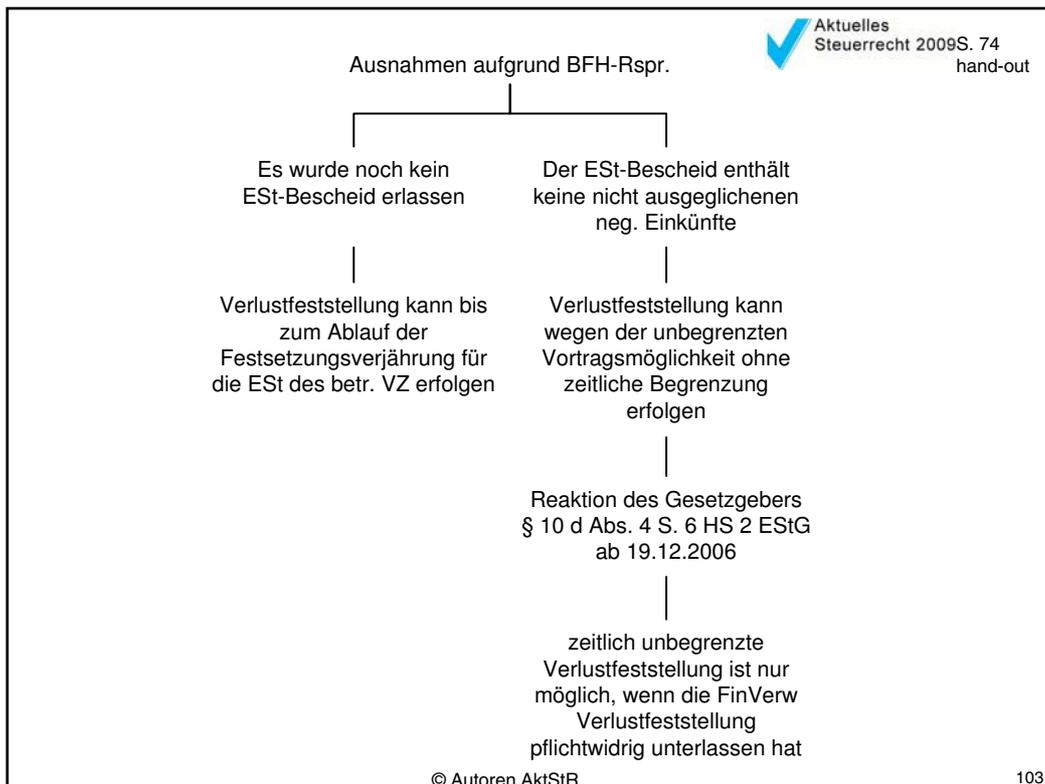
§ 10d Abs. 4 Satz 4 und 5 EStG

„⁴Feststellungsbescheide sind zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit sich die nach Satz 2 zu berücksichtigenden Beträge ändern und deshalb der entsprechende Steuerbescheid zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern ist. ⁵Satz 4 ist entsprechend anzuwenden, wenn der Erlass, die Aufhebung oder die Änderung des Steuerbescheids mangels steuerlicher Auswirkungen unterbleibt.“

Nach § 10d Abs. 4 S. 2 EStG zu berücksichtigende Beträge

Die **bei Ermittlung des Gesamtbetrags** der Einkünfte
nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte.

Haben sich die „zu berücksichtigenden Beträge“ nicht
geändert, verbleibt es bei der Grundregel des § 10d
Abs. 4 S. 1 EStG, d.h. zeitliche Grenze für die
Verlustfeststellung ist der Ablauf der Feststellungsfrist für
das Feststellungsjahr.



Aktuelles Steuerrecht 2009S. 76

BFH-Urt. v. 10.7.2008 – IX R 90/07, BFH/NV 2009, 58
(Fall I: Feststellungsfrist für Erlass eines Verlustfeststellungsbescheids nach § 10d EStG)

	1996	1997
Aufwendungen für Pilotenausbildung	91.331 DM	82.289 DM
Abgabe der St-Erklärungen	10.11.2003	

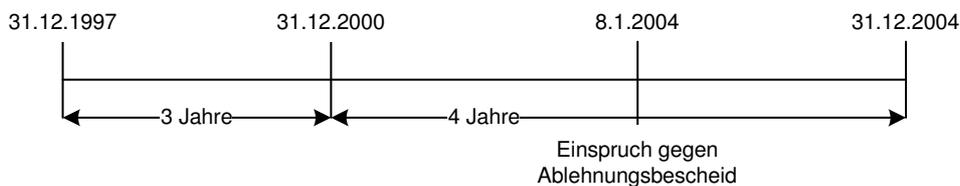
FA lehnt Verlustfeststellung mit der Begründung ab, die – damals noch geltende – 2jährige Antragsfrist sei abgelaufen

© Autoren AktStR 104

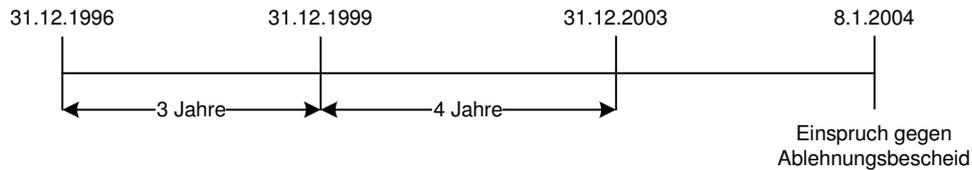
Entscheidung und Begründung

- Die begehrten Feststellungen gem. § 10d Abs. 3 EStG sind zulässig, weil die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.
- Die Festsetzungsverjährung betrage bei der gesonderten Feststellung nach § 10d Abs. 3 EStG vier Jahre; sie beginne – soweit keine Steuererklärung eingereicht werde – spätestens mit Ablauf des dritten Kj, das auf das Kj folge, in dem die Steuer entstanden sei.
- Auch die Erklärung zur gesonderten Feststellung (§ 181 Abs. 1 S. 2 AO) sei eine Steuererklärung, für die nach § 10d Abs. 3 EStG eine Erklärungspflicht bestehe.

Feststellungsfrist für Verlustabzug zum 31.12.1997



Feststellungsfrist für Verlustabzug zum 31.12.1996



Aber: Trotz Ablauf der Festsetzungsfrist ist eine Verlustfeststellung zum 31.12.1996 vorzunehmen, weil sie für die Verlustfeststellung zum 31.12.1997 von Bedeutung ist.

**BFH-Urt. v. 17.9.2008 – IX R 72/06,
BFH/NV 2008, 2114**

**(Fall II: Änderung und Widerruf des Antrags auf
Absehen vom Verlustrücktrag)**

- 2002 Neg. GdE (aufgrund neg. Einkünfte aus Gewerbebetrieb)
- 08/2003 Mitteilung an das FA, dass kein Verlustrücktrag auf 2001 durchgeführt werden soll
- 3.5.2004 Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zum 31.12.2002
- 07/2004 Antrag, den Verlust aus 2002 i.H.v. 6.000 EUR auf 2001 zurückzutragen

Entscheidung und Begründung

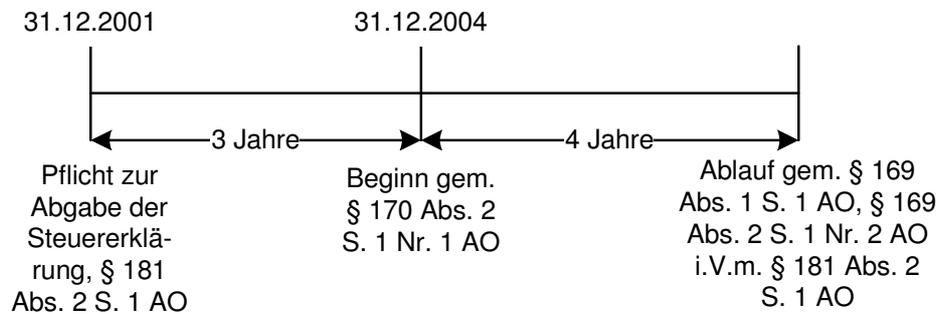
- Aufgrund des ausdrücklichen Antrags der Klin. vom August 2003 vom Verlustrücktrag ganz abzusehen, könne infolge der Bestandskraft des Verlustfeststellungsbescheids vom 3.5.2004 der Verlustrücktrag für das Streitjahr 2001 nicht gewährt werden.
- Die Klin. habe den Antrag mit Schreiben vom Juli 2004 nicht mehr ändern können. Sie habe ihr Antragsrecht mit Eintritt der Bestandskraft des Verlustfeststellungsbescheids vom 3.5.2004 verbraucht.

Verlustfeststellungsbescheid als Grundlagenbescheid

Als **Grundlagenbescheid** hat die gesonderte Verlustfeststellung **Bindungswirkung** in zweierlei Hinsicht:

- für den **ESt-Bescheid** und
- für den Verlustfeststellungsbescheid des **nächsten VZ** (§ 182 Abs. 1 AO)

Feststellungsfrist, wenn keine Erklärung abgegeben wird

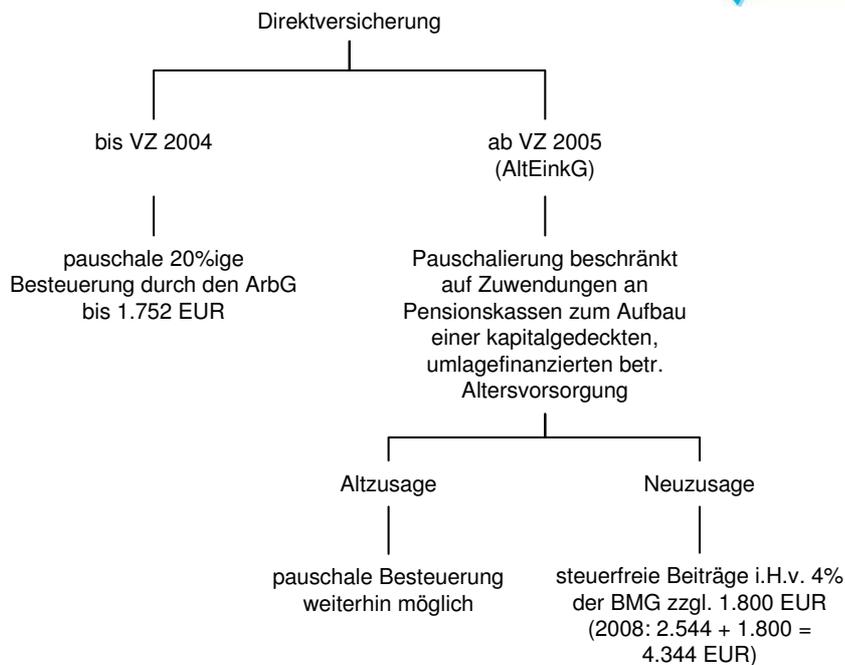


Verzicht auf Verlustrücktrag

- Nach § 10d Abs. 1 S. 1 EStG kann – auf Antrag – ganz oder teilweise vom Verlustrücktrag Abstand genommen werden.
- Der Antrag kann aber nur **bis zum Eintritt der Bestandskraft** des Verlustfeststellungsbescheids (der den **verbleibenden Verlustvortrag** enthält) geändert oder widerrufen werden.

AktStR 1/2009 – Kompakt 04

Beiträge für eine Direktversicherung zugunsten des ArbN-Ehegatten



Direktversicherung für ArbN-Ehegatten

- Es muss ein **steuerrechtlich beachtliches Arbeitsverhältnis** bestehen
- Die Versorgungszusage muss **ernstlich gewollt** sein und **tatsächlich durchgeführt** werden
- Die Versicherung muss **betrieblich veranlasst** sein
- Der Aufwand für die Direktversicherung darf im **Verhältnis zu den „Aktivbezügen“ nicht unangemessen hoch** sein
- Die Direktversicherung darf – zusammen mit anderen Ansprüchen auf Altersversorgung – nicht zu einer **Übersorgung** führen

BFH-Urt. v. 10.6.2008 – VIII R 68/06, BStBI II 2008, 973

Sachverhalt

Vereinbarung mit ArbN-Ehegatten auf Barlohnverzicht gegen Beiträge zu einer Direktversicherung, die vom ArbG pauschal versteuert werden.

BFH-Urt. v. 10.6.2008 – VIII R 68/06, BStBI II 2008, 973

Kürzung des BA-Abzugs durch das FA wg. Überversorgung

Bruttoarbeitslohn	17.040,00DM
(hiervon) 30 %	5.112,00 DM
./. Gesamtbeiträge zur RV	<u>3.459,12 DM</u>
verbleiben	1.652,88 DM
Direktversicherung	<u>3.408,00 DM</u>
Differenz = Kürzung der BA	1.755,12 DM

Entscheidung und Begründung

- Bei einem steuerlich anzuerkennenden Arbeitsverhältnis folge die betriebliche Veranlassung der Prämienzahlungen bereits aus dem Umstand, dass das Entgelt für die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft des ArbN im Ganzen unverändert bleibe.
- Die Kriterien zur Prüfung der betrieblichen Altersversorgung von ArbN-Ehegatten dienen lediglich dazu, die Abgrenzung des privaten vom betrieblichen Aufwand zu ermöglichen.

Entscheidung und Begründung

- Im Falle der echten Barlohnnumwandlung werde die betriebliche Altersversorgung aus eigenen Gehaltsanteilen des Begünstigten aufgebaut, was einer Einkommensverwendung auf abgekürztem Wege zumindest nahe komme.

AktStR 1/2009 – Kompakt 05

Aufwendungen für Seminare zur Verbesserung der Kommunikationsfähigkeit

BFH-Urt. v. 28.8.2008 – VI R 35/05, BFH/NV 2008, 2108

(Fall I: Führungskräfteseminar zur
Persönlichkeitsentfaltung)

	Ehemann	Ehefrau
	Angest. Revisor	Apothekerin
WK für Seminare	4.733 DM	10.116 DM
„Blockseminare Supervision“ Verbesserung der Kommunikation, Führung und beruflichen Haltung		

Entscheidung und Begründung

- Aufwendungen für einen Lehrgang, in dem sowohl Grundlagenwissen als auch berufsbezogenes Spezialwissen vermittelt werde, können in vollem Umfang als WK anzuerkennen sein, wenn der Erwerb des Grundlagenwissens die Vorstufe zum Erwerb des berufsbezogenen Spezialwissens bildet.
- Die vom Kl. absolvierten Blockseminare dienen dazu, in Kleingruppen Lösungsmöglichkeiten für die konkreten Arbeitsplatzsituationen der Teilnehmer zu erarbeiten und in gemeinsamer Reflexion die Fehler und Schwachstellen der Teilnehmer aufzuarbeiten. Sie wiesen damit einen unmittelbaren Bezug zur beruflichen Tätigkeit des Kl. auf.

Entscheidung und Begründung

- Im Hinblick auf die von der Klin. besuchte „berufsbegleitende Gruppe“ komme es nicht darauf an, ob auch Allgemeinwissen vermittelt werde.

BFH-Urt. v. 28.8.2008 – VI R 44/04, BFH/ NV 2008, 2106

**(Fall II: NLP-Kurse zur Verbesserung der beruflichen
Kommunikation)**

Klin. → Redaktionsleiterin eines internen Info-Blattes für
Führungskräfte

Aufwendungen für Teilnahme an Kursen zum „NLP“

1997	1998
7.663 DM	6.593 DM

Entscheidung und Begründung

- Private Anwendungsmöglichkeiten der in den NLP-Kursen vermittelten Lehrinhalte sind unbeachtlich, wenn sie sich zwangsläufig aus den im beruflichen Interesse gewonnenen Kenntnissen und Fähigkeiten ergeben.
- Die Klin. habe in den NLP-Kursen Interviewtechniken, die Vorbereitung und Durchführung von Seminaren, die Koordination und Leitung von Gruppenprozessen sowie die Organisationsentwicklung erlernt. Daraus ergebe sich bereits eine berufliche Veranlassung.

Entscheidung und Begründung

- Der NLP-Kurs habe im Streitfall aus einem homogenen Teilnehmerkreis bestanden. Entscheidend sei dafür, dass die Kursteilnehmer aufgrund der Art ihrer beruflichen Tätigkeit gleichgerichtete fachliche Interessen hätten.
- Unerheblich sei, dass die Teilnehmer unterschiedlichen Berufsgruppen angehörten. Es genüge, wenn die Teilnehmer in ihren jeweiligen Berufsgruppen mit Führungsaufgaben betraut seien.

Voraussetzungen

für Anerkennung von WK für Supervisionen und
NLP-Kurse

- Berufsmäßiger (professioneller) Veranstalter
- Homogener Teilnehmerkreis
- Kurs muss auf Verwendung im konkreten beruflichen Bereich angelegt sein

AktStR 1/2009 – Kompakt 06

Neue Rspr. des BFH zu Unterhaltsleistungen

Unterhaltsleistungen

Aufwendungen für den Unterhalt einer dem Stpfl. oder seinem Ehegatten ggü. unterhaltsberechtigten Person können nach § 33a Abs. 1 S. 1 EStG bis zu 7.680 EUR vom GdE abgezogen werden. **Gesetzlich unterhaltspflichtig** sind:

- Ehegatten (§ 1360 BGB)
- Verwandte in gerader Linie (Kinder, Eltern, Großeltern, Urgroßeltern (§ 1589 BGB))
- Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft (§ 5 S. 1 des Gesetzes über die Eingetragene Lebenspartnerschaft)

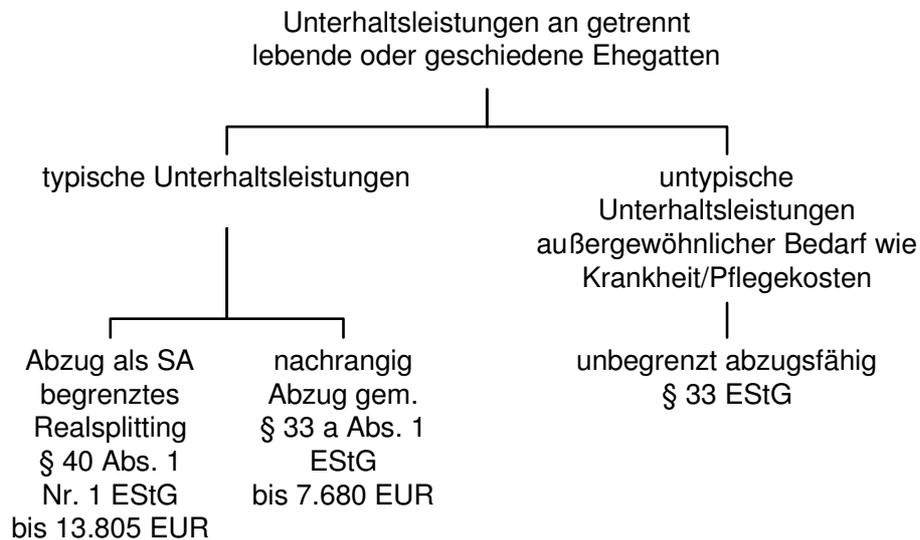
Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen
bis zur sog. Opfergrenze



angemessenes Verhältnis zum
Nettoeinkommen des Leistenden



genügend Mittel zum Bestreiten des
Lebensbedarfs



BFH-Urt. v. 29.5.2008 – III R 23/07, BFH/NV 2008, 1911

(Fall I: Unterhaltsleistungen an nichtehelichen Partner)

Kl. und Verlobte lebten in eheähnlicher Gemeinschaft.

Die Verlobte war wg. chronischer Erkrankung nicht erwerbstätig und erhielt keine Sozialhilfe

Kl. und Verlobte wohnten im DG des von den Eltern der Verlobten angemieteten EFH

Der Kl. (Nettoeinkommen 11.918 EUR) machte in seiner ESt-Erklärung 7.188 EUR für Miete (an Eltern der Verlobten) und Lebensunterhalt geltend.

BFH-Urt. v. 29.5.2008 – III R 23/07, BFH/NV 2008, 1911

(Fall I: Unterhaltsleistungen an nichtehelichen Partner)

Das FA berücksichtigte lediglich 23% des Nettoeinkommens,
insg. 2.741 EUR mit Verweis auf die sog. Opfergrenze

Die 23% entsprachen 1% je 500 EUR des
Nettoeinkommens ($11.918 : 500 = 23$)

Entscheidung und Begründung

- Die Opfergrenze ist auf Unterhaltsleistungen an den in Haushaltsgemeinschaft lebenden nichtehelichen Partner nicht anzuwenden.
- Zwar lasse sich die der Opfergrenze zugrunde liegende Wertung auch auf sittliche Unterhaltsverpflichtungen ggü. einem nichtehelichen Partner übertragen. Denn grds. werde von niemandem erwartet, den eigenen angemessenen Unterhalt durch dem Grunde nach sittlich gebotene Unterhaltsleistungen zu gefährden.

Entscheidung und Begründung

- Dies sei aber anders, wenn zusammenlebende Partner eine sozialrechtliche Bedarfsgemeinschaft bildeten und daher gemeinsam wirtschaften müssten. Erziele nur einer der Partner Einkünfte oder Bezüge, so sei es – jedenfalls bei Stpfl. in einfachen Verhältnissen – praktisch unumgänglich, daraus die größten Ausgaben wie Miete samt Nebenkosten, Nahrungsmittel und Kleidung für beide zu begleichen.

BFH-Urt. v. 19.6.2008 – III R 57/05, BFH/NV 2008, 1920

(Fall II: Abfindung von Unterhaltsansprüchen)

Kl. traf im Hinblick auf die bevorstehende Scheidung eine not. Vereinbarung über den Zugewinnausgleich, einen Erbverzicht und die Freistellung der Ehefrau von Verbindlichkeiten

Hieraus ergab sich ein als Unterhaltsleistung bezeichneter Betrag von 1,4 Mio EUR.

Nach Verrechnung mit bereits geleisteten Zahlungen verblieben 600.000 EUR, die der Kl. finanzierte

BFH-Urt. v. 19.6.2008 – III R 57/05, BFH/NV 2008, 1920

In der ESt-Erklärung machte der Kl. folgende
außergewöhnlichen Belastungen geltend:

Unterhaltsleistung	1.400.000 EUR
Zinsen auf Darlehen i.H.v. 600.000 EUR	27.416 EUR

Entscheidung und Begründung

- Typische Unterhaltsaufwendungen (wie Aufwendungen für Ernährung, Kleidung, Wohnung, Hausrat sowie notwendige Versicherungen) sind gem. § 33a Abs. 1 EStG bis zu 7.680 EUR – im Streitjahr 1999 bis zu 13.020 DM – als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Sie sind vom Anwendungsbereich des § 33 EStG ausgeschlossen, § 33a Abs. 5 EStG.
- Untypische Unterhaltsleistungen, mit denen ein besonderer und außergewöhnlicher Bedarf abgedeckt wird – z.B. die Übernahme von Krankheits- oder Pflegekosten –, können dagegen nach § 33 EStG abgezogen werden, wenn der Unterhaltsberechtigte nicht in der Lage ist, diese Aufwendungen selbst zu tragen.

Entscheidung und Begründung

- Im Streitfall handele es sich um typische Unterhaltsaufwendungen, die den Tatbestand des § 33a Abs. 1 S. 1 EStG erfüllten. Dem stehe nicht entgegen, dass der Kl. den Unterhalt vorliegend in einer Summe vorausgezahlt habe. Denn die Zahlungsweise sei kein geeignetes Merkmal für die Einordnung typischer Unterhaltszahlungen.

Anmerkungen

Keine Anwendung der Opfergrenze auf
nichteheliche Lebensgemeinschaften

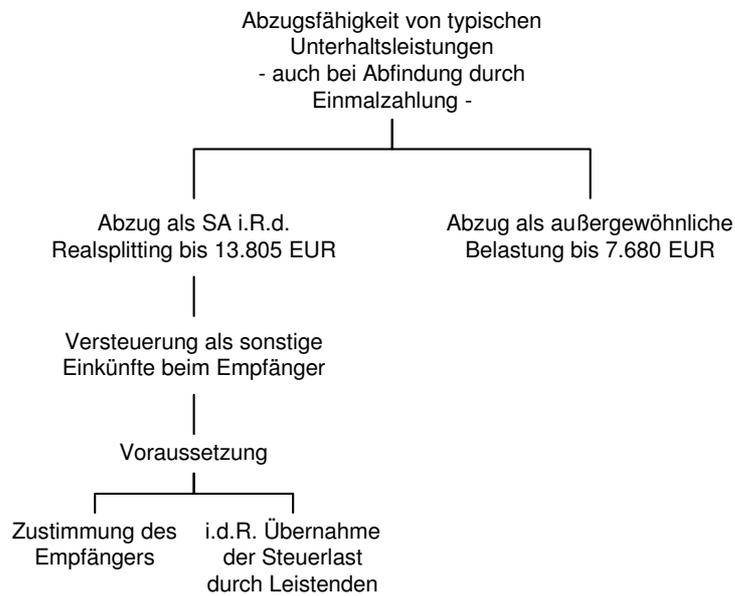


Lebenspartner wird sozialrechtlich wie
Ehegatte behandelt



Unterhaltsverpflichtung
für Lebenspartner

keine Sozialhilfe für
Lebenspartner ohne
Einkommen



AktStR 1/2009 – Kompakt 07

Umsatzsteuerliche Behandlung einer Grundstücksentnahme

USt-freie Grundstücksentnahme nach Berichtigungszeitraum

Abschn. 71 Abs. 2 Nr. 2 UStR 2000

*„(2) Unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchstabe
a) UStG fallen z.B. auch:*

(...)

*2. die Entnahme von Grundstücken für Zwecke, die
außerhalb des Unternehmens liegen (...)*“

Beispiel

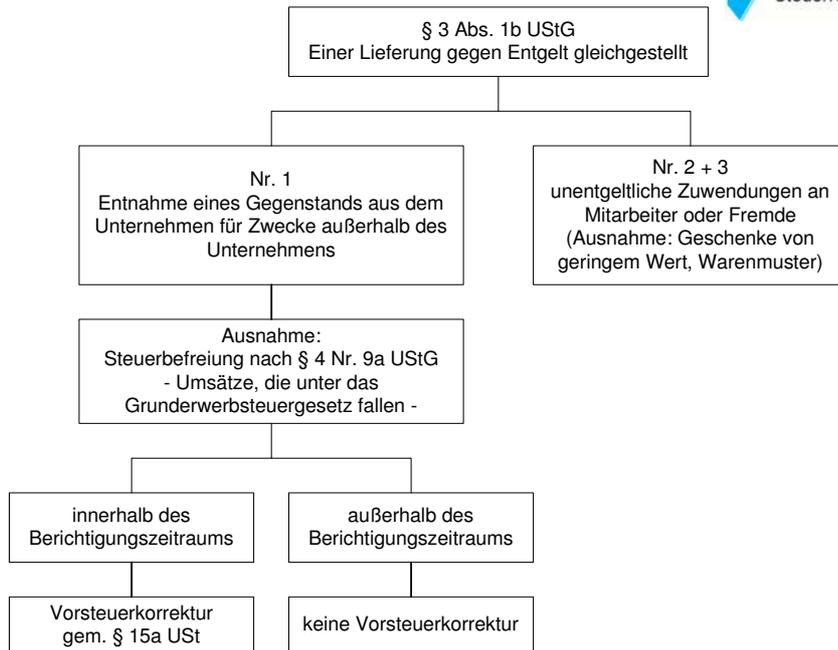
Der Beamte B errichtet im Jahr 2009 ein EFH, HK
300.000 EUR zzgl. 57.000 EUR USt. 10 % der Fläche
nutzt B für eine freiberufliche Nebentätigkeit. B ordnet
das Objekt voll seinem freiberuflichen Unternehmen zu
und zieht demgemäß die USt von 57.000 EUR in 2009 zu
100 % als Vorsteuer ab.

Lösung

- 90 %-ige Privatnutzung des Hauses = unentgeltliche Wertabgabe
- BMG: 27.000 EUR p.a. (300.000 EUR x 90 % = 270.000 EUR, verteilt auf 10 Jahre)
- USt p.a.: 27.000 x 19% = 5.130 EUR

BMF-Schr. v. 13.4.2004 zur Entnahmebesteuerung

*„Entnimmt der Unternehmer das dem Unternehmen zugeordnete Grundstück/Gebäude, unterliegt diese Entnahme unter der Voraussetzung, dass das Grundstück/Gebäude zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, gemäß § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG als unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage wird auf Abschnitt 155 Abs. 1 UStR verwiesen. **Die Entnahme ist nicht nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerbefreit.** Bei einer richtlinienkonformen Auslegung reicht die Gleichstellungsfiktion des Artikels 5 Abs. 6 der 6. EG-Richtlinie nicht so weit, dass die Entnahme bei der gebotenen engen Auslegung des Artikels 13 Teil B Buchst. g der 6. EG-Richtlinie steuerfrei ist.“*



AktStR 1/2009 – Kompakt 08

Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden

Grundsätze der Vorsteueraufteilung

§ 15 Abs. 4 UStG

„(4) ¹ Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten, eingeführten oder innergemeinschaftlich erworbenen Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist.

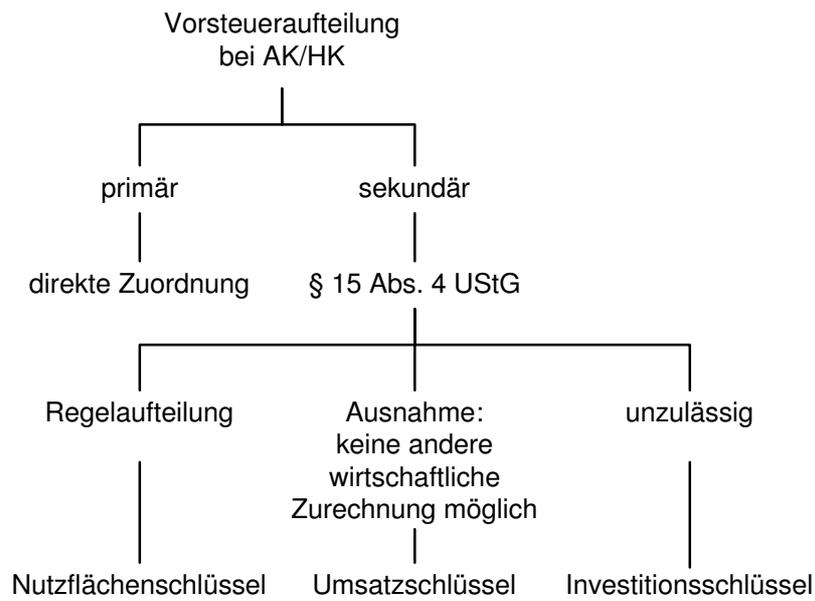
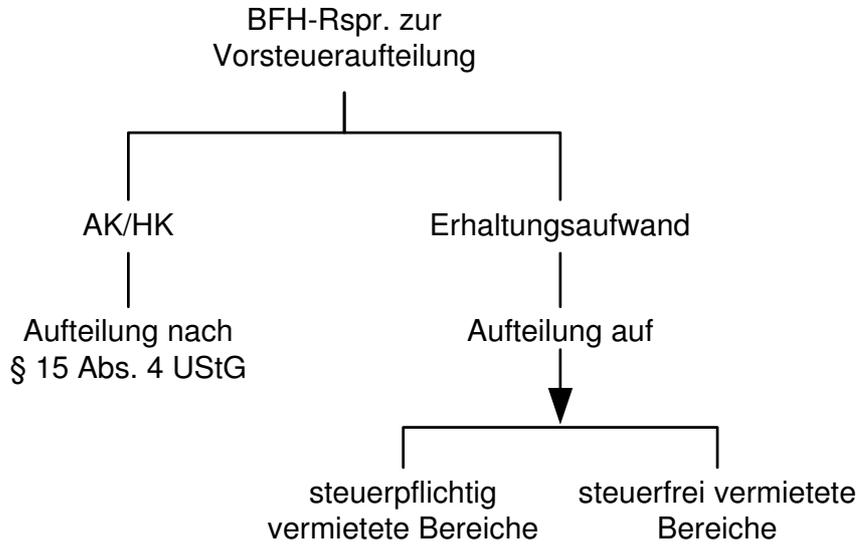
...“

Grundsätze der Vorsteueraufteilung

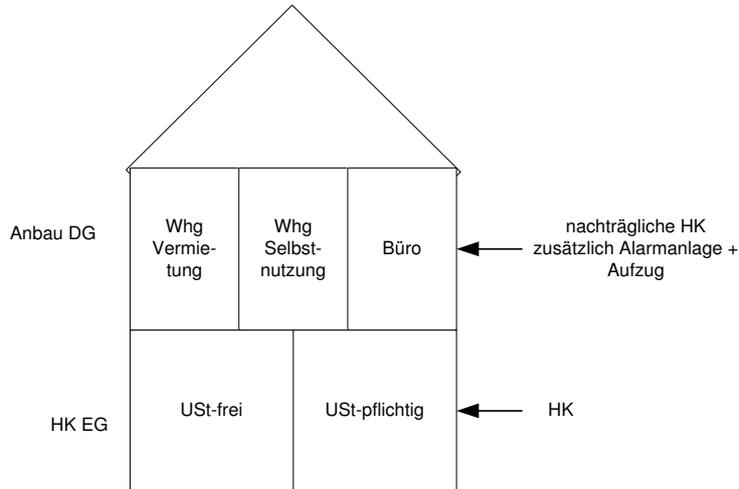
§ 15 Abs. 4 UStG

„...“

²Der Unternehmer kann die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln. ³Eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.“



Nachträgliche AK/HK



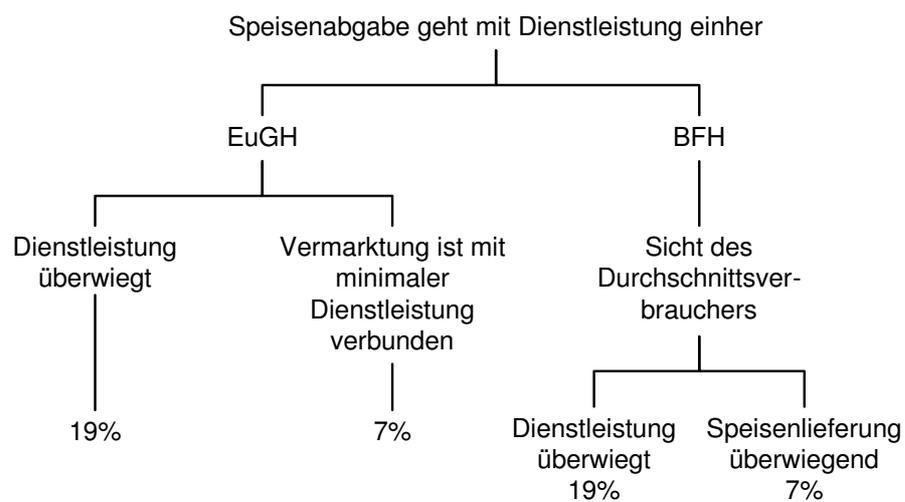
Vorsteuerunschädliche Nutzung bei HK → 50%
 Vorsteuerunschädliche Nutzung nach Anbau → 60%

Zusammenfassung der Rechtslage

Eingangsleistung	Aufteilungsmaßstab	
Anschaffungskosten	Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG	
Herstellungskosten	Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG	
Nachträgliche AK/HK	Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG	
Anschaffungsnahe Aufwendungen		Direkte Zuordnung
Erhaltungsaufwand		Direkte Zuordnung
Nachträgl. errichtete Gebäudeteile		Direkte Zuordnung

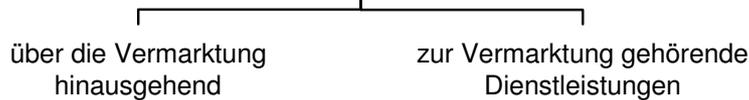
AktStR 1/2009 – Kompakt 09

BMF: Lieferung oder sonstige Leistung bei der Abgabe von Speisen und Getränken



BMF

schädliche Dienstleistung ist alles was über die Vermarktung hinausgeht



- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> - Vorrichtung zum Verzehr - Steh-/Tische - Bänke - Räumlichkeiten - Gestellung von Bedienungs-/Kochpersonal - Portionieren und Speisenausgabe vor Ort - Überlassung und/oder Reinigung von Geschirr/Besteck | <ul style="list-style-type: none"> - Portionieren und Abgabe über die Verkaufstheke - Verpacken und Anliefern - Einweggeschirr, Einwegbesteck - Papierservietten - Senf, Ketchup, Mayonnaise - Bereitstellen von Abfalleimern - Verkaufstheken/-tresen, Ablagebretter |
|---|--|

Tabellarische Fallzusammenfassung

	Art des Gewerbes	Zusätzliche Dienstleistung	USt-Satz
Beispiel 1	Imbissstand	Verkaufstheke, Einwegbesteck, Ketchup, Mayonnaise, Senf	7 %
Beispiel 2	Imbissstand	Theke zum Speisen, 3 Stehtische, Einwegbesteck, Ketchup, Mayonnaise, Senf	Verzehr vor Ort 19 % Speisenmitnahme 7 %
Beispiel 3	Catering-Unternehmen liefert verzehrfertiges Essen an Schulen	Portionierung und Ausgabe der Speisen	19 %

Tabellarische Fallzusammenfassung

	Art des Gewerbes	Zusätzliche Dienstleistung	USt-Satz
Beispiel 4	Speisenlieferung an Krankenhaus	Speisen werden im Krankenhaus fertig zubereitet und portioniert	7 %
Beispiel 5	Bewirtschaftung der Krankenhausküche	Speisenzubereitung, Transport auf die Krankenstationen, Reinigung von Geschirr und Besteck	19 %
Beispiel 6	Metzgerei mit Partyservice	Lieferung von kalten Platten und Suppen im Wärmebehälter	7 %

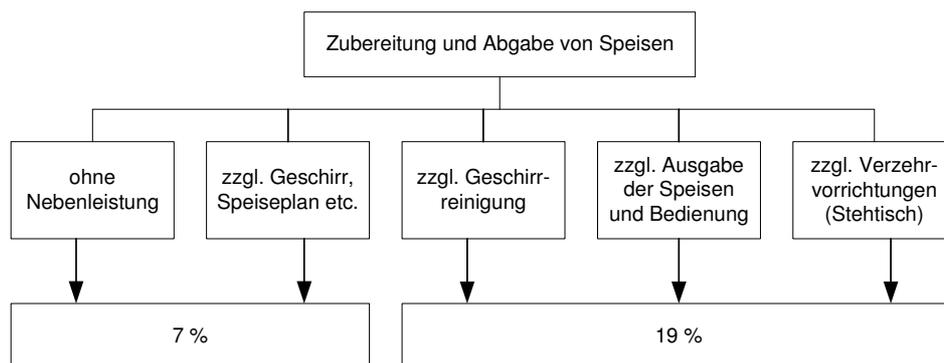
Tabellarische Fallzusammenfassung

	Art des Gewerbes	Zusätzliche Dienstleistung	USt-Satz
Beispiel 7	Metzgerei mit Partyservice	Neben der Speisenlieferung wurde Geschirr und Besteck verliehen	19 %
Beispiel 8	Essenslieferung außer Haus	Verzehrfertiges Mittags- und Abendessen auf zur Verfügung gestelltem Geschirr, das nach Vorreinigung durch Abnehmer endgereinigt wird	19 %
Beispiel 9	Essenslieferung außer Haus	Verzehrfertiges Mittags- und Abendessen an Einzelabnehmer, Portionierung und Geschirreinigung übernimmt der Pflegedienst	7 %

Unentgeltliche Wertabgaben

- **Entnahme von Nahrungsmitteln** und Verzehr an anderem Ort (z.B. eigene Wohnung) → **ermäßigter Steuersatz**
- **Entnahme** und Verzehr in der **Gaststätte** → **Regelsteuersatz**

Aktuelle Rechtslage



AktStR 1/2009 – Kompakt 10

Vorsteuerabzug bei Repräsentationsaufwendungen (Vercharterung von Segeljachten und Halten eines Rennpferds)

Repräsentationsaufwendungen

§ 15 Abs. 1a UStG

„(1a)

1. Nicht abziehbar sind Vorsteuerbeträge, die auf Aufwendungen, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 oder des § 12 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes gilt, entfallen. Dies gilt nicht für Bewirtungsaufwendungen, soweit § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes einen Abzug angemessener und nachgewiesener Aufwendungen ausschließt.“

Dazu gehören:

- Aufwendungen für Geschenke an Nichtarbeitnehmer, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG
- Bewirtungsaufwendungen, soweit sie unangemessen und nicht nachgewiesen sind
- Aufwendungen für Gästehäuser
- Aufwendungen für Jagd und Fischerei, **Motor- und Segeljachten sowie für ähnliche Zwecke** (§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG)
- Allgemein: unangemessene Aufwendungen (§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG)

Streitfragen

- Greift der Vorsteuerausschluss, wenn einkommensteuerlich der Tatbestand der „**Liebhaberei**“ erfüllt ist?
- Welche Rechtsfolge ergibt sich, wenn beim Erwerb des Gegenstands vor dem 1.4.1999 Vorsteuer abgezogen worden ist?
- Ist das Halten eines Rennpferds ein „ähnlicher Zweck“ i.S.d. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG?

BFH-Urt. v. 2.7.2008 – XI R 60/06, BFH/NV 2008, 2139

(Fall I: Segeljacht)

1992	Kauf von 2 Segeljachten á 210.000 DM
1991 – 2001	Umsätze zwischen 41.000 – 72.000 DM ertragsteuerliche Verluste
2001	Verkauf einer Segeljacht für 108.000 DM

Entscheidung und Begründung

- Für den Vorsteuerausschluss nach § 15 Abs. 1a UStG i.V.m. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG komme es darauf an, ob der Tatbestand der „Liebhaberei“ erfüllt sei.
- Im Streitfall sei hinsichtlich der Vercharterung der Segeljachten der Tatbestand der „Liebhaberei“ nach den bindenden Feststellungen des FG erfüllt.
- Bei einer Segeljacht, die – wie im Streitfall – nicht Gegenstand einer mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübten Betätigung sei, könnten aus der Anschaffung und der laufenden Unterhaltung keine Vorsteuerbeträge abgezogen werden

Entscheidung und Begründung

- Hinsichtlich der beim Erwerb der Segeljachten abgezogenen Vorsteuerbeträge komme eine Vorsteuerberichtigung hinsichtlich der AfA nach § 17 Abs. 2 Nr. 5 UStG in Betracht.
- Das zum 1.4.1999 eingeführte Vorsteuerabzugsverbot sei gemeinschaftsrechtlich unbedenklich.
- Die Mitgliedstaaten dürften eine bei Inkrafttreten des Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der 6. EG-RL bestehende Regelung zur Vorsteuerabzugsbeschränkung beibehalten („Stillhalteklausele“).

Entscheidung und Begründung

- Die bei Inkrafttreten der 6. EG-RL bestehende Besteuerung des Eigenverbrauchs habe die gleiche Wirkung wie der Vorsteuerauschluss nach § 15 Abs. 1a UStG gehabt.

BFH-Urt. v. 2.7.2008 – XI R 66/06, BFH/NV 2008, 2144

(Fall II: Rennpferd)

GbR mit 2 Rennpferden erzielt Rennpreise, die aber die lfd. Kosten nicht decken (1991-1995)

FA: Liebhaberei

Die Rennpreise werden der USt unterworfen, in der Folge entstehen Vorsteuerüberhänge

FA: Die Kosten unterliegen dem Repräsentationseigenverbrauch

Entscheidung und Begründung

- Das (Unter-)Halten eines Rennpferds sei ein „ähnlicher Zweck“ i.S.d. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG.
- Eine Eigenverbrauchsbesteuerung komme auch dann in Betracht, wenn das Abzugsverbot aus § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG wegen fehlender Gewinnerzielungsabsicht ertragsteuerlich nicht zum Tragen gekommen sei.
- Repräsentationseigenverbrauch sei auch dann anzunehmen, wenn der repräsentative Zweck gerade den Gegenstand des Unternehmens bilde.
- Im zweiten Rechtsgang sei allerdings die – bislang ohne weiteres unterstellte – Unternehmereigenschaft der Klin. durch das FG zu überprüfen.

Vorsteuerausschluss nach § 15 Abs. 1a UStG und Liebhaberei

BFH: Es kommt nur darauf an, ob der Aufwand **seiner Art nach von § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 - 4, 7 UStG erfasst** wird.

Der Vorsteuerausschluss greift allerdings nicht ein, wenn der jeweilige Gegenstand mit Gewinnerzielungsabsicht, also gewerblich genutzt wird und insoweit ertragsteuerlich keine Liebhaberei vorliegt.

Beispiel

Unternehmer U nutzt eine Motorjacht mit Gewinnerzielungsabsicht. Gelegentlich nutzt er das Boot auch zu nichtunternehmerischen – also privaten – Zwecken.

„Ähnliche Zwecke“ nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 4 EStG

In **Fall II** hat der BFH die „ähnlichen Zwecke“ wie folgt definiert:

„Ähnlich sind Zwecke, die in vergleichbarer Weise wie die ausdrücklich in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG genannten Gegenstände (Jagd, Fischerei, Segel- oder Motorjacht) bei typisierender Betrachtung einer überdurchschnittlichen Repräsentation, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der sportlichen Betätigung dienen. Aufwendungen, die ersichtlich nicht derartige Zwecke verfolgen, können vom Abzugsverbot ausgenommen sein.(...)“

Vorsteuerberichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 5 UStG Beispiel

Kunsthändler K hat im Jahr 2007 für insgesamt 3.000 EUR zzgl. 570 EUR USt zehn Siebdrucke erworben und den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Im Februar 2009 verschenkt K die Drucke anlässlich seines Geschäftsjubiläums an 10 wichtige Kunden.

AktStR 1/2009 – Kompakt 11

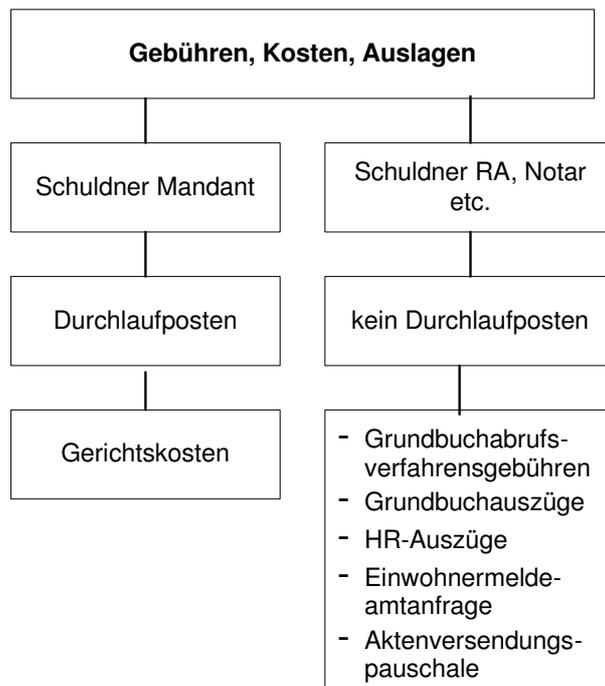
USt: Behandlung von Auslagen, Gebühren und Pauchalen durch RA u. Angehörige verwandter Berufe

Durchlaufende Posten

§ 10 Abs. 1 UStG

*„(1) ¹Der Umsatz wird bei Lieferungen und sonstigen Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1) und bei dem innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5) nach dem Entgelt bemessen. ²Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. ³Zum Entgelt gehört auch, was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt. (...) ⁶**Die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten), gehören nicht zum Entgelt.**“*

Voraussetzung für durchlaufende Posten im USt-Recht



AktStR 1/2009 – Kompakt 12

Einleitung eines Strafverfahrens nach Selbstanzeige

Strafrechtssystematisch handelt es sich bei der Selbstanzeige um einen sog. **persönlichen Strafaufhebungsgrund**.

In der Praxis besteht deshalb häufig **Unklarheit** über

- die **Einleitung** eines **steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens** trotz Selbstanzeige,
- die **Anlaufhemmung** durch Einleitung des Strafverfahrens und
- die **Berechnung des Zinslaufs** von Hinterziehungszinsen.

BFH-Urt. v. 29.4.2008 – VIII R 5/06, BStBI II 2008, 844



Kl.: FA darf im März 2000 keine Zinsen mehr festsetzen,
weil einjährige Zinsfestsetzungsfrist abgelaufen

Keine Anlaufhemmung, weil kein Strafverfahren
eingeleitet worden sei.

Entscheidung und Begründung

- Die Hinterziehungszinsen zur ESt 1992 bis 1996 seien zwar dem Grund, jedoch nicht der Höhe nach zutreffend festgesetzt.
- Die Ansprüche auf Hinterziehungszinsen zur ESt 1987 bis 1991 seien zum Zeitpunkt des Erlasses des Zinsbescheids bereits verjährt gewesen.

1992 bis 1996

- Die einjährige Festsetzungsfrist sei auf Grund der Verfahrenseinleitung am 13.10.1998 gehemmt worden. Mit Abschluss des Strafverfahrens im März 1999 habe die einjährige Festsetzungsfrist zu laufen begonnen.
- Das FA habe zur Bestimmung des Beginns des Zinslaufs auf die Daten des Erlasses der Steuerbescheide abgestellt. Abschlusszahlungen seien jedoch erst einen Monat nach Bekanntgabe (Zugang) der Bescheide zu leisten gewesen. Insoweit habe der Beginn des Zinslaufs für die ESt 1992 nicht am 17.12.1993, sondern erst am 20.1.1994 begonnen. Entsprechendes gelte für die anderen VZ.

1987 bis 1991

- Aus Sinn und Zweck des § 239 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 AO ergebe sich jedoch, dass ein Strafverfahren, das niemals hätte eingeleitet werden dürfen und daher umgehend wieder einzustellen sei, typischerweise nicht dazu führen dürfe, Hinterziehungszinsen festzusetzen.

1. Einleitung eines Steuerstrafverfahrens bei Selbstanzeige

Trotz Selbstanzeige kann ein Steuerstrafverfahren eingeleitet werden.

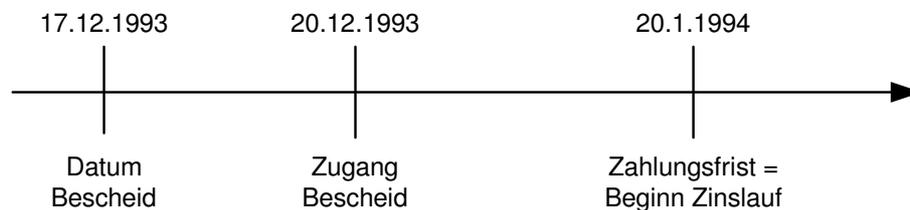
2. Anlaufhemmung durch Einleitung des Strafverfahrens

Die **Festsetzungsfrist für Hinterziehungszinsen** beträgt nur **ein Jahr**. Sie wird allerdings grds. **durch die Einleitung** eines strafrechtlichen **Ermittlungsverfahrens gehemmt**, § 239 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 AO.

3. Berechnung des Zinslaufes bei Hinterziehungszinsen

Die **Steuerverkürzung** ist vollendet mit **Zugang des Bescheids**, in dem die Steuer zu niedrig festgesetzt wird.

EST 1992



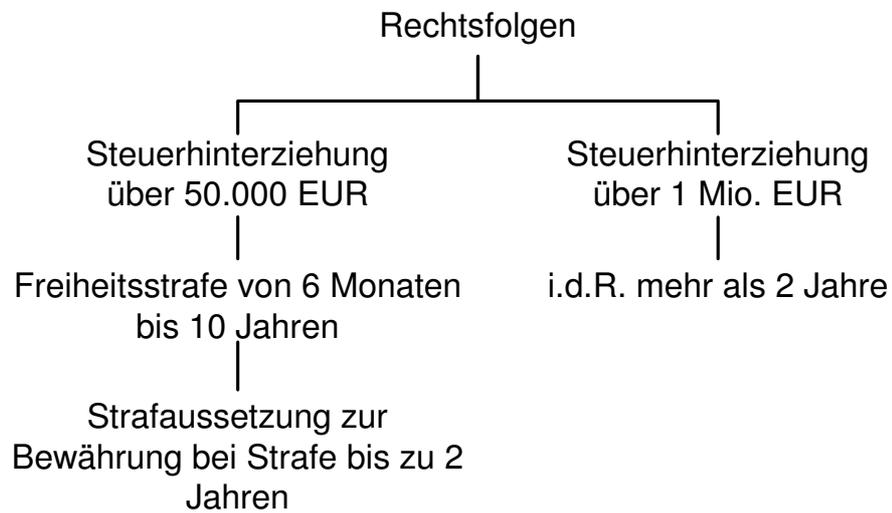
Änderung der Verfolgungsverjährung, § 376 Abs. 1 AO

**JStG 2009: Neuregelung zur Verfolgungsverjährung
bei Steuerhinterziehung**

*„(1) In den in § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 bis 5 genannten
Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung beträgt
die Verjährungsfrist zehn Jahre.“*

BGH-Urteil vom 2.12.2008

**Eine Hinterziehung in „großem Ausmaß“ liegt bereits
vor, wenn der **Steuerschaden über 50.000 EUR**
beträgt.**



AktStR 1/2009 – Kompakt 13

Restschuldbefreiung bei Steuerhinterziehung

Restschuldbefreiung §§ 286 ff InsO für natürliche Personen

Voraussetzungen

Eigenantrag des Schuldners

keine rechtskräftige
Verurteilung wegen einer
Straftat nach
§§ 283-283c StGB

keine vorsätzlich oder grob
fahrlässigen Angaben über
wirtsch. Verhältnisse für
Kreditvergabe bzw. zum Erhalt
öffentl. Mittel oder aus öffentl.
Kassen in den letzten 3
Jahren vor Insolvenzeröffnung

6jährige Wohlverhaltensperiode

Abtretung des pfändbaren
Einkommens an einen Treuhänder

Verpflichtung

Ausübung/Bemühung um eine
angemessene Tätigkeit

zur Herausgabe des hälftigen
Wert einer Erbschaft/Schenkung
an Treuhänder

Von der Restschuldbefreiung sind gem. § 302 InsO ausgenommen

- **Verbindlichkeiten** des Schuldners **aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung**, sofern der Gläubiger die entspr. Forderung unter Angabe dieses Rechtsgrundes nach § 174 Abs. 2 InsO angemeldet hatte.
- Geldstrafen und gleichgestellte Verbindlichkeiten des Schuldners.
- Verbindlichkeiten aus zinslosen Darlehen, die dem Schuldner zur Begleichung der Kosten des Insolvenzverfahrens gewährt wurden.

BFH-Urt. v. 19.8.2008 – VII R 6/07, BStBI II 2008, 947

Kl. war wg. Hinterziehung von USt/GewSt rechtskräftig verurteilt. FA meldet hinterzogene Steuern nebst Zinsen und SZ als Deliktsforderungen gem. § 302 Nr. 1 InsO zur Tabelle an.

Nach Widerspruch des Kl. wurden die angemeldeten Forderungen in einem Feststellungsbescheid als solche aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung i.S.d. § 302 Nr. 1 InsO ausgewiesen.

Entscheidung und Begründung

- Verbindlichkeiten i.S.d. § 302 Nr. 1 InsO sind Deliktsforderungen nach §§ 823 Abs. 1 BGB, 823 Abs. 2 BGB i.V.m. mit einem entspr. Schutzgesetz und nach § 826 BGB. Eine Steuerhinterziehung als solche begründe jedoch keinen deliktischen Anspruch aus § 823 Abs. 1 BGB. Steuer- und Haftungsansprüche sind eigenständige, dem öffentlichen Recht zugehörige Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, die eigenen Regeln unterliegen.

Entscheidung und Begründung

- Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung ist auch nicht als Schutzgesetz i.S.v. § 823 Abs. 2 BGB – der Individualinteressen schützen soll – einzustufen. Denn § 370 AO schützt nicht ein Individualinteresse, sondern das öffentliche Interesse des Fiskus am vollständigen Steueraufkommen.
- Nur die in § 290 Abs. 1 InsO abschließend aufgeführten Gründe führen zur vollständigen Versagung der Restschuldbefreiung. Dabei handelt es sich nur um Straftaten nach den §§ 283 bis 283 c StGB.

Restschuldbefreiung – zukünftiges Recht

Nach § 290 Abs. 1 Nr. 1 a InsO-Entw. ist die Restschuldbefreiung u.a. auch dann zu versagen, sofern der Schuldner wegen einer Steuerstraftat nach den §§ 370, 373 und 374 AO zu einer Geldstrafe von mehr als 90 Tagessätzen oder zu einer Freiheitsstrafe verurteilt worden ist.

Restschuldbefreiung im Ausland

- Die Entschuldungszeiten sind im Ausland häufig kürzer. Sie betragen in England beispielsweise nur 12 Monate und in den französischen Departments Bas-Rhin, Haut-Rhin und Moselle nur 18 Monate.
- Zudem können in England bspw. auch insolvente deutsche Selbstständige, die in Deutschland nach § 304 InsO vom Verbraucherinsolvenzverfahren ausgeschlossen sind, von dem englischen Privatinsolvenzverfahren Gebrauch machen.