

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

1 · 2017 www.aktstr.de

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

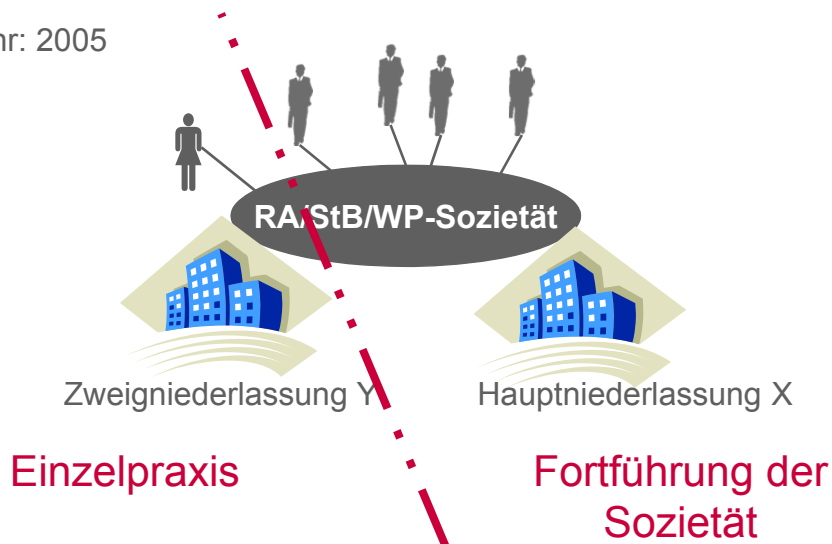
AktStR 1/2017

Vorbemerkungen

Vorbemerkung

Realteilung: BFH v. 17.9.2015 (AktStR 2016, 255 ff)

Streitjahr: 2005



Aktuelles Steuerrecht 1/2017

12

Vorbemerkung

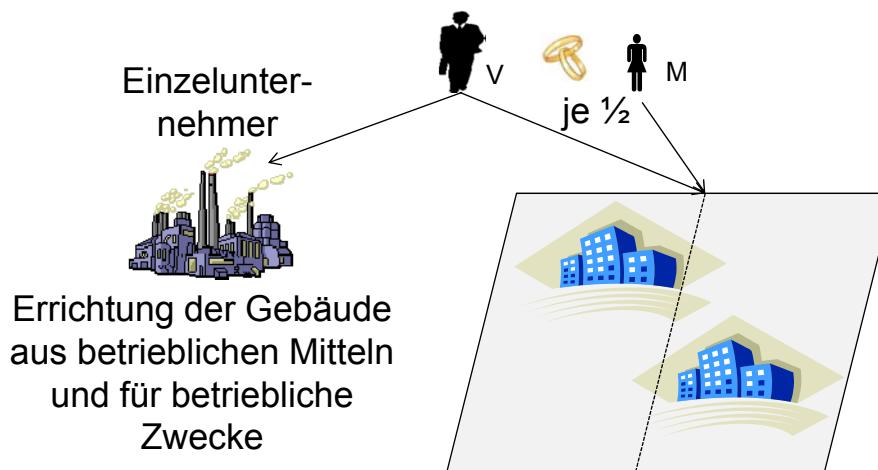
BMF-Schreiben v. 20.12.2016

- ◆ Abgrenzung zum Verkauf
- ◆ Anschluss an die Rspr. des BFH
- ◆ Beachte: Bei einer Mitunternehmerschaft muss das gesamte Vermögen (einschl. Sonder-BV) übergehen!
- ◆ Vorrang der Realteilung vor § 6 Abs. 3 und Abs. 6 EStG
- ◆ Bei Übertragung von einzelnen WG: Sperrfrist von 3 Jahren beachten, aber nur bei diesen, nicht bei Betrieb, Teilbetrieb oder MU-Anteil

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

13

Vorbemerkung

Ehegattengrundstück: BFH v. 9.3.2016 (AktStR 2016, 415 ff)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

14

Vorbemerkung

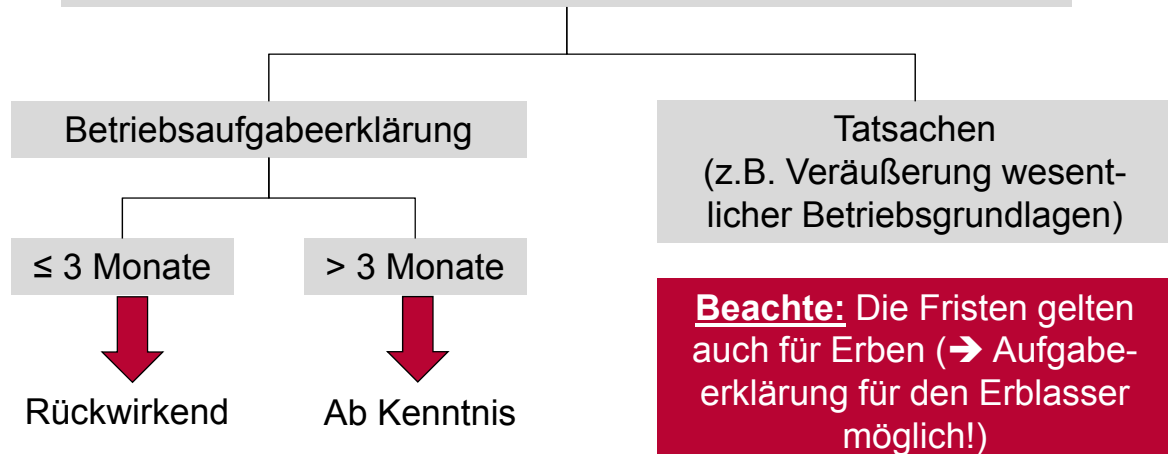
BMF-Schreiben v. 16.12.2016

- ◆ Ehegatte wird zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer (PV)
- ◆ Aufwandsverteilungsposten, der nicht Träger von stillen Reserven sein kann
- ◆ Ende der Nutzung: Übergang des verbleibenden Betrags als AK/HK des Gebäudes
- ◆ Übergang auf Betriebsinhaber: Teilwert, ohne Verringerung um die bereits bisher erfolgten Abschreibungen
- ◆ Nach BMF-Auffassung gewinnwirksame Bilanzanpassung erforderlich → häufig Gewinnerhöhung in letzter „offener“ Bilanz, wenn bisher umfassend in die AfA einbezogen

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

15

Vorbemerkung

Betriebsaufgabe – BMF v. 22.11.2016 (AktStR 2016, 583 ff)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

16

Vorbemerkung

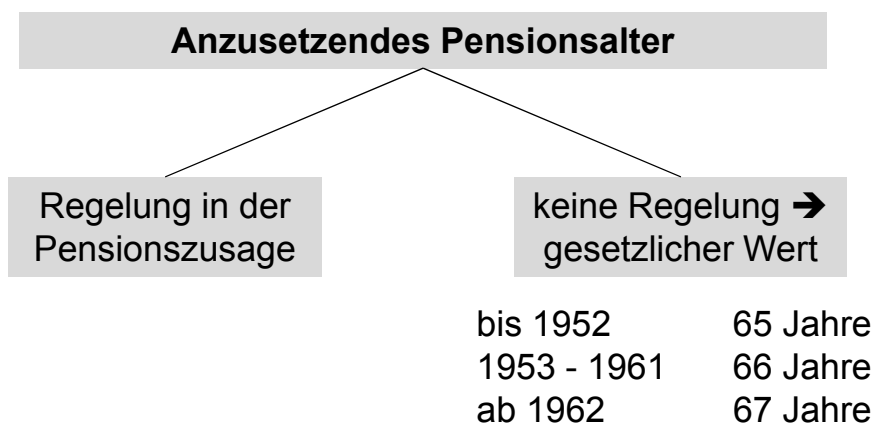
Haushaltsnahe Dienstleistungen: BMF v. 9.11.2016 (AktStR 2010, 155 ff)

- ◆ Anschluss an die Rspr. des BFH und keine Änderung des Gesetzes!
- ◆ Wesentliche Punkte:
 - Angrenzendes Grundstück
 - Hausanschlusskosten
 - Funktionsprüfung
 - Notrufsysteme
 - Versorgung und Betreuung von Haustieren

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

17

Vorbemerkung

Pensionsalter bei Versorgungszulagen: BMF v. 9.12.2016 (u.a. AktStR 2013, 9 ff)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

18

Vorbemerkung

Pensionen bei Ges.-GF

- ◆ Vorgabe durch die Pensionszusage, kein Mindestpensionsalter
- ◆ Neuzusagen:
 - Altersgrenze unter 62 (bisher: 60): vGA dem **Grunde nach**
 - Altersgrenze unter 67 (bisher: 65): vGA der **Höhe nach**
 - Behinderung unter 62 (bisher: 60)
- ◆ Statutenwechsel
- ◆ BAG: „Vollendung des 65. Lj“ = Regelaltersgrenze der gesetzlichen RV
 → Notwendigkeit der Anpassung der Vereinbarung; ACHTUNG: Die Nichtbeachtung der Schriftform führt zur Auflösung der Rückstellung!

Aktuelles Steuerrecht 1/2017

19

AktStR 1/2017 – Thema 1

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Änderungen beim Tarif und beim Grundfreibetrag

	2016	2017	2018
Nullzone:			
Intervall	bis 8.652 EUR	bis 8.820 EUR	bis 9.000 EUR
Untere Progressionszone:			
Intervall	8.653 – 13.669 EUR	8.821 – 13.769 EUR	9.001 – 13.996 EUR
Tarifverlauf	$(993,62 * y + 1.400)$ $* y$	$(1.007,27 * y + 1.400)$ $* y$	$(997,8 * y + 1.400)$ $* y$
	<small>y = ein Zehntausendstel des den Grund-FB übersteigenden z.v.E.</small>	<small>y = ein Zehntausendstel des den Grund-FB übersteigenden z.v.E.</small>	<small>Y = ein Zehntausendstel des den Grund-FB übersteigenden z.v.E.</small>
Obere Progressionszone:			
Intervall	13.670 – 53.665 EUR	13.770 – 54.057 EUR	13.997 – 54.949 EUR
Tarifverlauf	$(225,40 * z + 2.397)$ $* z + 952,48$	$(223,76 * z + 2.397)$ $* z + 939,57$	$(220,13 * z + 2.397)$ $* z + 948,49$
	<small>z = ein Zehntausendstel des 13.667 EUR übersteigenden z.v.E.</small>	<small>z = ein Zehntausendstel des 13.769 EUR übersteigenden z.v.E.</small>	<small>z = ein Zehntausendstel des 13.996 EUR übersteigenden z.v.E.</small>

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Änderungen beim Tarif und beim Grundfreibetrag

	2016	2017	2018
Untere Proportionalzone:			
Intervall	53.666 – 254.446 EUR	54.058 – 256.303 EUR	54.950 – 260.532 EUR
Tarif	$0,42 * x - 8.394,14$ <small>x = abgerundetes z.v.E.</small>	$0,42 * x - 8.475,44$ <small>x = abgerundetes z.v.E.</small>	$0,42 * x - 8.621,75$ <small>x = abgerundetes z.v.E.</small>
Obere Proportionalzone:			
Intervall	ab 254.447 EUR	ab 256.304 EUR	ab 260.533 EUR
Tarif	$0,45 * x - 16.027,52$ <small>x = abgerundetes z.v.E.</small>	$0,45 * x - 16.164,53$ <small>x = abgerundetes z.v.E.</small>	$0,45 * x - 16.437,7$ <small>x = abgerundetes z.v.E.</small>

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 3

22

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Entlastungswirkungen

Der Stpfl. hat ein z.v.E. von 45.000 EUR.

Jahr	Steuerbelastung	Entlastung ggü. 2016 (in %)	Durchschnittssteuersatz
2016	10.675 EUR		23,72 %
2017	10.608 EUR	0,6 %	23,57 %
2018	10.496 EUR	1,7 %	23,32 %

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 4

23

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Erweiterung der privaten Veräußerungsgeschäfte (§ 23 EStG)

- ◆ Wiedereinführung des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG a.F.
- ◆ Steuerpflicht von sog. Leerverkäufen, also Geschäften, bei denen die Veräußerung vor dem Erwerb erfolgt
- ◆ Abgrenzung zu § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a) EStG

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 5

24

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Ausnahmen von der Abgeltungsteuer (§ 32d Abs. 2 EStG)

- ◆ Der Gesellschafter ist zu mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt oder
- ◆ er ist zu mindestens 1 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt und für diese beruflich tätig
- ◆ Str.: Ausprägung der beruflichen Tätigkeit?
 - FinVerw: Beherrschender Einfluss
 - BFH: Weder qualitative noch quantitative Anforderungen an die Tätigkeit
 - Korrektur durch den Gesetzgeber: Maßgeblicher Einfluss auf die Tätigkeit der Kapitalgesellschaft

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 5

25

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Abzug von Versorgungsleistungen bei beschränkter Stpfl.

- ◆ Umsetzung der RS Grünewald
- ◆ Abzugsfähigkeit nach § 10 Abs. 1a Nr. 2 EStG als Sonderausgaben künftig auch im Rahmen der beschränkten Stpfl.
- ◆ Besteuerung beim Empfänger nach § 22 Nr. 1a EStG

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 6

26

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Rückfallklauseln (§ 50d Abs. 9 EStG)

Unterschiedliche
DBA-Anwendung
(Abs. 9)

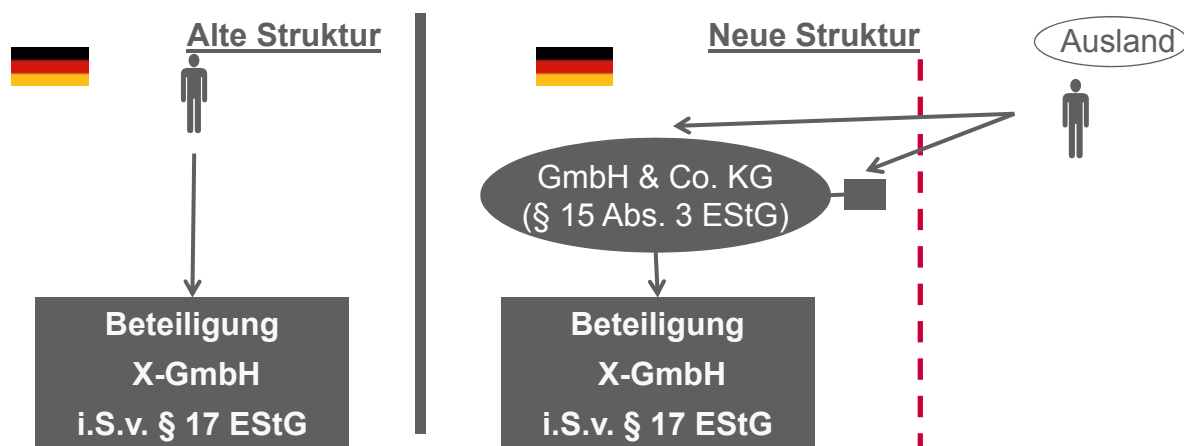
Abfindungen (im
Ausland nicht
besteuert)
(Abs. 12)

„soweit“ statt
„wenn“

Achtung: Haftungsrisiko in der Praxis!!! → Klauseln genau prüfen!!!

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 8

27

Ausgangspunkt § 50i EStG**Bisherige Lösung des Gesetzgebers**

- ◆ § 50i Abs. 1 EStG: Umfassende Besteuerung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen in Deutschland (**nicht** begrenzt auf die stillen Reserven bis zum Zeitpunkt des Wegzugs)
- ◆ § 50i Abs. 2 EStG: Umfassende Veränderungssperre für die Fälle, in denen in eine gewerblich geprägte Personengesellschaft Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens oder Anteile i.S.v. § 17 EStG eingelegt wurden
 - ➔ Umfassende Versagung von Übertragungen zum Buchwert
 - ➔ Regelung geht eindeutig viel zu weit!
- ◆ „Lösung“ durch BMF-Schreiben vom 21.12.2015: Beschränkung des Anwendungsbereichs auf das Inland, allerdings nur auf Antrag!

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Neuregelung des Gesetzgebers**§ 50i Abs. 2 EStG**

Bei Einbringungen i.S.v. § 20 Abs. 1 UmwStG ist zwingend der gemeine Wert anzusetzen, sofern das deutsche Besteuerungsrecht für die Veräußerungsgewinne oder die erhaltenen Anteile ausgeschlossen oder beschränkt ist

§ 6 Abs. 3 EStG

Übertragung eines Betriebs, Teilbetriebs oder jeweils eines Anteils daran oder eine unentgeltliche Aufnahme einer natürlichen Person in ein bestehendes Einzelunternehmen zu Buchwerten kann nur erfolgen, wenn die stillen Reserven im Inland steuerverstrickt sind

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 11

30

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Verhinderung von cum/cum Treaty Shopping (§ 50j EStG)

- ◆ Regelung ähnlich wie § 36a EStG (dort: Anrechnung von Kapitalertragsteuer)
- ◆ Hier: Konkretisierung der Anforderungen für eine Entlastung von Kapitalertragsteuer gem. § 50d Abs. 1 EStG

Erfasste Beteiligungen

- ◆ KapErträge werden nach dem DBA < 15% besteuert
- ◆ Streubesitz
- ◆ Nicht seit einem Jahr wirtschaftlicher Eigentümer

Zusätzliche Voraussetzungen

- ◆ Mindesthaltedauer von 45 Tagen
- ◆ Wertänderungsrisiko zu mind. 70 % getragen
- ◆ Keine Pflicht zur Ertragsweitergabe

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 12

31

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Gesetz zu steuerlichen Grundaufzeichnungen

- ◆ Definition: „Protokollierung eines aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfalles oder anderen Vorganges i.S.d. § 146a Abs. 1 Satz 1 AO durch ein elektronisches Aufzeichnungssystem“

Kassennachschau
(§ 146b AO)

Sicherheitsanforderungen
(§§ 146, 146a AO)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 12

32

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Kassennachschau (§ 146b AO)

- ◆ Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Daten „vor Ort“ ohne Vorankündigung und außerhalb einer Außenprüfung
- ◆ Stpfl. muss die für die Kassenführung erheblichen Unterlagen vorlegen und Auskünfte erteilen
- ◆ Befinden sich die Daten bei einem Dritten, muss dieser Auskünfte erteilen und sie elektronisch der FinVerw. überlassen
- ◆ Grds. nach dem 1.1.2018, Prüfung des Aufzeichnungssystems ab 1.1.2020

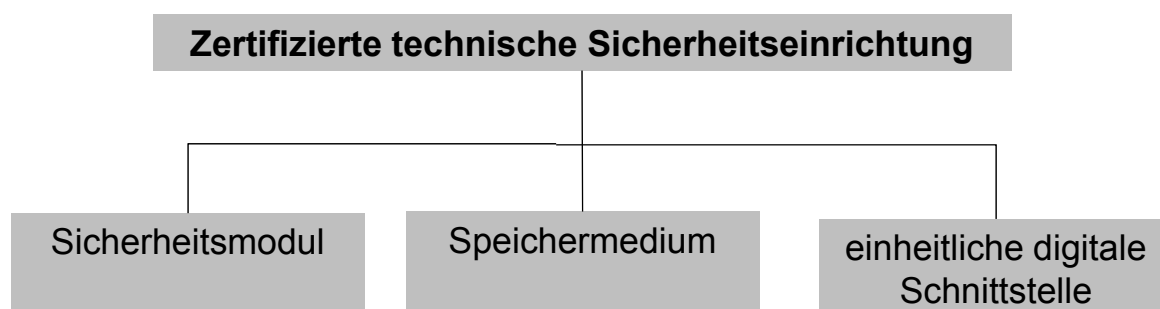
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 13

33

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Sicherheitsanforderungen an elektronische Aufzeichnungssysteme

- ◆ Pflicht zur täglichen Abstimmung des Kassenberichts
- ◆ aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle und andere Vorgänge (z.B. Stornierungen, erstellte Angebote, Trainingsbuchungen) sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzuzeichnen



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 14

34

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Mögliche Sanktionen

- ◆ Ordnungswidrigkeit (§ 379 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 bis 6 AO):
Nutzung eines Systems, das
 - nicht den Anforderungen des § 146a Abs. 1 Satz 1 AO genügt
 - Daten nicht durch die nach § 146a Abs. 1 Satz 2 AO erforderliche Sicherheitseinrichtung schützt
 - als Anbieter bzw. Verkäufer solche Kassensysteme bewirbt oder in den Verkehr bringt, die den neuen gesetzlichen Bestimmungen nicht entsprechen
- ◆ Urkundenunterdrückung (§ 274 Abs. 1 StGB)
- ◆ Steuerhinterziehung oder Beihilfe hierzu (§ 370 AO)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 17

35

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Schädliche Ereignisse i.S.v. § 8c KStG

Grundtatbestand:

Zusammenrechnung innerhalb von 5 Jahren bei der Person des Erwerbers

Erwerbsquoten:

0 bis 25%	> 25 bis 50%	> 50%
Keine Auswirkungen	Untergang i.H.d. Quote	Vollständiger Untergang der Verluste

Ausnahmeklausel:

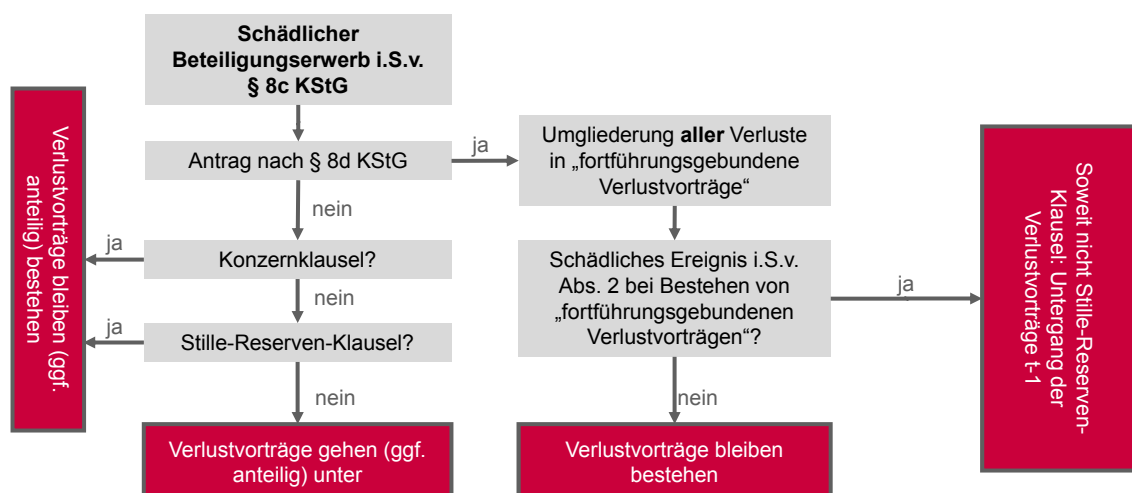
- ◆ Konzernklausel (Satz 5)
- ◆ Stille-Reserven-Klausel (Sätze 6 - 9)
- ◆ Ggf. Sanierungsklausel (Abs. 1a) – Beihilfe?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 18

36

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Regelungsinhalt des § 8d KStG



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 19

37

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Anforderungen des § 8d KStG**Unterhaltung desselben Geschäftsbetriebs**

- ◆ angebotene Dienstleistungen oder Produkte
- ◆ Kunden- und Lieferantenkreis,
- ◆ bediente Märkte
- ◆ die Qualifikation der Arbeitnehmer

Keine Organträger- oder Mitunternehmerstellung**Schädliche Ereignisse (Abs. 2)**

wenn

- ◆ Geschäftsbetrieb eingestellt
- ◆ Geschäftsbetrieb ruht
- ◆ andersartiger Zweckbestimmung zugeführt wird,
- ◆ zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen
- ◆ Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft
- ◆ Stellung eines Organträgers
- ◆ WG unter gW übertragen

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 20

38

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

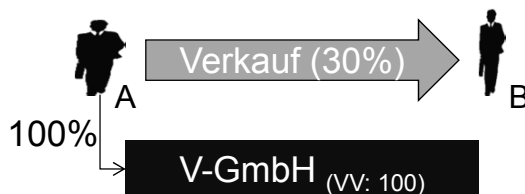
Mögliche Sanktionen

- ◆ Antragsgebunden
- ◆ Rechtsfolgen:
 - Umgliederung sämtlicher Verlustvorträge → „fortführungsgebundene Verlustvorträge“, aber kein Untergang nach § 8c KStG
 - Veränderung der Verlustfeststellung
- ◆ Künftiges schädliches Ereignis i.S.d. Abs. 2 führt zum Untergang der dann noch bestehenden „fortführungsgebundenen Verlustvorträge“, sofern nicht die Stille-Reserven-Klausen eine Fortführung ermöglicht
- ◆ Verwendungsreihenfolge: Vorrangige Verwendung vor den Verlusten i.S.v. § 10d Abs. 4 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 22

39

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Schädlichkeit des Antrags

Es sind die **gesamten 100** und nicht nur die nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG vom Untergang bedrohten Verluste (hier: 30) in die fortführungsgebundenen Verlustvorträge umzugliedern. Bei einem schädlichen Ereignis, z.B. im Jahr 2018, gehen – vorbehaltlich der Stille-Reserven-Klausel – die fortführungsgebundenen Verlustvorträge vollständig unter.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 23

40

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

**Weitere
Konsequenzen**Gewerbesteuerliche
FehlbeträgeZinsvorträge i.S.v. § 4h
EStG i.V.m. § 8a KStG

Zeitlicher Anwendungsbereich: nach dem 31.12.2015 erfolgende
schädliche Beteiligungserwerbe

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 25

41

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Weitere Änderungen (1)

- ◆ CbCR und dreiteilige Verrechnungspreisdokumentation
- ◆ automatischer Informationsaustausch über „Tax Rulings“
- ◆ Präzisierung Bankenprivileg (§ 3 Nr. 40 Satz 3 EStG, § 8b Abs. 7 KStG)
- ◆ Sonderbetriebsausgabenabzug bei Vorgängen mit Auslandsbezug (§ 4i EStG),
- ◆ Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrages
- ◆ Wegfall der 100 %-igen Schachtelprivilegierung im gewerbesteuerlichen Organkreis
- ◆ sechsjährige Aufbewahrungsfrist in § 8 Abs. 9 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 25

42

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Weitere Änderungen (2)

- ◆ Erstreckung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes auf Verträge der Europäischen Union mit Drittstaaten zur Vereinbarung des automatischen Austauschs von Informationen über Finanzkonten
- ◆ Regelung der gesetzlichen Aufgabenübertragung an das Bundeszentralamt für Steuern in Bezug auf den automatischen Informationsaustausch
- ◆ Verlängerung der Übergangsregelung zum steuerlichen Höchstbetrag bei Rückstellungen für ungebundene Beitragsrückerstattungen (§ 21 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 i.V.m. § 34 Abs. 8 KStG)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 25

43

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Weitere Gesetzesvorhaben

Betriebsren-
tenstärkungs-
gesetz

Steuerung-
umge-
hungsbekäm-
pfungsgesetz

Zweites
Bürokratie-
entlastungs-
gesetz

Reform der
Grundsteuer

Referentenentwurf eines „Gesetz gegen schädliche
Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“
→ Lizenzschränke in § 4j EStG vom 19.12.2016

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 26

44

Beratungsrelevante steuergesetzliche Änderungen zum 1.1.2017

Anstehende Gesetzesvorhaben

EU-Steuer-
vermeidungs-
richtlinie

Multilate-
rales Instru-
ment

Offenle-
gung von
Gestal-
tungs-
modellen

GrESt beim
share deal

GewSt-
Gestalt-
ungen mit
Lizenzen

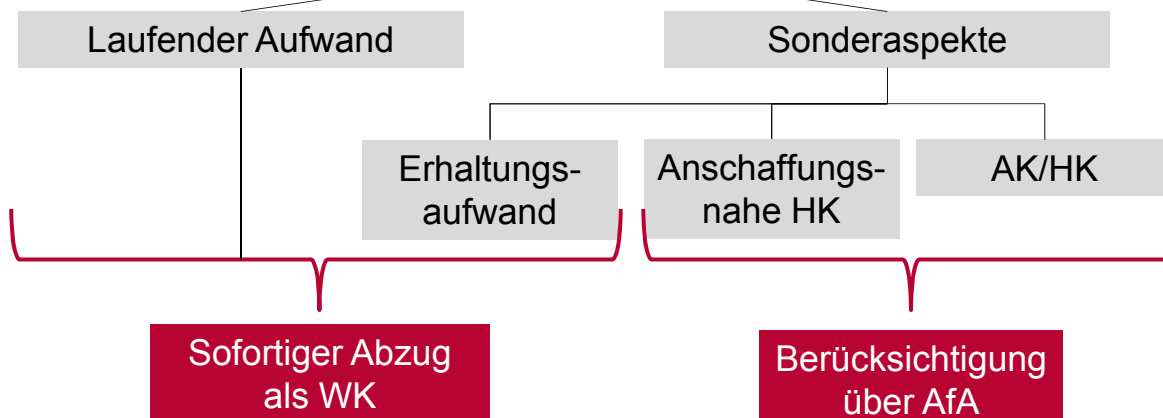
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 26

45

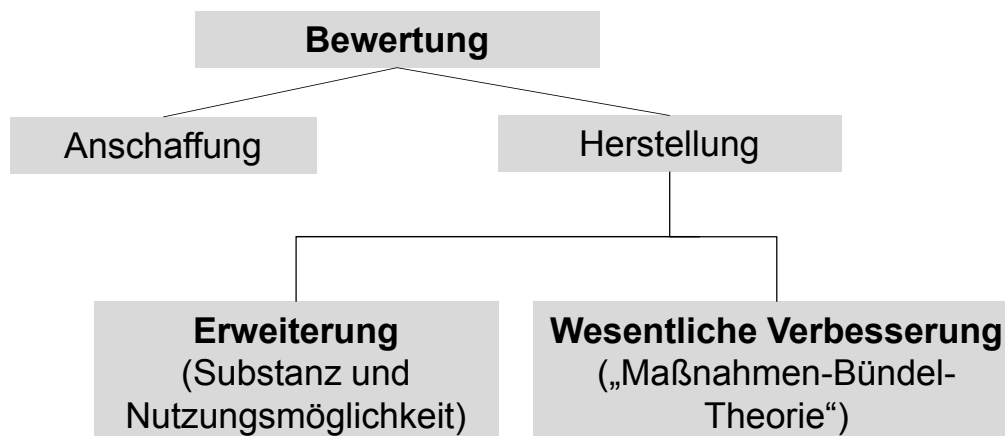
AktStR 1/2017 – Thema 2

Zum Abzug für Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Arten von Aufwendungen und deren Behandlung



Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 32

48

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

**Anschaffungsnaher Herstellungsaufwand
(§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG)**

Aufwendungen innerhalb von
3 Jahren seit Übergang des
wirtschaftlichen Eigentums

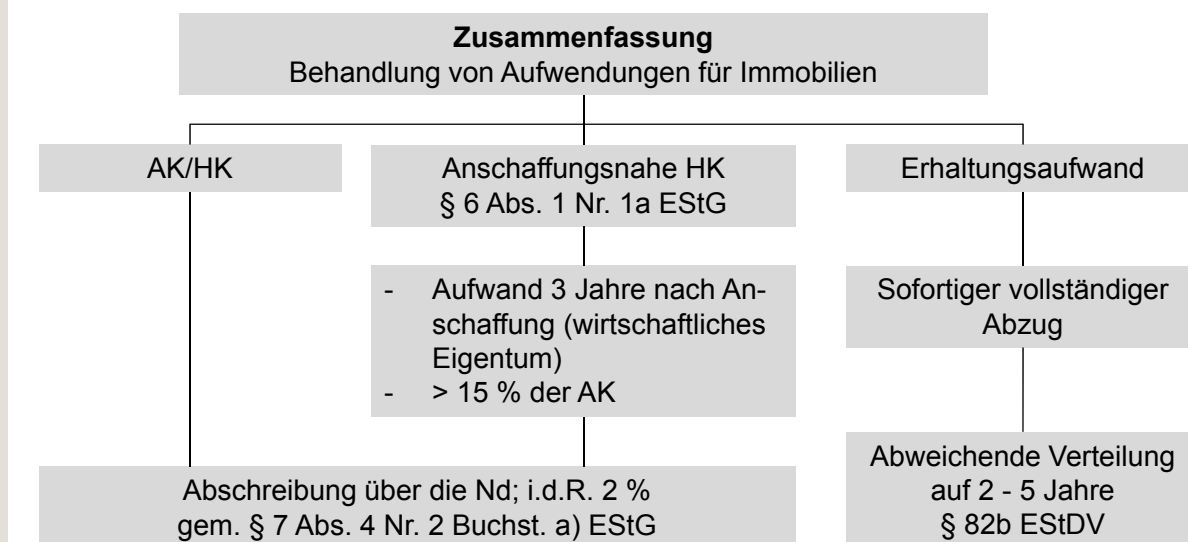
> 15% der AK des Gebäudes
(ohne USt, unabhängig von
der ust-lichen Option)

Schönheitsreparaturen: siehe Thema 3

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 33

49

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Erhaltungsaufwand

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 35

50

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Sind Aufwendungen für die vollständige Erneuerung einer Einbauküche in einem vermieteten Objekt als Erhaltungsaufwand und damit sofort i.v.H. als WK bei den Einkünften aus VuV abziehbar?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 35

51

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

BFH-Urteil vom 3.8.2016 – IX R 14/15, BFH/NV 2017, 184

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	EST-Erklärung 2010: Kl. begehrt Abzug von Aufwendungen bei den Einkünften aus VuV als Erhaltungsaufwand für die Erneuerung von Einbauküchen (Spüle, Herd, Einbaumöbel und Elektrogeräte).
FA	Gewährt Abzug nur pro rata temporis – verteilt auf 10 Jahre mit Ausnahme von Herd und Spüle und berücksichtigt den Abzug von Elektrogeräten (soweit unter 410 EUR) als GWG.
FG	Klageabweisung
Rev.-Begründung des Kl.	Nicht nur die Aufwendungen für Herd und Spüle sowie für die Elektrogeräte, sondern auch für die Küchenmöbel seien sofort abzugsfähig, weil es sich um Einzelbauteile handele, die als GWG einzustufen seien.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 36

52

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Entscheidung und Begründung

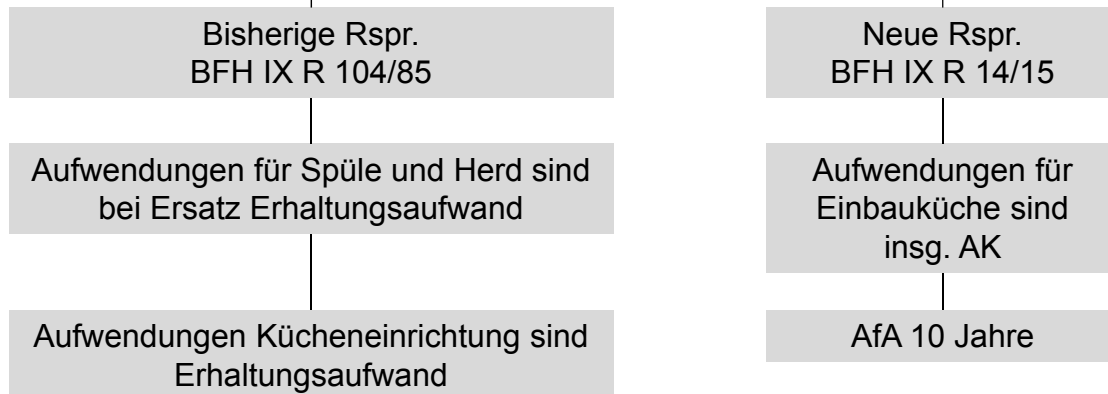
- ◆ Erneuerung der Einbauküchen ist insg. **Herstellungsaufwand** und nicht Erhaltungsaufwand. Anders nur bei Erneuerung bereits vorhandener Gebäudeteile
- ◆ Einbauküchen – außer Herd und Spüle – sind **keine wesentlichen Gebäudebestandteile** i.S.d. § 93 BGB
- ◆ Eine „Einbauküche“ ist – einschließlich Spüle, Herd und aller fest eingebauten Elektrogeräte – ein **einheitliches WG**
- ◆ Die regelmäßige **Nd** für neu angeschaffte Einbauküchen von **zehn Jahren** (AfA-Tabellen) ist nicht zu beanstanden

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 36

53

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Aufwendungen für eine Einbauküche bei Einkünften aus VuV



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 39

55

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Vereinfachungsregelung

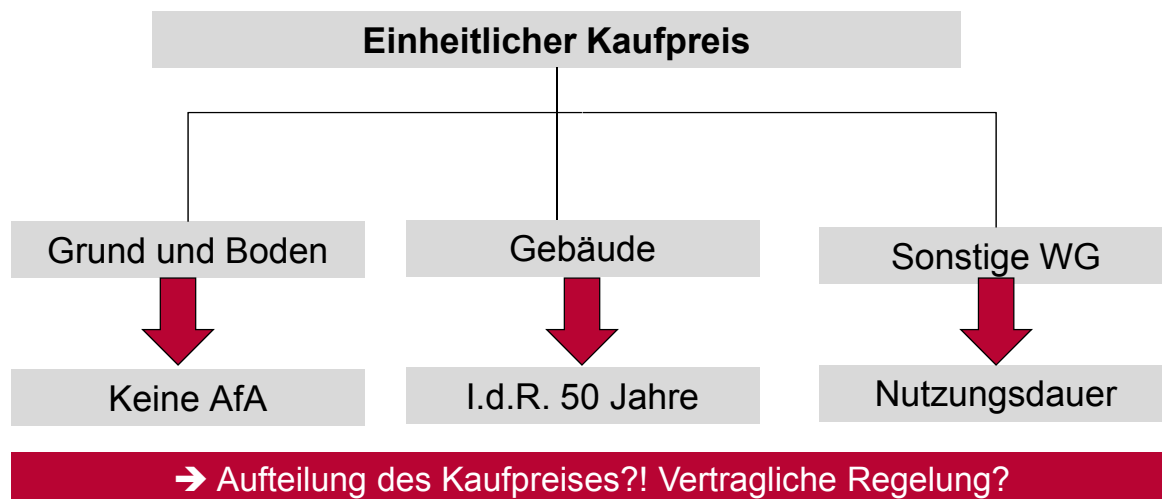
- ◆ R. 21.1 Abs. 2 Satz 2 EStR
- ◆ Aufwendungen an einem Immobilienobjekt von bis zu 4.000 EUR können auf formlosen Antrag immer als Erhaltungsaufwand behandelt werden.
- ◆ **Achtung:** 4.000 EUR-Etappen → Sanierung auf Raten
- ◆ Betrachtungszeitpunkt: wohl 3 Jahresfrist

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 39

56

Aufwendungen für die Erneuerung der Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Konsequenzen für den Erwerbsfall



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 40

57

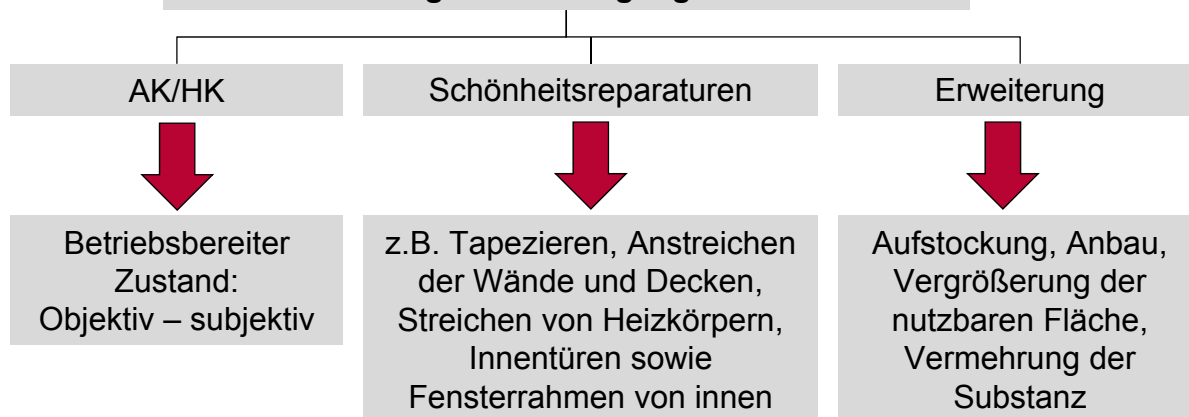
BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 3

Anschaffungsnahe Herstellungskosten –
§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Aufwendungen im Nachgang zum Erwerb



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 44

59

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

- ◆ Sind Aufwendungen, die als HK i.S.d. § 255 HGB zu klassifizieren sind, in die 15 %-Grenze des § 6 Abs. 1 Nr. 1 a EStG einzubeziehen?
- ◆ Sind Aufwendungen zur Erlangung der „Betriebsbereitschaft“ (= AK i.S.d. § 255 Abs. 1 S. 1 HGB) vom Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG auszunehmen?
- ◆ Sind Aufwendungen für Schönheitsreparaturen und Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen, in die Prüfung von anschaffungsnahe Herstellungskosten im Rahmen einer umfassend durchgeführten Instandsetzung und Modernisierung in die 15 %-Grenze einzubeziehen?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 46

60

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

BFH-Urteil v. 14.6.2016 – IX R 25/14, BStBI II 2016, 992

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Natürliche Person
2008 - 2010	Erwerb eines gemischt genutzten Grundstücks (z.T. private Wohnzwecke, z.T. Fremdvermietung), erhebliche Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, z.T. HK i.S.e. wesentlichen Verbesserung, z.T. Schönheitsreparaturen
FA	Einbeziehung sämtlicher Aufwendungen in die 15 %-Grenze des § 6 Abs.1 Nr. 1a EStG, Erhöhung der AfA-BMG, auch kein anteiliger Sofortabzug für Schönheitsreparaturen; Einspruch erfolglos
FG	Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 48

61

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Entscheidung und Begründung

- ◆ Instandsetzungs-/Modernisierungsmaßnahmen = bauliche Maßnahmen zur Beseitigung von Mängeln an vorhandenen Einrichtungen eines Gebäudes oder an diesem oder zur Versetzung des Gebäudes in einen zeitgemäßen Zustand durch Erneuerung
- ◆ Schönheitsreparaturen gehören zu den Maßnahmen i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG. Räumlicher, zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zu Instandsetzung/Modernisierung ist **nicht** mehr erforderlich
- ◆ Qualifikation als HK (§ 255 Abs. 2 S. 1 HGB) schließt eine Einbeziehung in die 15 %-Grenze nicht aus. Ausgenommen nur Aufwand i.S.v. Satz 2
- ◆ Erstattete Beträge sind nur mit dem Saldobetrag zu berücksichtigen

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 48

62

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

BFH-Urteil v. 14.6.2016 – IX R 15/15, BStBl II 2016, 995 (BFH/NV 2016, 1621)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Natürliche Person
2008	Erwerb EFH, Austausch der Fenster als AK i.S.v. § 255 Abs. 1 HGB (Ver- setzung in betriebsbereiten Zustand), weitere Sanierungsaufwendungen unterhalb der 15 %-Grenze des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG als sofort abzugs- fähiger Erhaltungsaufwand
FA	Einbeziehung der Aufwendungen für den Fensteraustausch in die 15 %- Grenze, dadurch Überschreitung und insg. Erhöhung der AfA-BMG, kein sofort abzugsfähiger Erhaltungsaufwand für die weiteren Sanie- rungsaufwendungen; Einspruch erfolglos
FG	Abweisung der FG

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 50

63

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Entscheidung und Begründung

- ◆ § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG erfasst auch Aufwendungen zur Herstellung der Vermietungsfähigkeit.
- ◆ Qualifikation als AK (§ 255 Abs. 1 HGB) steht der Einbeziehung in § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG nicht entgegen; verfassungsrechtlich unbedenklich
- ◆ Nur die nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a **S. 2** EStG ausdrücklich ausgenommenen Aufwendungen (= für Erweiterung und für jährlich üblicherweise anfallende Erhaltungsaufwendungen) sind **nicht** zu berücksichtigen.
- ◆ Zusammenhang mit der Anschaffung liegt i.d.R. bei Durchführung von baulichen Maßnahmen innerhalb von **drei Jahren** nach der Anschaffung vor

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 50

64

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

BFH-Urteil v. 14.6.2016 – IX R 22/15, BStBl II 2016, 999

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Natürliche Person
2007	Erwerb MFH mit fünf Wohnungen, AK Gebäude rd. 162.781 EUR
2007 - 2009	Umfangreiche Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, Aufwendungen rd. 45.718 EUR brutto, davon 226 EUR Heizungs- wartung
FA	Behandlung sämtlicher Aufwendungen als anschaffungsnahe HK i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG; Einspruch erfolglos
FG	Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 51

65

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Entscheidung und Begründung

- ◆ Schönheitsreparaturen und wesentliche Verbesserungen (§ 255 Abs. 2 S. 1 HGB) sind bei § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu berücksichtigen.
- ◆ Weist ein Gebäude einen **einheitlichen** Nutzungs- und Funktionszusammenhang auf, ist für § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG auf das Gebäude **insgesamt** abzustellen.
- ◆ Aufwendungen – insb. **jährlich üblicherweise** anfallende Erhaltungsaufwendungen (speziell: Wartungsarbeiten) –, die nicht mit Umbau-, Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Zusammenhang stehen, können sofort als WK abzugsfähig sein.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 52

66

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Anmerkungen

- ◆ Erfasste Bereiche:
 - VuV
 - Gebäude im BV
- ◆ **Haftungsrisiko**, insbes. bei zeitlich verschiebbaren Maßnahmen
- ◆ Schönheitsreparaturen:
 - Bisher: keine Einbeziehung, wenn außerhalb von einheitlichen Gesamtmaßnahmen
 - Nunmehr: Einbeziehung**p**fl**ic**ht

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 52

67

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

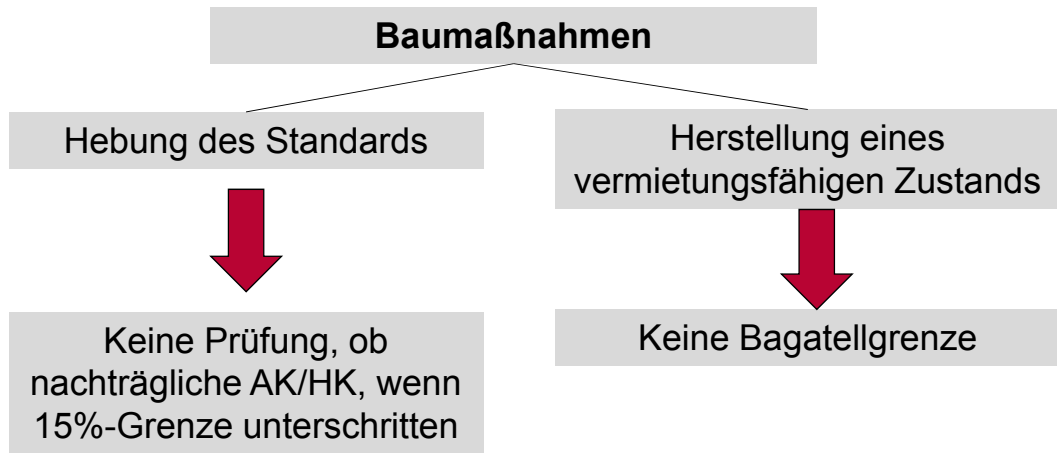
Aufwendungen zur Herstellung der Vermietungsfähigkeit

- ◆ Einbeziehungspflicht
- ◆ Handelsrechtliche Qualifikation als AK bleibt bestehen
 - Erhöhung der BMG für die 15%-Grenze?
- ◆ Beispiel: AK Gebäude 100.000 EUR, Aufwand für Vermietungsfähigkeit: 20.000 EUR zzgl. 3.800 EUR USt
 - AK gem. § 255 Abs. 1 S. 1 HGB: 123.800 EUR
 - BMG für die 15%-Grenze?
 - Behandlung von nachträglichen AK und Anschaffungsnebenkosten

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 53

68

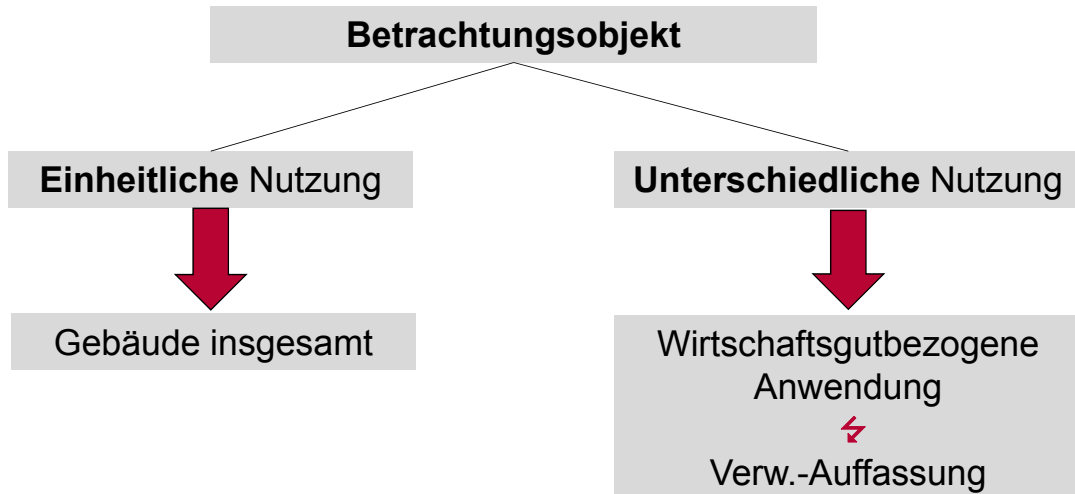
Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG Wohnung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 55

69

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 55

70

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Versteckter Mangel

- ◆ R. 157 Abs. 4 S. 6 EStR **2001**: Aufwendungen zur Beseitigung sind **nicht** zu berücksichtigen
- ◆ FG Münster v. 20.1.2010 (**rkr.**): Einbeziehung hat zu erfolgen
- ◆ Entscheidung des BFH steht noch aus

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 56

71

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Schadenseintritt **nach** dem Erwerb

- ◆ Sachverhalt: Erwerb der Wohnung. Anschließend erfolgt eine Beschädigung durch den Mieter, Rückgriffsmöglichkeiten gegen diesen sind erfolglos (Mietnomadenfall) → Fallen die Aufwendungen zur Beseitigung der Schäden und damit zur Wiedererlangung der Vermietungstätigkeit unter § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG?
- ◆ FG Düsseldorf v. 21.1.2016: teleologische Reduktion → keine Einbeziehung
- ◆ Rev. anhängig unter IX R 6/16
- ◆ Ggf. Billigkeitsmaßnahme (§§ 163, 227 AO)?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 56

72

Anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG

Praxiskonsequenzen

- ◆ Mandanten auf veränderte Rechtsprechung und den Ablauf der 3-Jahres-Frist hinweisen
- ◆ Zeitliche Verschiebung von Investitionen, wenn dies technisch (und rechtlich) möglich ist
- ◆ **Achtung:** Auch nach Ablauf der 3-Jahres-Frist kann nach den allg. handelsrechtl. Grds. eine Qualifikation als (nachträgliche) AK/HK erfolgen!

Aktuelles Steuerrecht 1/2016, 57

73

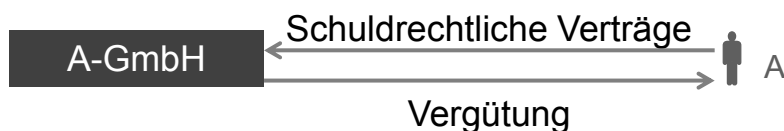
BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 4

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Ausgangspunkt: Trennungsprinzip zwischen Gesellschaft und Gesellschafter



Gestaltungsansatz:

Niedrigere Vergütung an den Gesellschafter und höhere (offene) Gewinnausschüttungen oder höhere Vergütungen und niedrigere Ausschüttungen?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 59

75

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Belastungsvergleich

	Ohne GF-Gehalt	Mit GF-Gehalt
Gewinn vor Steuern und Geschäftsführergehalt	100.000,00	100.000,00
Geschäftsführergehalt	0,00	80.000,00
Gewinn nach Geschäftsführergehalt	100.000,00	20.000,00
GewSt ($h_{\text{GewSt}} = 470\%$)	16.450,00	3.290,00
KSt	15.000,00	3.000,00
SolZ	825,00	165,00
Gewinn nach Steuern (und Gehalt)	67.725,00	13.545,0
Dividendenbesteuerung beim Gesellschafter (Abgeltungsteuer zzgl. SolZ)	17.862,47	3.572,49
Est (45 %) & SolZ auf das Arbeitseinkommen	0,00	37.980,00
Gesamtsteuerbelastung	50.137,47	48.007,49
Verbleibender Betrag	49.862,53	51.992,51

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 60

76

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

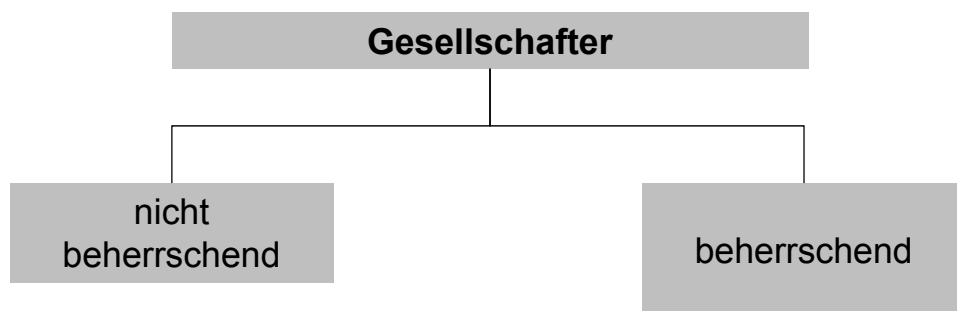
Vorteilhaftigkeitsvergleich

Steuersatz s	15%	20%	25%	30%	35%	40%	42%	45%
Hebesatz h								
200%	14,3%	11,5%	8,7%	5,8%	3,0%	0,2%	-1,1%	-4,3%
250%	15,9%	13,0%	10,1%	7,2%	4,4%	1,5%	0,2%	-3,0%
300%	17,5%	14,6%	11,6%	8,7%	5,7%	2,8%	1,4%	-1,7%
350%	19,1%	16,1%	13,1%	10,1%	7,1%	4,1%	2,7%	-0,4%
400%	20,7%	17,6%	14,6%	11,5%	8,4%	5,4%	4,0%	0,9%
450%	22,2%	19,1%	16,0%	12,9%	9,8%	6,7%	5,3%	2,1%
500%	23,8%	20,7%	17,5%	14,3%	11,2%	8,0%	6,6%	3,4%

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 61

77

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer



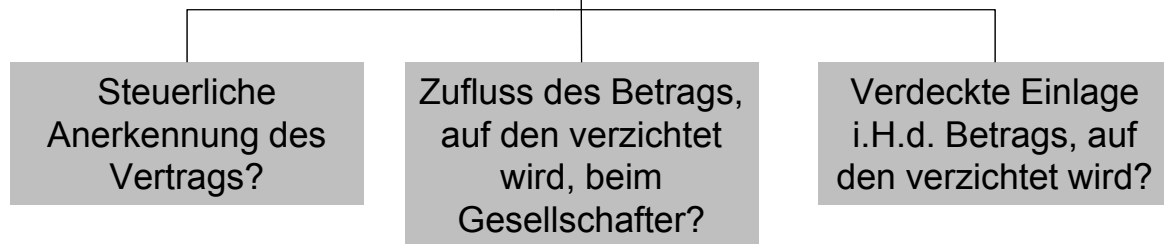
Gebot der Transparenz →
Formstrenge (bis hin zur
Nichtanerkennung)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 62

78

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Steuerliche Konsequenzen eines möglichen Verzichts

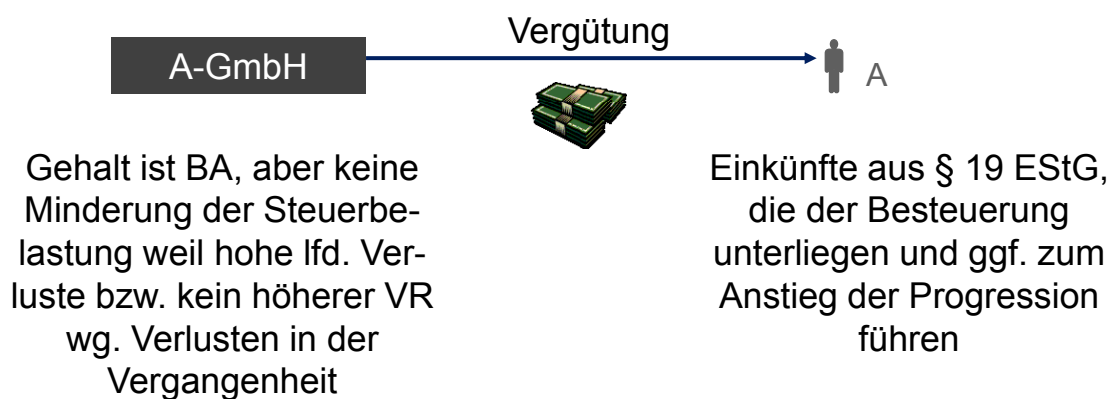


Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 64

79

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Problem: „Besteuerung von Aufwand“



→ insgesamt: steuerlicher Nachteil!

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 66

80

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Bisherige Erkenntnisse

- ◆ Keine Einkommenserhöhung beim Gesellschafter, wenn sich seine Ansprüche bei der Gesellschaft nicht gewinnmindernd ausgewirkt haben
- ◆ Konkludente Änderung von Arbeitsverträgen möglich. Wenn keine Gewinnminderung auf Ebene der Gesellschaft, kein Zufluss beim Gesellschafter und keine vE bei der Gesellschaft
- ◆ Zufluss von Forderungen beim beherrschenden Gesellschafter bereits mit Fälligkeit des Anspruchs
- ◆ Nicht entscheidend ist die tatsächliche bilanzielle Behandlung, sondern wie eine solche Berücksichtigung in einer **fiktiven Bilanz** auf den Verzichtszeitpunkt zu erfolgen hätte.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 66

81

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Führt der Verzicht des Ges.-GF, der keine beherrschende Stellung in der Gesellschaft hat, auf vertraglich vereinbartes Gehalt und den Ersatz von Reisespesen zu einem Zufluss beim Gesellschafter und damit zu Einkünften gem. § 19 EStG sowie zu einer verdeckten Einlage bei der Gesellschaft, wenn nach dem Arbeitsvertrag der Anspruch bereits entstanden ist und deshalb i.R.d. Gewinnermittlung bereits hätte berücksichtigt werden müssen?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 68

82

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

BFH-Urteil vom 15.6.2016 – VI R 6/13, BStBI II 2016, 903

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Jahr	1999
Kl.	Zusammen veranlagte Ehegatten, EM war zu 35 % an einer GmbH beteiligt und deren alleiniger GF; Anstellungsvertrag: Reisekosten i.H.d. gesetzlichen Höchstgrenzen und Gehalt; in der ESt-Erklärung: geringere Einkünfte als auf LSt-Karte und Reisekosten als WK, Grund: Gehaltsverzicht wegen Liquiditätsengpasses der Gesellschaft (gem. Änderungsvereinbarung v. 16.1.1997), obwohl alle übrigen Löhne gezahlt wurden; Insolvenzantrag der GmbH: Mitte 2004
FA	Lohn gem. LSt-Karte (volle Höhe) und Nichtanerkennung der Reisekosten als WK, Arg.: Gehaltsanspruch entsteht mit Erbringung der Arbeitsleistung
Hess. FG	Stattgabe der Klage
FA	Rev. und Antrag auf Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 69

83

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Entscheidung und Begründung

- ◆ Zufluss mit Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht = Auszahlung oder Herbeiführung des Leistungserfolgs ist möglich, auch bei Einbuchung einer Schuldverpflichtung, wenn der Gläubiger „*aus eigener Kraft*“ leistungsbereit und leistungsfähig ist
- ◆ Bei **beherrschenden** Gesellschaftern: Zufluss mit Fälligkeit, wenn Entgelt geschuldet und das Einkommen der Ges verringert wurde
- ◆ **Zufluss** auch bei vE, die auch im Wegfall eines Passivpostens bestehen kann. Beurteilungsmaßstab: fiktive Bilanz zum Verzichtszeitpunkt
- ◆ Nur bei Verzicht **vor Entstehung** des Anspruchs keine Vermögensmehrung bei der Gesellschaft. Bei **späterem** Verzicht: Zufluss i.H.d. **werthaltigen Teils**, der durch den Verzicht **verdeckt eingelegt** wird.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 69

84

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Anmerkungen (1)

- ◆ **Zuflusszeitpunkt:** Entscheidend für die steuerliche Behandlung!
Wichtig: Wer hat wann was veranlasst? → Nachweisbarkeit; **fiktive** Bilanz, nicht tatsächliche Bilanzierung!
- ◆ **Entstehung des Anspruchs:** Mit Leistung der Arbeit, unabhängig von der Fälligkeit → steuerunschädlicher Verzicht nur auf Vergütung für bisher noch nicht geleisteten Arbeit möglich
- ◆ Beherrschender vs. nicht beherrschender **Gesellschafter:** Nichts neues
- ◆ **Einlagekonto** gem. § 27 KStG: Einbuchung der vE erforderlich, genaue Prüfung notwendig, weil spätere Änderung des Bescheides nicht möglich
→ **HAFTUNGSRISIKO**

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 70

85

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Anmerkungen (2)

- ◆ **Werbungskostenabzug:** Konkludente Änderung des Vertrages durch die Parteien; **Beachte:** hier sollen die strengen formalen Anforderungen nicht gelten → Übereinstimmung mit der arbeitsrechtlichen Rspr.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 70

86

Zufluss bei Gehaltsverzicht durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Haftungsrisiken

- ◆ Häufig nimmt der StB die laufenden Lohn- und Gehaltsbuchungen für die Gesellschaft vor → Anstellungsvertrag des GF liegt vor!
- ◆ **Mitarbeiter** sollten angewiesen werden, bei Abweichungen von den Vereinbarungen den Mandanten auf mögliche Risiken (sowohl hinsichtlich der Anerkennung dem Grunde nach als auch wegen der Zuflussproblematik) hinzuweisen und dies zu dokumentieren → Vermeidung von Haftungsfällen
- ◆ Bei Änderungen der Verträge auf einen ausreichenden Nachweis und die tatsächliche Umsetzung (einschließlich des Inkrafttretenszeitpunkts) achten; grds. keine rückwirkende Anwendung!

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 74

87

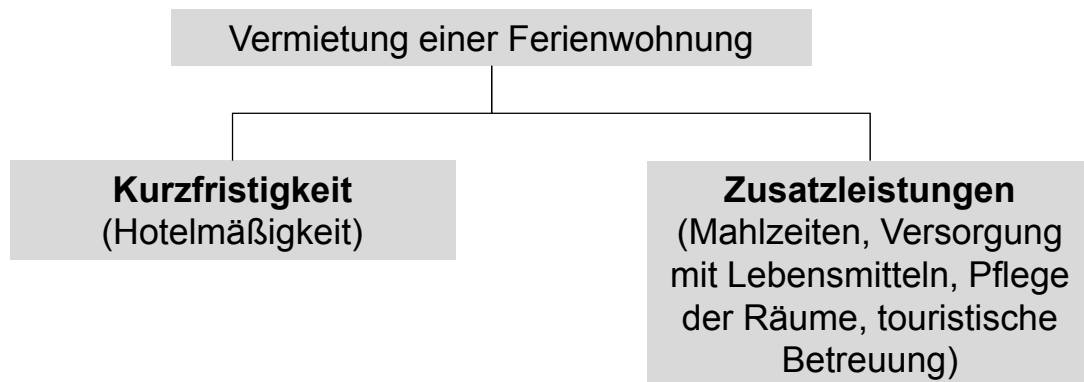
BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 5

Abgrenzung VuV – Gewerbebetrieb

**Abgrenzung**

Reine Fruchtziehung aus der Vermögenssubstanz?



Belastungswirkung

- ◆ Belastung mit GewSt
- ◆ Anrechnung nach § 35 EStG; Höchstgrenzen:
 - 3,8-fache des GewSt-Messbetrages
 - Verhältnisrechnung: (ggf. geminderte) tarifliche ESt auf die positiven gewerblichen Einkünfte im Verhältnis zur Summe aller positiven Einkünfte
 - tatsächlich gezahlte GewSt
 - Zurechnung nach Maßgabe des zivilrechtlichen Gewinnverteilungsschlüssels auf die Gesellschafter
- ◆ **Im Ergebnis:** Häufig Mehrbelastung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

- ◆ Überschreitet die Vermietung eines Einkaufszentrums den Rahmen privater Vermögensverwaltung, wenn in einem einheitlichen Vertragswerk neben der Vermietung des Ladenlokals zugleich Objektverwaltung und -management durch mit der Vermieterin verbundene Unternehmen sowie der Beitritt des Mieters zu der Werbegemeinschaft vereinbart werden?
- ◆ Steht der Vermieterin – hilfsweise – die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen zu?

Abgrenzung VuV – Gewerbebetrieb

BFH-Urteil vom 14.7.2016 – IV R 34/13, BStBl II 2017, 175 (BFH/NV 2017, 111)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

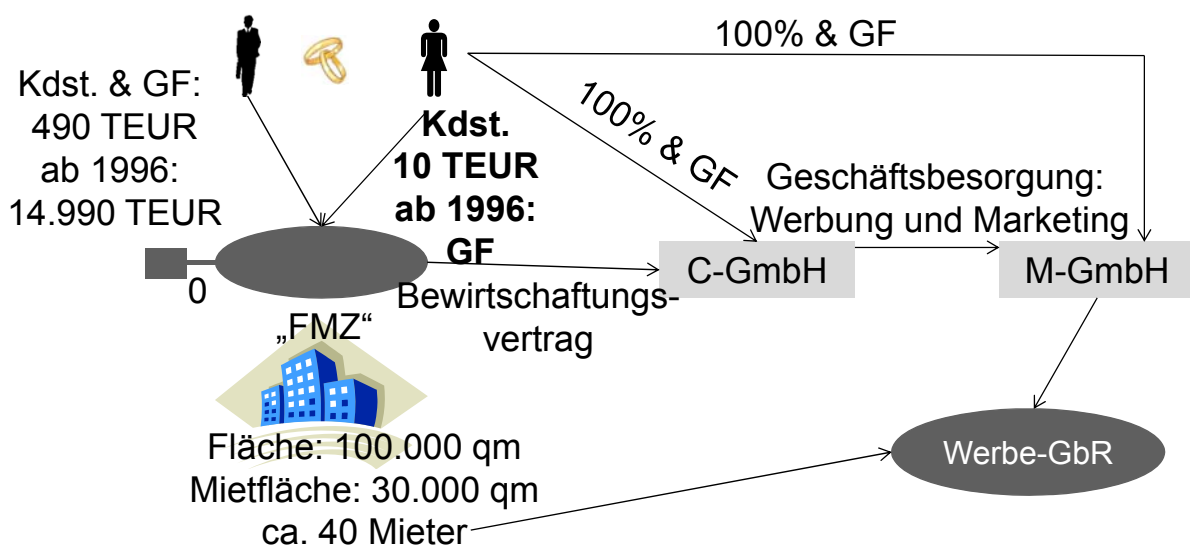
Kl.	GmbH & Co. KG (später GmbH als Rechtsnachfolgerin) mit zur Geschäftsführung berufenen Kommanditistin
1996 -1998	Errichtung eines Einkaufszentrums (ca. 30.000 qm) auf eigenem Grundstück (ca. 100.000 qm), Abschluss von Verträgen über Verwaltung und Centermanagement über KapG der Ehefrau
Ab 1998	Vermietung an ca. 40 Einzelhandels- und Dienstleistungsunternehmen, Erbringung von Zusatzleistungen, u.a. Bewirtschaftung von Gemeinschaftsflächen sowie werbe- und verkaufsfördernde Maßnahmen, durch gesonderte Gesellschaften (GmbH)
FA	Annahme eines Gewerbebetriebs aufgrund über private Vermögensverwaltung hinausgehender Tätigkeit; Einspruch blieb erfolglos
FG	Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 83

93

Abgrenzung VuV – Gewerbebetrieb

Sachverhalt

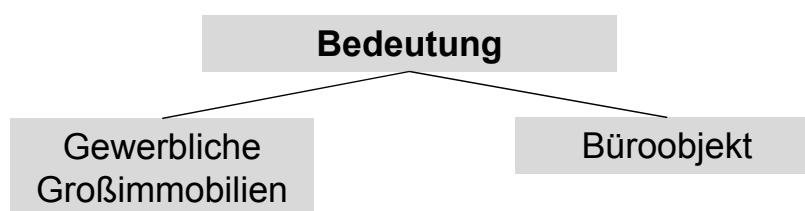


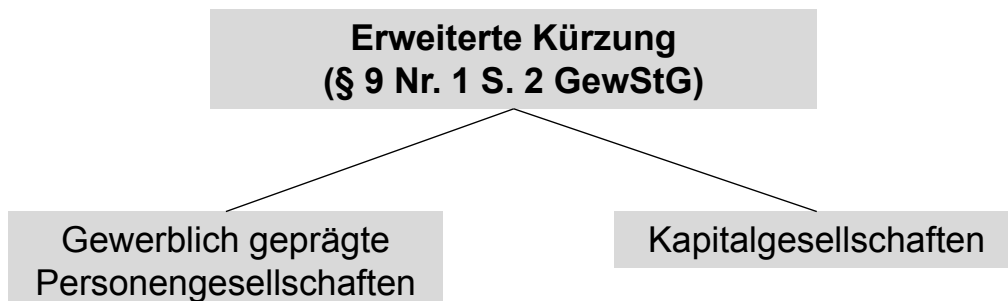
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 83

94

Entscheidung und Begründung

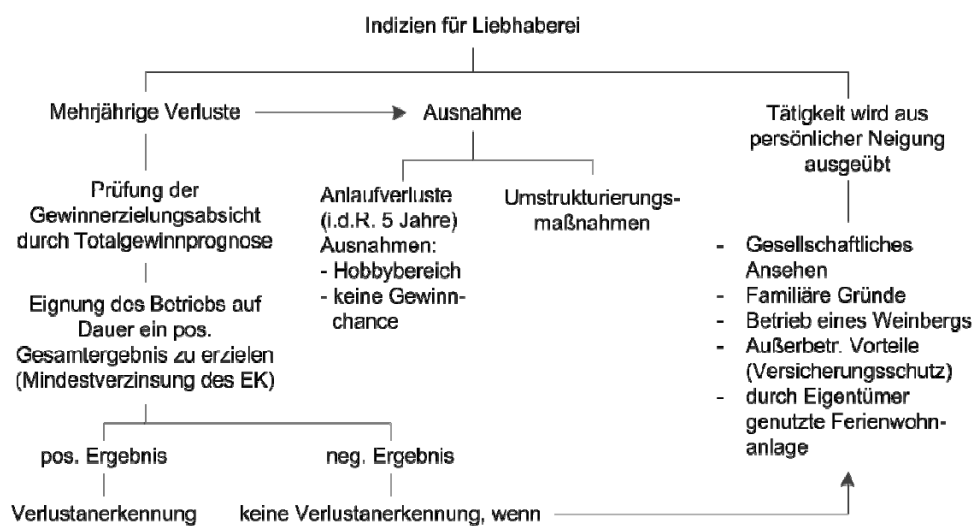
- ◆ **Gewerblichkeit:** besondere Umstände, die der Tätigkeit das gewerbliche Gepräge geben, hinter der die eigentliche Gebrauchsüberlassung in den Hintergrund tritt. Artspezifische Besonderheiten beachten.
- ◆ **Unschädlich:** Leistungen, die die Nutzung im Interesse der Mieter ermöglichen; ebenso: Leistungen, die im (jedenfalls überwiegenden) wirtschaftlichen Interesse des Vermieters erbracht werden. Verkaufsfördernde Maßnahmen und einheitliche Werbung begründen einen Lagevorteil
- ◆ **Mindestmaß an Infrastruktur** ist erforderliche Voraussetzung für die Überlassung von Geschäftsräumen → keine Zusatzleistung
- ◆ **Voraussetzungen für eine Betriebsaufspaltung** liegen nicht vor





AktStR 1/2017 – Thema 6
Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Indizien für Liebhaberei

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 88

99

Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Konsequenzen des Strukturwandels

- ◆ Strukturwandel zur Liebhaberei ist keine Betriebsaufgabe
- ◆ Wertveränderungen des BV während der Phase der Liebhaberei sind einkommensteuerlich irrelevant
- ◆ Während der Liebhabereiphase vorgenommene Realisationsakte einzelner WG oder des Betriebs wie Veräußerung, Entnahme oder Betriebsaufgabe führen zu nachträglichen BE
- ◆ Maßgeblich für die Höhe der nachträglichen BE ist der auf den Zeitpunkt des Strukturwandels festzusetzende Wert.

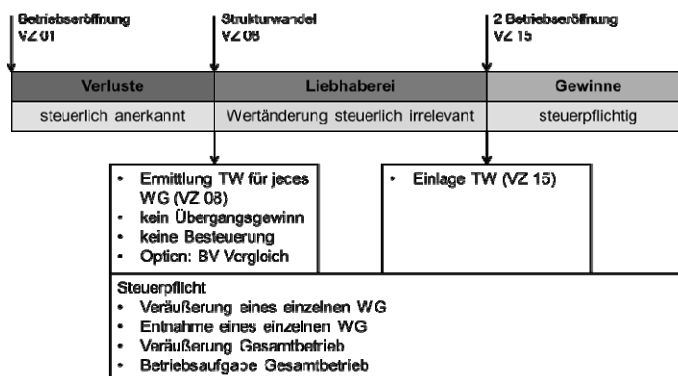
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 88

100

Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Strukturwandel bei Liebhaberei**Strukturwandel bei Liebhaberei**

Grundlage: Abschnittsbesteuerung gesonderte Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht für jeden VZ



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 89

101

Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist ein **Veräußerungsgewinn** tatsächlich „**realisiert**“ und damit stpfl., wenn der (später) erzielte **Erlös** die zum Zeitpunkt des Strukturwandels festgestellten **stillen Reserven nicht erreicht**?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 89

102

Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

BFH-Urteil vom 11.5.2016 – X R 15/15, BStBl II 2017, 112 (BFH/NV 2017, 96)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form		
1983	Eröffnung Hotelbetrieb	
12/1993	Strukturwandel zur Liebhaberei	
	Buchwerte	1,8 Mio. EUR
	stille Reserven	1,5 Mio. EUR
1999	Saalanbau während Liebhaberei	
8/2008	Veräußerung Altsubstanz + Saalanbau	1,85 Mio. EUR
Klin.	anteiliger Veräußerungserlös Altsubstanz	900.000 EUR
	abzgl. BW	./. 1.800.000 EUR
	Veräußerungsverlust	900.000 EUR
FA	Buchverlust	./. 900.000 EUR
	zzgl. stille Reserven	+ 1.500.000 EUR
	Veräußerungsgewinn	600.000 EUR
FG	Veräußerungsgewinn = stille Reserven aber: Verböserungsverbot	1,5 Mio. EUR

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 91

103

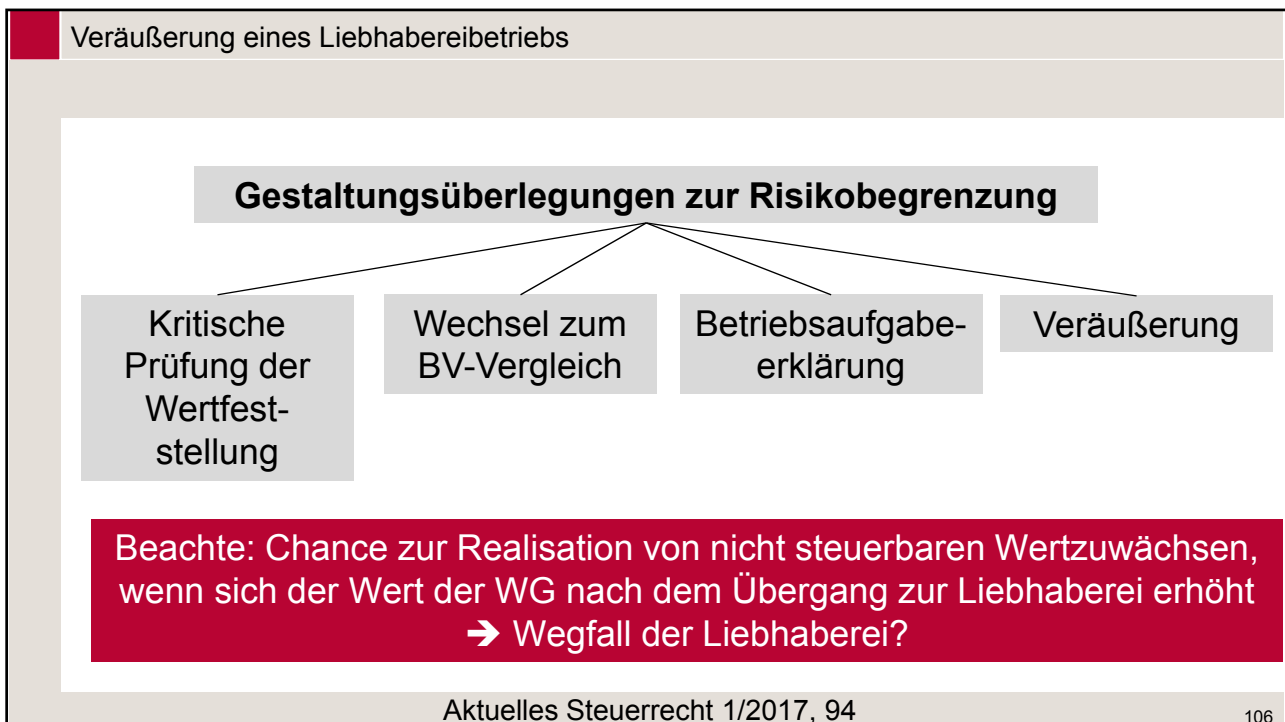
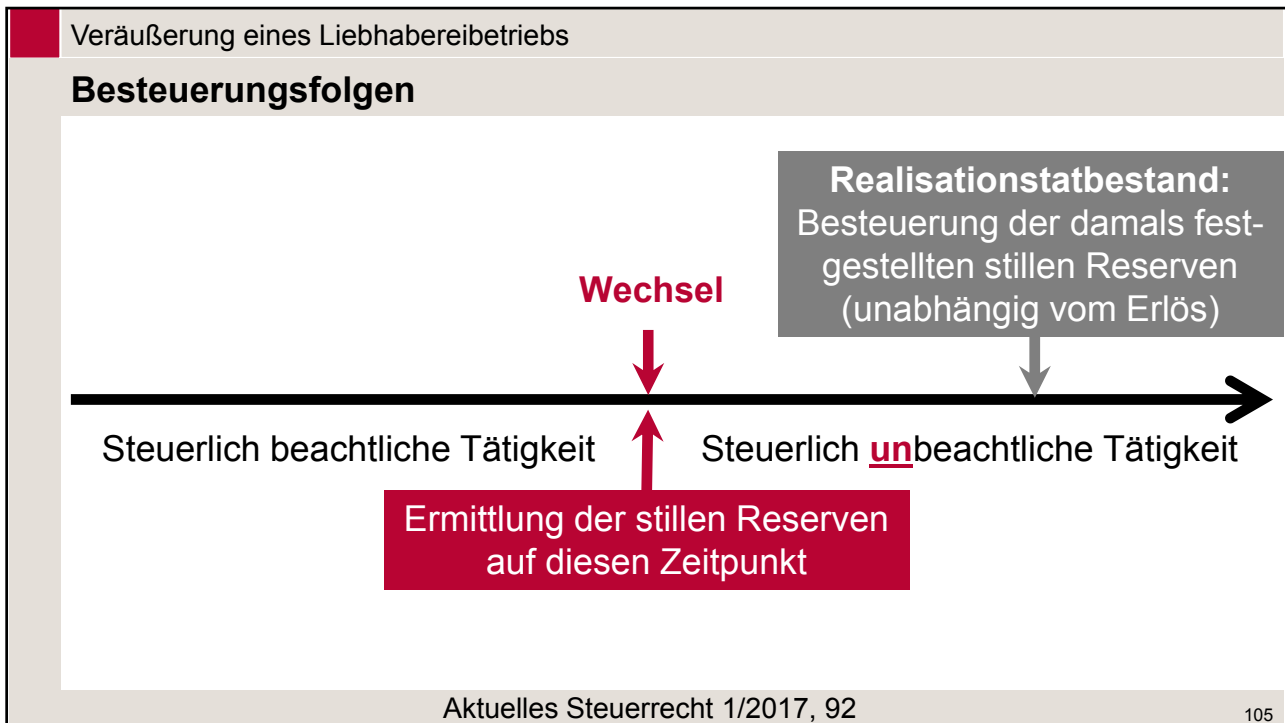
Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Entscheidung und Begründung

- ◆ Übergang vom Gewerbebetrieb zur einkommensteuerlich unbeachtlichen Liebhaberei löst keinen stpfl. Veräußerungs- oder Aufgabegewinn aus
- ◆ Versteuerung des stpfl. Teils des Gewinns im Jahr der Veräußerung oder Aufgabe zu versteuern
- ◆ Höhe des Gewinns entspricht den auf den Zeitpunkt des Übergangs zur Liebhaberei gesondert festgestellten stillen Reserven
- ◆ Negative Wertentwicklung während der Liebhabereiphase berührt den auf die einkommensteuerlich relevante Phase entfallenden Gewinnanteil nicht. Die Veräußerung führt auch dann zu einem stpfl. Gewinn, wenn der erzielte Erlös kleiner als die festgestellten stillen Reserven ist

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 91

104



Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Aufteilung der Veräußerungskosten

- ◆ Keine Aufteilung durch FA und FG
- ◆ Für BFH bindend, schon wg. Verböserungsverbot
- ◆ Aber: Es muss eine Aufteilung auf die Teile des Veräußerungsgewinns erfolgen (Arg.: § 4 Abs. 4 EStG)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 95

107

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 7

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Ausgangspunkte

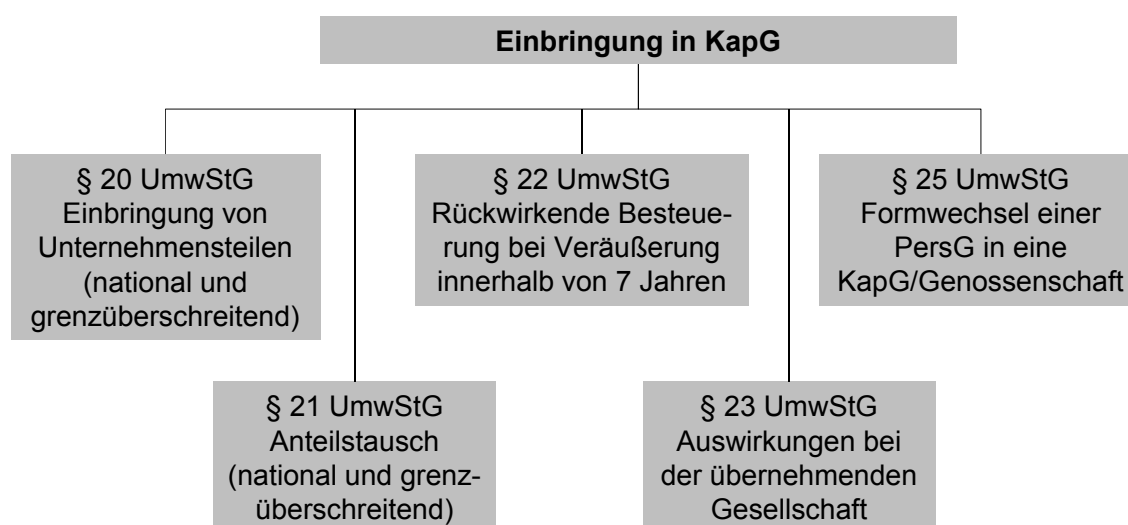
- ◆ Vielfältige Gründe für die Einbringung in eine Kapitalgesellschaft
 - Zivilrechtliche
 - Steuerliche
- ◆ Rechtsträgerwechsel des betroffenen Vermögens → Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven
- ◆ UmwStG, um wirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen zu ermöglichen, sofern hiermit kein Verlust an deutschem Besteuerungssubstrat verbunden ist

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 97

109

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Einbringung in eine KapG

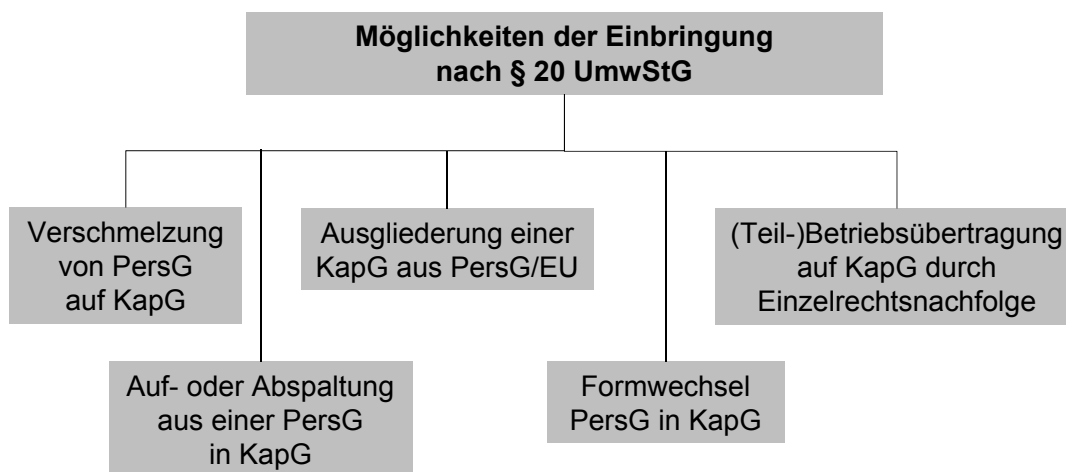


Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 98

110

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Einbringungsmöglichkeiten nach § 20 UmwStG



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 98

111

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Bewertung

Grundsatz: Bewertung zum **gemeinen Wert**. Dies gilt auch für übergehende, nicht entgeltlich erworbene, selbst geschaffene immaterielle WG

Ausnahme: BW oder Zwischenwert auf Antrag möglich, soweit

- ◆ die **übergehenden WG weiterhin BV** bleiben und sichergestellt ist, dass sie später der Besteuerung unterliegen
- ◆ das **deutsche Besteuerungsrecht** am Gewinn aus der Veräußerung der übertragenen WG nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird und
- ◆ **keine Gegenleistung** gewährt wird **oder ausschließlich in Gesellschaftsrechten** besteht (Ausnahme: §§ 20, 21 UmwStG)

Beachte: **Keine Wertverknüpfung** zw. Handels- und Steuerbilanz!

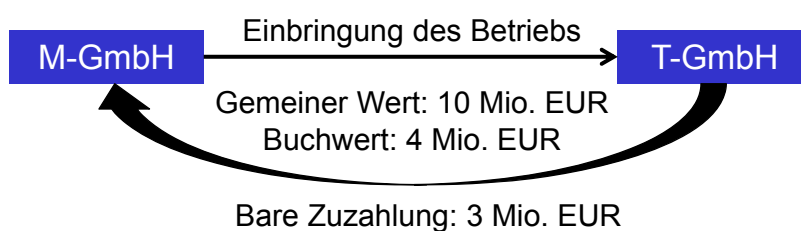
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 99

112

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Begrenzung der Gegenleistungen durch das StÄndG 2015

- ◆ Begrenzung der sonstigen Gegenleistungen auf:
 - 25 % des BW des eingebrachten BV oder
 - 500.000 EUR, höchstens jedoch den BW des eingebrachten BV
- ◆ Bei Überschreiten: **Anteilige** Versagung der BW-Fortführung



Lösung:

20% von 10 Mio. + 80% von 4 Mio. = 5,2 Mio. EUR

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 100

113

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Welche Bilanz ist als steuerliche Schlussbilanz zu werten, mit deren Abgabe das Fristende für das Wertansatzwahlrecht ausgelöst wird?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 103

114

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

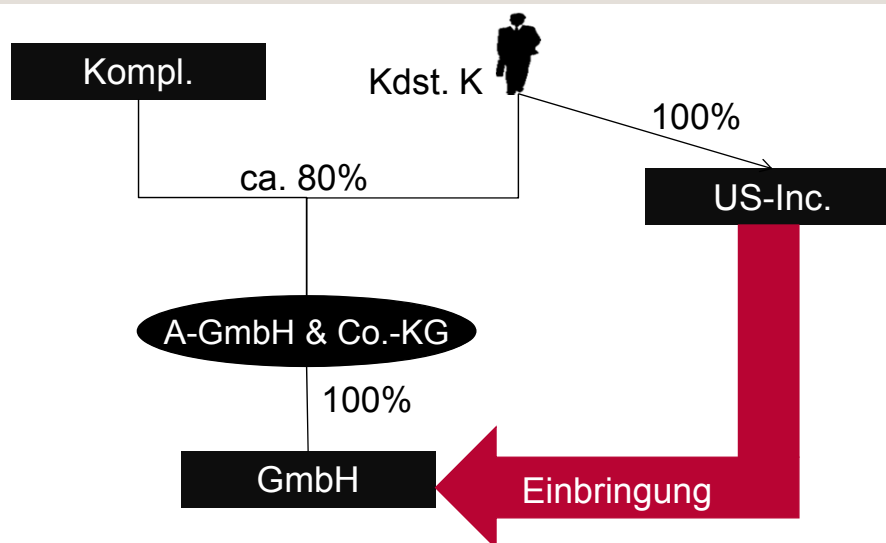
BFH-Urt. v. 15.6.2016 – I R 69/15, BStBl II 2017, 75 (BFH/NV 2016, 1866)**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	KG, deren Kommandist eine Beteiligung an einer US-Inc. (BW: 1 EUR, GW: rd. 2,66 Mio. EUR) hält
2008	Einbringung der US-Inc. Anteile in eine GmbH, deren 100%-Gesellschafterin die KG war, gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten. HB: Aufdeckung der stillen Reserven
2009	Abgabe einer Steuererklärung (inkl. HB, Überleitungsrechnung und Korrekturen nach § 60 Abs. 2 EStDV), aber kein berechtigter Wertansatz für die Beteiligung an der US-Inc.
2010	Bp: keine BW-Fortführung, weil Wahlrecht nach § 21 Abs. 1 S. 2 i.V.m. § 20 Abs. 2 S. 2 UmwStG verspätet ausgeübt → Vorlage eines Schreibens zur Ausübung des Wahlrechts: BW-Fortführung
FA	Antrag verspätet → Ansatz mit dem gW; erfolgloses Einspruchsverfahren
FG	Abweisung der Klage, weil Wahlrecht verspätet ausgeübt
Klin.	Wahlrecht wurde nicht ausgeübt, Hilfsweise: Vorgelegte Unterlagen haben gegen die handelsrechtlichen GoB verstoßen

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 105

115

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen



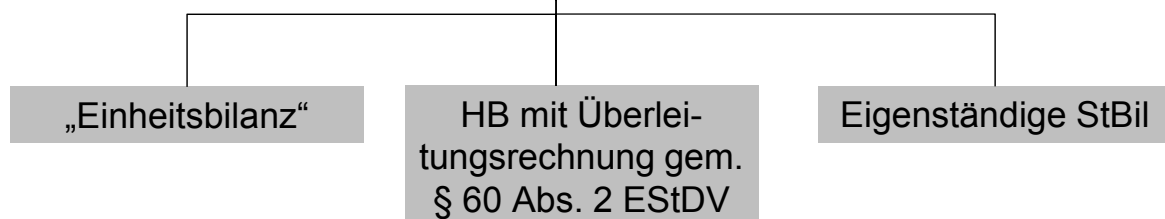
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 104

116

Entscheidung und Begründung

- ◆ § 21 Abs. 1 S. 2 HS 2 verweist auf § 20 Abs. 2 S. 3 UmwStG: Antrag auf den vom gemeinen Wert abweichenden Wertansatz spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die Besteuerung der übernehmenden Gesellschaft zuständigen FA zu stellen.
- ◆ „Steuerliche Schlussbilanz“ (§ 20 Abs. 2 S. 3 UmwStG) = die nächste auf den Einbringungszeitpunkt folgende steuerliche Jahresschlussbilanz der übernehmenden Gesellschaft i.S.v. § 4 Abs. 1, § 5 EStG, keine hiervon unterschiedliche eigenständige „Schlussbilanz“.
- ◆ Handelsrechtlicher JA mit „Überleitungsrechnung“ und „Korrektur nach § 60 Abs. 2 EStDV“ ist eine Steuerbilanz in diesem Sinne

Art der „steuerlichen Schlussbilanz“



Mit deren Abgabe ist das Wahlrecht ausgeübt! Eine nachträgliche Änderung ist nicht möglich!

Antragsfrist bei der Wahlrechtsausübung bei Einbringungen

Umwandlungen i.S.d. ersten Teils des UmwStG

- ◆ Wertansatzwahlrecht vom übertragenden Rechtsträger auszuüben
- ◆ Antrag: spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz beim für die übertragende KapG zuständigen FA (§ 20 Abs. 2 S. 3 UmwStG)
- ◆ Antrag: formlos (aber wohl nicht konkludent durch Abgabe der Steuererklärung), bedingungsfeindlich und nicht widerrufbar
- ◆ Argument: Verteilung der Wertaufstockung auf die einzelnen WG
- ◆ Bei Buchwertfortführung: Erklärung ausreichend, dass die letzte reguläre Schlussbilanz zur steuerlichen Schlussbilanz werden soll, aber nur, wenn sie die Auswirkungen des Umwandlungsvorgangs schon enthält

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 107

119

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 8

Schenkungsteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

120

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Einzahlung auf Ehegattenkonten

Oderkonto

- ◆ § 430 BGB
- ◆ OFD Koblenz, VfG. v. 19.2.2002
- ◆ BFH v. 23.11.2011

Einzelkonto

- ◆ Alleinige Inhaberschaft
- ◆ Vollmacht hat nur im Außenverhältnis Bedeutung

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 109

121

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist der Vermögensstand auf einem Einzelkonto/-depot bei Ehegatten einem oder beiden Ehegatten zuzurechnen?
- ◆ Löst die Übertragung des Vermögensstandes eines Ehegatten von dessen Einzelkonto/-depot auf das Einzelkonto des anderen Ehegatten Schenkungssteuer aus, wenn dieser bereits bisher eine Vollmacht über das Konto/Depot inne hatte?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 117

122

Schenkungsteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

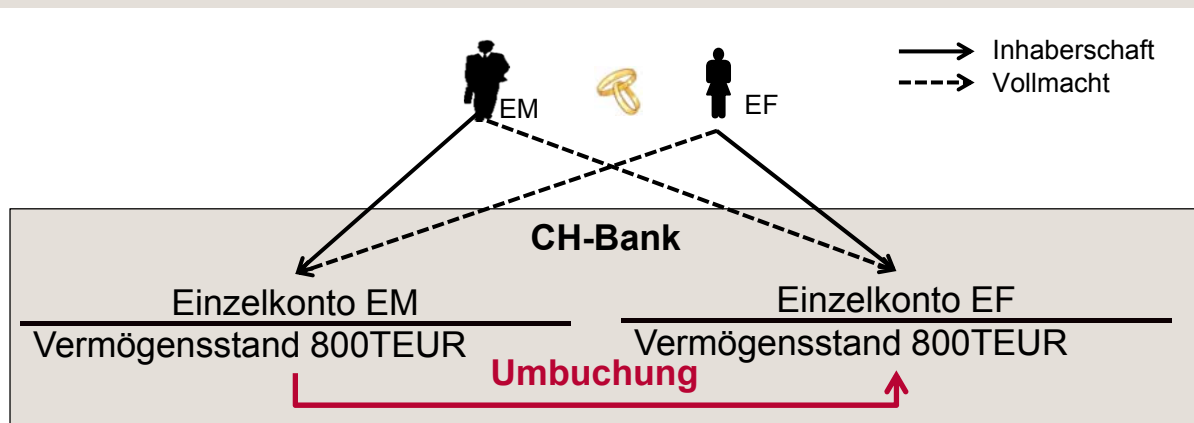
BFH-Urteil vom 29.6.2016 – II R 41/14, BStBl II 2016, 865**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	Seit 1983 mit dem EM verheiratet, der seit 1984 ein auf ihn lautendes Einzelkonto/-depot bei einer Schweizer Bank unterhält und potenziellen Unterhaltsansprüchen ausgesetzt ist, Klin. hatte Vollmacht für die Konten
2005	Eröffnung eines auf die Klin. lautenden Einzelkontos/-depots mit Vollmacht für den EM. Übertragung des Vermögensstands des Kontos/Depots des EM auf das Konto/Depot der Klin. – keine SchSt-Erklärung
FA	Schenkung des EM an die Klin. i.H.d. Werts des Depots
Klin.	Vermögen stammt z.T. von ihr – kann aber keinen belastbaren Nachweis über die Herkunft der Mittel führen
FG	SchSt-Pflicht in vollem Umfang und Auslegung der Nichtführung von Nachweisen zum Nachteil der Kl.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 115

123

Schenkungsteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Umbuchung des Vermögensstands**Freigebiges Zuwendung?**

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 115

124

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Entscheidung und Begründung

- ◆ Einzelkonto: Depot steht dem Kontoinhaber allein zu; gilt auch bei Ehegatten und zwar auch bei Vollmacht des Ehegatten (nur Wirkung im Außenverhältnis)
- ◆ Die Ehegatten können im Innenverhältnis – ggf. stillschweigend – eine Bruchteilsberechtigung des anderen Ehegatten vereinbaren: Etwa bei Einzahlungen durch Beide und Einvernehmen, dass die Ersparnisse beiden zugutekommen sollen
- ◆ Gibt es hierfür keine Anhaltspunkte, bleibt es bei der alleinigen Zurechnung des Vermögensstands beim Inhaber des Einzelkontos. Für eine – behauptete – treuhänderische Verwaltung trifft den Ehegatten die Feststellungslast. Im Streitfall fehlten die erforderlichen Nachweise

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 115

125

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Oder-Konto

- ◆ Gemeinschaftskonto der Ehegatten
- ◆ Abweichung von § 430 S. 2 BGB schriftlich dokumentieren, ggf. notariell beglaubigen oder zumindest bezeugen lassen
- ◆ Heilungsmöglichkeit über rückwirkende Erklärung, aber tatsächliches Verhalten entscheidend (insb. Ausgleichspflicht bei größeren Ausgaben)
- ◆ Verwendung von Erträgen

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 116

126

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Einzelkonto

- ◆ Zurechnung zum Inhaber
- ◆ Vollmacht des Ehepartners wirkt „nur“ im Außenverhältnis, aber nicht zivilrechtlich
- ◆ (Konkludente) **Bruchteilsberechtigung**? Abhängig von den jeweiligen Verhältnissen des Einzelfalls, insbesondere dem Verhalten der Beteiligten

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 118

127

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

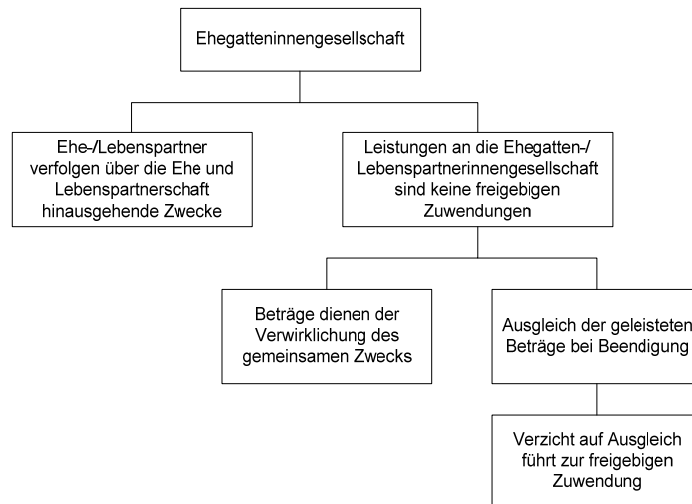
Treuhandverhältnis

- ◆ Treuhänderische Verwaltung für den Ehegatten?
- ◆ § 159 Abs. 1 S. 1 AO: Nachweispflicht auf Verlangen
 - Sonst Zurechnung zum Treuhänder

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 118

128

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Ehegatteninnengesellschaft

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 120

129

Schenkungssteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Beweislastregeln**Oder-Konto**

- ◆ Verfügungsbefugnis des anderen Ehegatten
- ◆ Bereicherung des Ehegatten
- ◆ Kein Rückforderungsanspruch

Einzelkonto

- ◆ Alleininhaberschaft
- ◆ Bruchteilsberechtigung ist schriftlich zu fixieren

Aufklärung durch den Stpfl.

- ◆ Vorlage von Unterlagen (ggf. Jahre später)
- ◆ Nichterfüllung kann zum Nachteil des Stpfl. ausgelegt werden

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 120

130

Schenkungsteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Rettungsmöglichkeit (§ 29 ErbStG)

„(1) Die Steuer erlischt mit Wirkung für die Vergangenheit,

...

3. soweit in den Fällen des § 5 Abs. 2 unentgeltliche Zuwendungen auf die Ausgleichsforderung angerechnet worden sind (§ 1380 Abs. 1 BGB). Entsprechendes gilt, wenn unentgeltliche Zuwendungen bei der Berechnung des nach § 5 Abs. 1 steuerfreien Betrags berücksichtigt werden;

...“

Abschluss eines Ehevertrags mit Zugewinnausgleich

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 123

131

Schenkungsteuerliche Zuwendung unter Ehegatten

Besondere Bedeutung für nicht verheiratete Paare

- ◆ Anwendung von Steuerklasse III und nicht Steuerklasse I (trotz des missverständlichen Wortlauts in § 15 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG):
 - Freibetrag: 20.000 statt 500.000 EUR
 - Steuersatz: 30 - 50% statt 7 - 30%
 - Beachte: 10-Jahresfrist (§ 16 Abs. 1 S. 1 ErbStG)
- ◆ Große praktische Bedeutung und hohe drohende steuerliche Belastung
- ◆ Eheschließung als Gestaltung?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 124

132

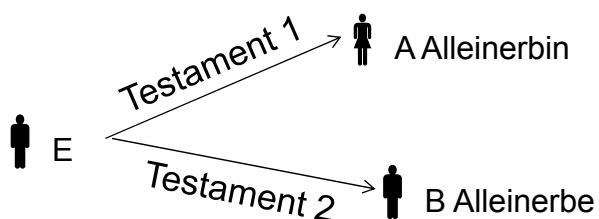
AktStR 1/2017 – Thema 9

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

Zivilrechtliche Grundlagen

- ◆ Erbrechtsgarantie des GG → Recht zur Einsetzung eines (Allein-)Erben
- ◆ Folgeproblem:



Welches Testament gilt und wer wird Erbe von E?

- ◆ Entscheidend ist der Errichtungszeitpunkt des Testaments → ggf. Bestimmung durch Auslegung, aber häufig problematisch

Praxis der Nachlassgerichte

- ◆ Häufig Vergleich zwischen den Beteiligten, indem einer zum Erben wird und hierfür dem weichenden Erbprätendenten eine Zahlung leistet, der im Gegenzug auf seine Rechte verzichtet, oft nach einem „Hinweis“, wessen Chancen zur Erlangung der Erbenstellung das Gericht höher einschätzt
- ◆ Steuerliche Fragestellungen:
 - Abzugsfähigkeit der Zahlung beim Zahlenden?
 - Steuerbarkeit beim Empfänger?
 - Erbschaftsteuer (häufig diskutiert)
 - Ertragsteuerlich (i.d.R. nicht diskutiert)

BFH-Urteil vom 4.5.2011 – II R 34/09, BStBl II 2011, 725

- ◆ Neuausrichtung der Rspr.
- ◆ **Ausgangsfall:** Neffe wurde zweimal zum testamentarischen Alleinerben bestimmt, Änderung der Verfügung zu Gunsten einer Freundin der Erblasserin. Str., ob zu diesem Zeitpunkt noch testierfähig (Altersdemenz) → Vergleich mit Zahlung von 45.000 EUR und Verzicht
- ◆ **BFH:** Aufzählung in § 3 ErbStG ist abschließend → Zahlungen unterliegen beim weichenden Erbprätendenten nicht der ErbSt, da Vermögensanfall weder durch Erbanfall i.S.d. § 1922 BGB noch durch Vermächtnis (§§ 2147 ff BGB) erfolgt → Nicht steuerbar!
- ◆ Abzugsfähigkeit der Zahlung beim tatsächlichen Erben nicht thematisiert

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist die nach einer gerichtlichen Auseinandersetzung über die Erbenstellung vom Erben i.R.e. Vergleichs gezahlte Entschädigung vom steuerpflichtigen Erwerb gem. § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG abzugsfähig?

Fragen der Tragung von Verfahrenskosten durch die Beteiligten werden nicht behandelt

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 128

137

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

BFH-Urteil vom 15.6.2016 – II R 24/15, BStBl II 2017, 128 (BFH/NV 2016, 1638)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Streitjahr	2010
Klin.	Verheiratete Stpf., die zusammen mit ihrem EM in einem notariellen und amtlich verwahrten Testament von der Erblasserin am 13.7.2007 zur Alleinerbin erklärt wurde
Juli 2010	Tod der Erblasserin, Klin. stellt Antrag auf Erbschein; bei Gericht hatte schon der Finanzberater der Erblasserin die Einsetzung als Alleinerbe beantragt, nachdem er ein handschriftliches vom 12.4.2010 datierendes Testament vorgelegt hatte, wonach er Alleinerbe wäre. Vor dem Nachlassgericht: Vergleich, nach dem die Ehegatten 160.000 EUR zahlen und der Finanzberater seinen Antrag zurückzieht
Klin.	Berücksichtigung der Zahlungen als Kosten der Nachlassregelung (Nachlassverbindlichkeit)
FA	Kein Abzug, Begründung: Analoge Anwendung des BFH-Urt. v. 4.5.2011
FG	Stattgabe der Klage, weil die Aufwendungen im unmittelbaren Zusammenhang mit der Erlangung der Erbschaft geleistet wurden; Berücksichtigung nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 ErbStG
FA	Rev. und Antrag auf Abweisung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 129

138

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

Sachverhalt

Verfahren vor dem Nachlassgericht: F verzichtet auf Ansprüche und Einreden, Eheleute X werden Erben und zahlen an F 160.000 EUR

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 128

139

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

Entscheidung und Begründung

- ◆ Es ist zunächst zu klären, wer Erbe (= Gesamtrechtsnachfolger) wird. Kosten des Erben infolge eines Rechtsstreits um die Erbenstellung hängen regelmäßig unmittelbar mit der Erlangung des Erwerbs zusammen. Nichts anderes folgt aus BFH-Urt. v. 4.5.2011.
- ◆ Begriff der **Erwerbskosten** i.S.d. § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 ErbStG ist (ebenso wie „Nachlassregelungskosten“) grds. weit auszulegen. Für eine unterschiedliche Behandlung sind keine sachlichen Gründe erkennbar.
- ◆ Ein unmittelbarer Zusammenhang der Kosten mit dem Erwerb liegt vor, wenn sie – i.S.e. **synallagmatischen Verknüpfung** – dafür aufgewendet werden, dass der Erwerber seine Rechtsstellung erlangt. Erforderlich ist ein enger zeitlicher Zusammenhang.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 129

140

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten

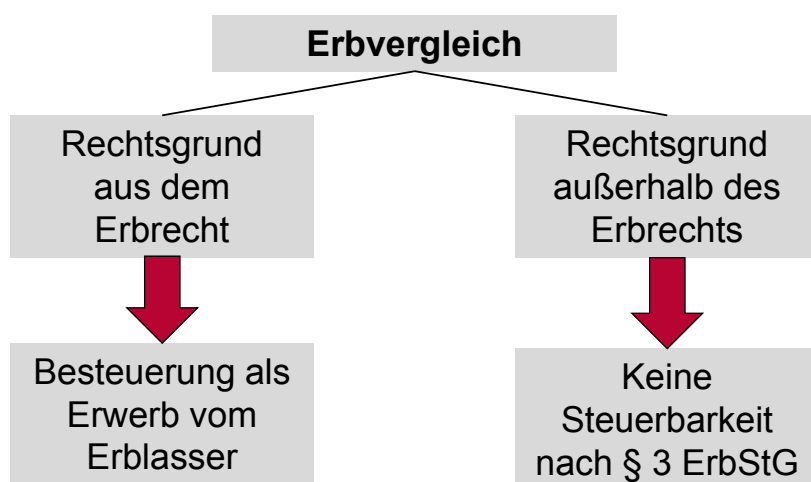
Anmerkungen

- ◆ Unschädlich für die Berücksichtigung von Nachlassverbindlichkeiten bei den Erben, dass sie Abfindungszahlungen leisten, um Erbe zu werden
- ◆ Begriff der Erwerbs- und Nachlasskosten ist weit auszulegen
- ◆ Synallagmatische Verknüpfung zwischen Aufwand und Erlangung des Nachlasses
- ◆ Kein Grundsatz einer korrespondierenden Steuerbarkeit!

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 130

141

Abfindungszahlung an den weichenden Erbprätendenten



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 134

142

Abfindungszahlung an den weichen Erbprätendenten

Ertragsteuerliche Konsequenzen

- ◆ Ausgangspunkt: F war Finanzberater → gewerbliche Tätigkeit
- ◆ Ertragsteuerliche Behandlung:
 - Nicht steuerverstricktes PV: nicht einkommensteuerbar, unabhängig davon, ob es sich um einen entgeltlichen oder einen unentgeltlichen Vorgang handelt
 - Steuerverstricktes Vermögen: Regelungen zur Auseinandersetzung zwischen Miterben kommen zur Anwendung
- ◆ Sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 135

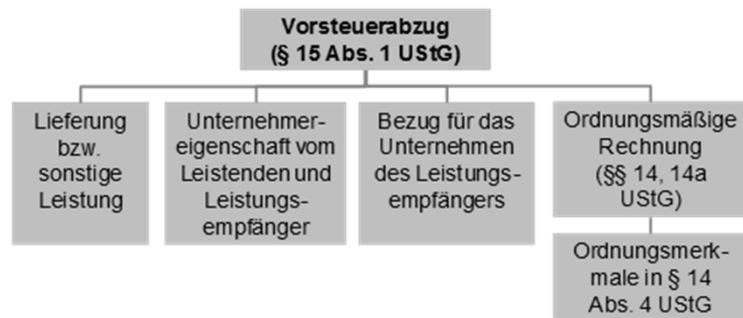
143

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 10

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

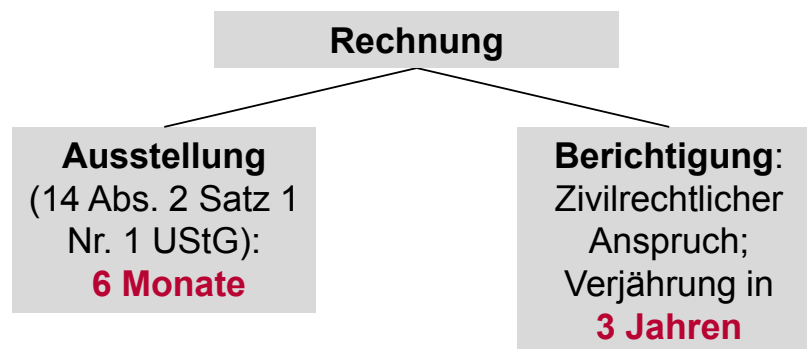
Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 138

145

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 139

146

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

Rechnungsberichtigung (§ 31 Abs. 5 UStDV)

„Eine Rechnung kann berichtigt werden, wenn

- a) sie nicht alle Angaben nach § 14 Abs. 4 oder § 14a des Gesetzes enthält oder
- b) Angaben in der Rechnung unzutreffend sind.

Es müssen nur die fehlenden oder unzutreffenden Angaben durch ein Dokument, das spezifisch und eindeutig auf die Rechnung bezogen ist, übermittelt werden. Es gelten die gleichen Anforderungen an Form und Inhalt wie in § 14 des Gesetzes.“

Keine Aussage zur Rechtsfolge!

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 140

147

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

Von EuGH und BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Können Rechnungsmängel rückwirkend berichtigt werden, sodass das Vorsteuerabzugsrecht zum Zeitpunkt des Zugangs der ersten Rechnung gewährt werden kann?
- ◆ Muss eine Rechnung ggfs. bestimmte Mindestanforderungen erfüllen, um rückwirkend berichtigt werden zu können?
- ◆ Bis zu welchem Zeitpunkt kann eine Rechnung mit Rückwirkung berichtigt werden?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 140

148

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

EuGH vom 15.9.2016 – C-518/14, BFH/NV 2016, 1870

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Großhandel mit Textilien
2008 - 2011	I.R.e. Ap wird der Vorsteuerabzug für erteilte Gutschriften an Handelsvertreter versagt, weil weder Steuer-Nr. noch USt-Identifikationsnummer der Gutschriftempfänger enthalten sind.
Rechnungsberichtigung	Noch während der Ap werden berichtigte Gutschriften vorgelegt.
FA	Vorsteuerabzug ist erst im Zeitpunkt der durchgeführten Rechnungsberichtigung (2013) möglich.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 142

149

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Unternehmer sollen vollständig von der unternehmerischen USt entlastet werden. Nachzahlungszinsen sind damit nicht vereinbar.
- ◆ Vorsteuerabzug ist zu gewähren, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Rechnung ist nur formelle Voraussetzung
- ◆ Die Mitgliedstaaten können Sanktionen festlegen (z.B. Bußgelder). Kraft Gesetzes anfallende Nachzahlungszinsen (§ 233a AO) verstoßen gegen den Neutralitätsgrundsatz
- ◆ Keine Aussage, bis wann eine Rechnung korrigiert werden kann

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 142

150

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

BFH-Urteil vom 20.10.2016 – V R 26/15, BFH/NV 2017, 252

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Beansprucht für 2005 bis 2007 Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von RA und Unternehmensberater
Ap	Die Leistungen sind in den Rechnungen nicht ausreichend bezeichnet.
FA	Erlässt Änderungsbescheide nach der Ap und versagt den Vorsteuerabzug aus den betr. Rechnungen.
Klagebegründung	Klin. legt während des Klageverfahrens ordnungsgemäße Rechnungen vor.
FG	Klagabweisung: Eine rückwirkende Rechnungsberichtigung scheidet aus, wenn die berichtigten Rechnungen erst nach Ergehen der Einspruchsentscheidung vorgelegt werden.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 144

151

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

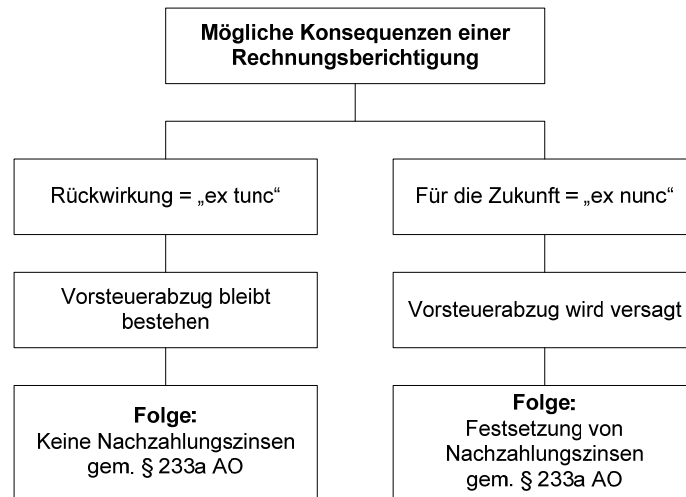
Entscheidung und Begründung

- ◆ Bei einer berichtigten Rechnung kann das Recht auf Vorsteuerabzug für den Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde
- ◆ Sind die übrigen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs erfüllt, ist es für den Vorsteuerabzug ausreichend, wenn der Aussteller die Rechnung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG berichtigt
- ◆ Eine zeitliche Einschränkung für die Berichtigung nach Unionsrecht ergibt sich nicht aus der bisherigen Rspr. des EuGH
- ◆ Zeitliche Grenze richtet sich nach nationalem Recht: Berichtigung ist bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG möglich

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 144

152

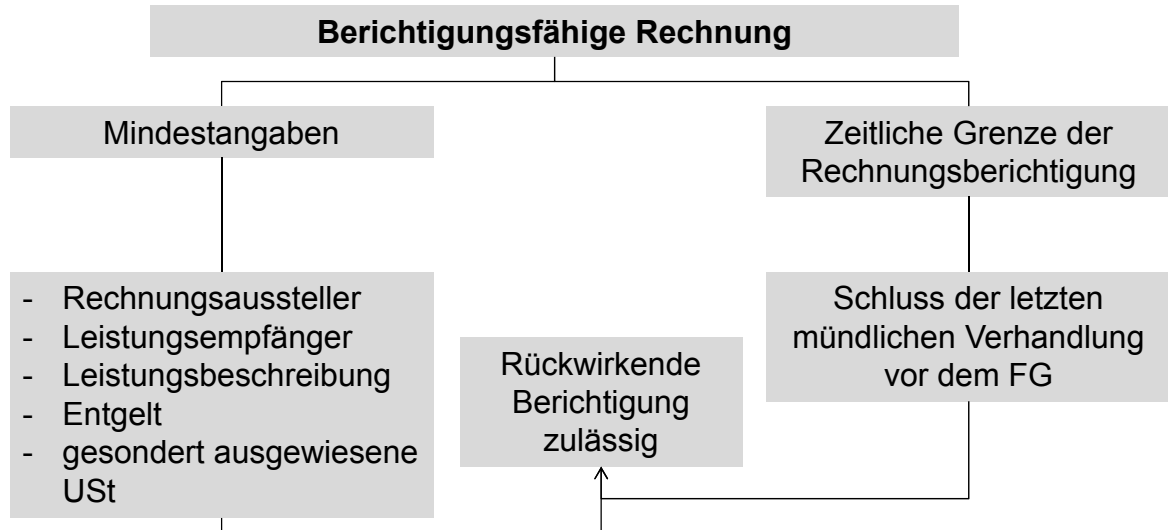
Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 146

153

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

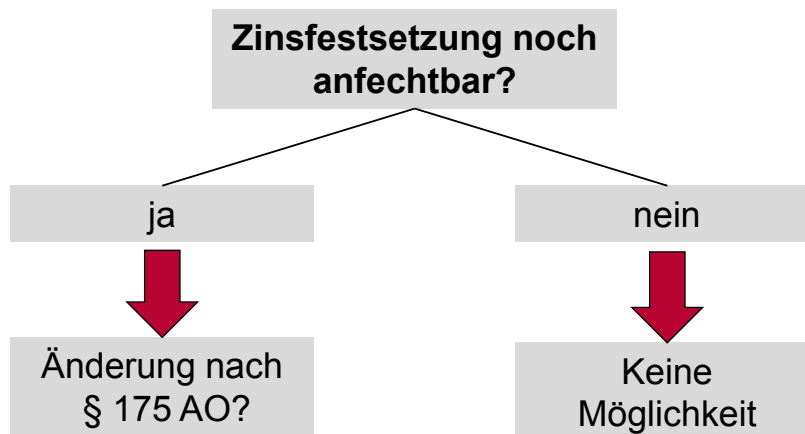


Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 149

154

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

Behandlung von Nachzahlungszinsen



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 149

155

Zur Zulässigkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung

Anwendungshinweise

- ◆ Formale Anforderungen an eine Rechnung nicht überziehen
- ◆ Vorliegen einer Rechnung i.S.d. Mindestangaben:
 - Ja: Berichtigung möglich
 - Nein (auch bei **Stornierung!**): Berichtigung nicht möglich!
- ◆ Notwendigkeit zur zeitnahen Prüfung und ggf. Berichtigung in der Praxis
- ◆ Reaktion der FinVerw. bisher noch offen

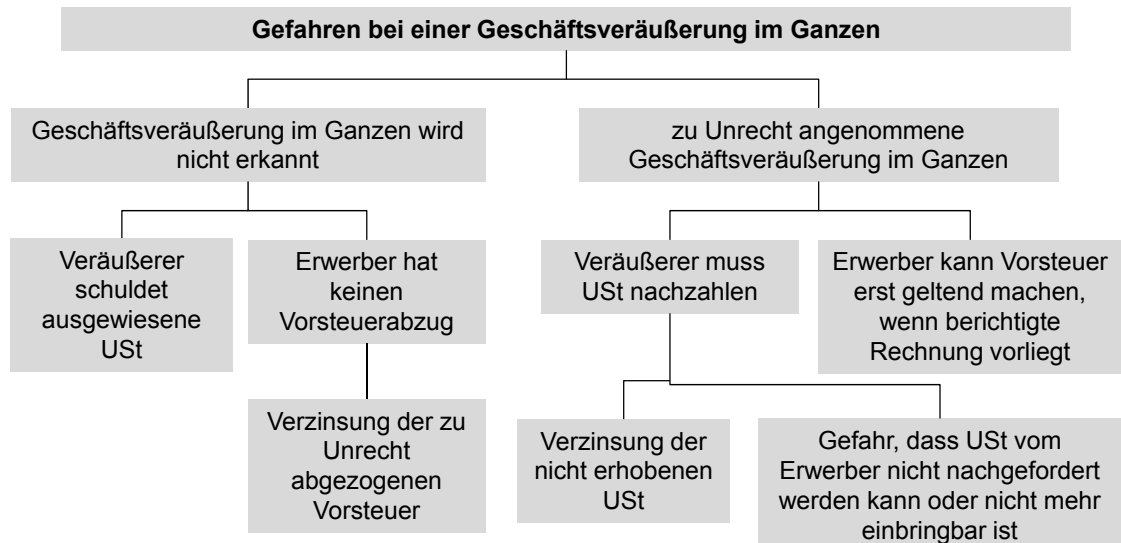
Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 150

156

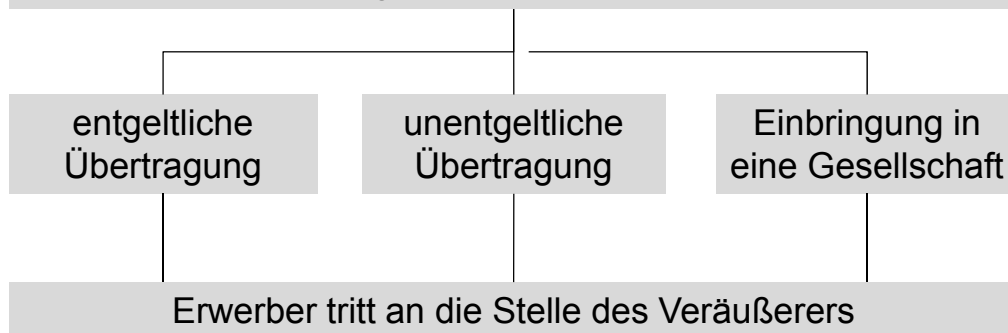
AktStR 1/2017 – Thema 11

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung



Nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen § 1 Abs. 1a UStG



Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs. 1a UStG

wenn

- ◆ ein Unternehmer
- ◆ sein Unternehmen oder seinen in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführten Betrieb
- ◆ im Ganzen
- ◆ entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft einbringt und
- ◆ der Erwerber Unternehmer ist, der das Unternehmen oder der Betrieb für sein Unternehmen empfängt

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

Unternehmensbegriff i.S.v. § 1 Abs. 1a UStG

Übertragung von
Grundbesitz
ohne
Mietverträge

Übertragung von
Grundbesitz mit
Mietverträgen

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 155

161

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Liegt eine (partielle) Geschäftsveräußerung im Ganzen bei nur teilweiser Fortführung der Vermietung eines Gebäudes vor?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 157

162

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

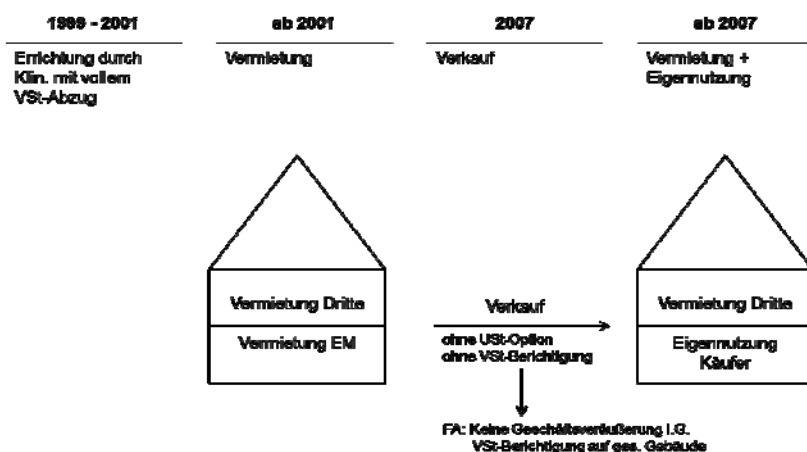
BFH-Urteil vom 6.7.2016 – XI R 1/15, BStBI II 2016, 909**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	Natürliche Person, die in den Jahren 1999 - 2001 ein zweigeschossiges Geschäftshaus errichtet und davon 350 qm an den EM und 426 qm an Dritte ust-pflichtig vermietet hat
2007	Verkauf der Immobilie ohne Verzicht auf die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 9a UStG im Kaufvertrag, Beendigung der Nutzung durch den EM und Selbstnutzung durch den Erwerber, unveränderte Fortführung der Mietverträge mit den Dritten; Keine Berichtigung des VorSt-Abzugs durch die Klin.
FA	Klin. habe VorSt-Korrektur unterlassen, weil sie offenbar von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG) ausgegangen sei. Diese liege aber nicht vor. → Vorsteuerkorrektur für das gesamte Gebäude nach § 15a Abs. 4 und 6 UStG
FG	Abweisung der Klage, Vorsteuerberichtigung müsse erfolgen, weil keine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliege.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 158

163

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 158

164

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Vorsteuerberichtigung wegen Änderung der Verhältnisse auf Grund einer steuerfreien Veräußerung des Grundstückes ist bei einer Geschäftsveräußerung ausgeschlossen.
- ◆ An Dritten vermietete Räume stellen einen selbstständigen Unternehmensteil dar = Teilvermögen i.S.d. des Art. 19 MwStSystRL.
- ◆ Teilvermögen - autonom und unabhängig vom nationalen Zivilrecht und Ertragsteuerrecht -: Kombination von Bestandteilen eines Unternehmens, die zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ausreichen.
- ◆ Zurückweisung des Verfahrens an das FG

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 159

165

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

Teilvermögen

- ◆ Autonomer unionsrechtlicher Begriff
- ◆ Nicht entscheidend, ob zivilrechtlich selbstständiges WG
- ◆ Ertragsteuerliche Aspekte unerheblich
- ◆ Kombination von Bestandteilen eines Unternehmens, die zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ausreichen, auch wenn dieses nur Teil eines größeren Unternehmens ist
- ◆ Unerheblich, wenn der Veräußerer zeitgleich mit der Übertragung eine andere Tätigkeit einstellt

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 159

166

Geschäftsveräußerung bei nur teilweiser Verpachtung

Praxiskonsequenzen

- ◆ Entscheidend: Erwerbstätigkeit des Übernehmers: Kann er die unternehmerische Tätigkeit fortsetzen?
- ◆ Differenzierte Betrachtung einzelner Gebäudeteile und ihrer weiteren Nutzung:
 - Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG)
 - Ausübung der Option zur USt nach § 9 UStG
- ◆ Beispiel: Nutzung eines Grundstücks durch V: 80% betrieblich, 20% privat, Käufer will es zu 30% privat und zu 70% unternehmerisch nutzen
Gesamtoption (115.200 EUR) ⇔ Teiloption (113.300 EUR)
- ◆ Bei Realteilungen von freiberuflichen Sozietäten werden jeweils Teilvermögen i.S.v. § 1 Abs. 1a UStG erworben.

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 160

167

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2017 – Thema 12

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

Ablaufhemmung gem. § 171 Abs. 4 AO

Prüfungsbeginn

- ◆ Wirksame Prüfungsanordnung
- ◆ Beginn der Ap ⇔ Scheinhandlung
- ◆ § 198 S. 2 AO

Antrag auf Hinausschiebung des Prüfungsbeginns

- ◆ Keine Formerfordernisse (mündlich ausreichend)
- ◆ Anfechtung und Adv der Prüfungsanordnung (§ 196 AO)
- ◆ Wirkung: Ursächlichkeit und Zweijahresfrist

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 164

169

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

Wie wirkt sich der Antrag auf Hinausschiebung des Beginns einer Ap nach § 171 Abs. 4 S. 1 2. Alt. AO vor dem Hintergrund der Zweijahresfrist aus, wenn während dieser Frist zwischen dem Stpfl. und dem FA zwar über mögliche Termine für eine Ap gesprochen wurde, aber kein konkreter Termin für eine Prüfung benannt wurde und dies erst außerhalb der Zweijahresfrist geschieht?

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 167

170

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

BFH-Urteil vom 19.5.2016 – X R 14/15, BStBl II 2017, 97 (BFH/NV 2016, 1763)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Eheleute, die in den Streitjahren 1998 – 1999 zusammen zur ESt veranlagt werden, mit Einkünften aus einem verpachteten Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)
1999/2000	Abgabe der St-Erklärungen für 1998 bzw. 1999
FA	Nichtanerkennung von Zinsaufwand für Darlehen ggü. den damals noch minderjährigen Kindern
FG	Kein BA-Abzug
BFH	Zurückverweisung an das FG: a) Fremdüblichkeit und b) Eintritt der Festsetzungsverjährung
2002	12.12.: Anruf Pr: Beginn Ap am 30.12.; StB: Vorschlag Beginn Februar 2003; FA: Schriftlicher Antrag erforderlich (wg. Hemmung der Festsetzungsverjährung für 1997); 17.12.: Prüfungsanordnung (1997 - 1999) Beginn: 30.12.2002; StB 20.12.: Schriftlicher Antrag auf Verschiebung (März 2003)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 169

171

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

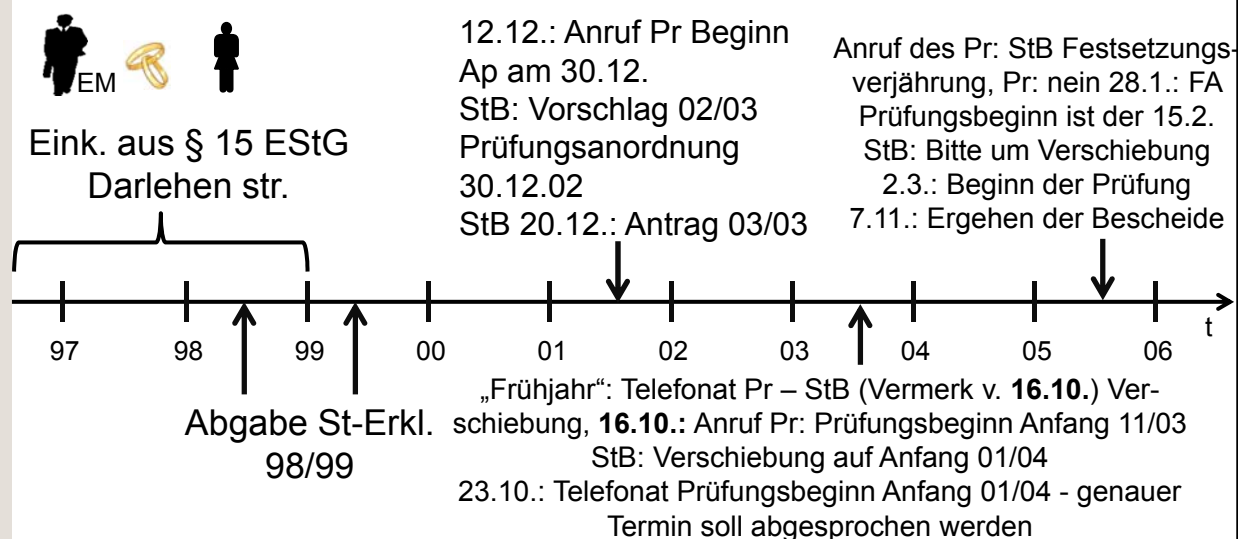
2003	„Frühjahr“: Telefonat Pr – StB (Gesprächsvermerk v. 16.10.), Verschiebung, da StB bis 26.5. im Urlaub; 16.10.: Anruf Pr: Prüfungsbeginn Anfang November; StB: Verschiebung auf Anfang Januar 2004; 23.10.: Telefonat Prüfungsbeginn Anfang Januar 2004 - genauer Termin soll abgesprochen werden
2005	Anruf des Pr wg. Prüfungsbeginn; StB: Eintritt der Festsetzungsverjährung für 1997 – 1999; Pr: Terminverlegungsantrag v. 20.12.2002 und Urlaub des StB bis 26.5.2003; 28.1.: FA Prüfungsbeginn ist der 15.2.; StB: Bitte um Verschiebung; 2.3.: Beginn der Prüfung; 7.11.: Ergehen der Bescheide
FG	Festsetzungsfrist gewahrt, weil Ap auf mehrere Anträge der Kl. hinausgeschoben (konkludente Verschiebungsanträge)
Kl.	Nach 20.12.2002 kein weiterer Antrag auf Verschiebung, weil kein neuer Termin bekannt gegeben („Terminvorschläge“)

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 169

172

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

Veranschaulichung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 170

173

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

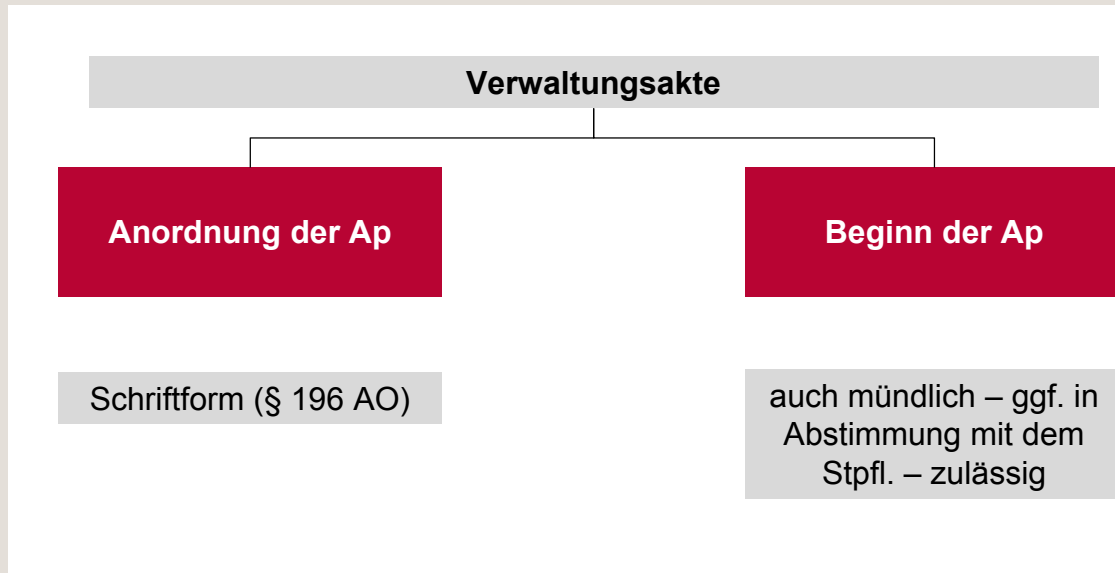
Entscheidung und Begründung

- ◆ Beim Erlass der ESt-Bescheide war die reguläre vierjährige Festsetzungsfrist abgelaufen; keine Ablaufhemmung durch Ap 2005
- ◆ 20.12.2002: Antrag auf Hinausschieben des Prüfungsbeginns; Begrenzungen: a) Antrag des Stpfl. ursächlich für das Hinausschieben des Prüfungsbeginns und b) Ablaufhemmung endet nach zwei Jahren, wenn noch nicht mit tatsächlichen Prüfungshandlungen begonnen wurde
- ◆ Annahme, weiterer Antrag am 16.10.2003 gestellt, wird nicht durch die Feststellungen des FG getragen
- ◆ Antrag auf Verschiebung des Prüfungsbeginns setzt VA voraus, in dem dieser Prüfungsbeginn angekündigt wird; Dagegen spricht das Fehlen eines konkreten Datums

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 170

174

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 171

175

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung

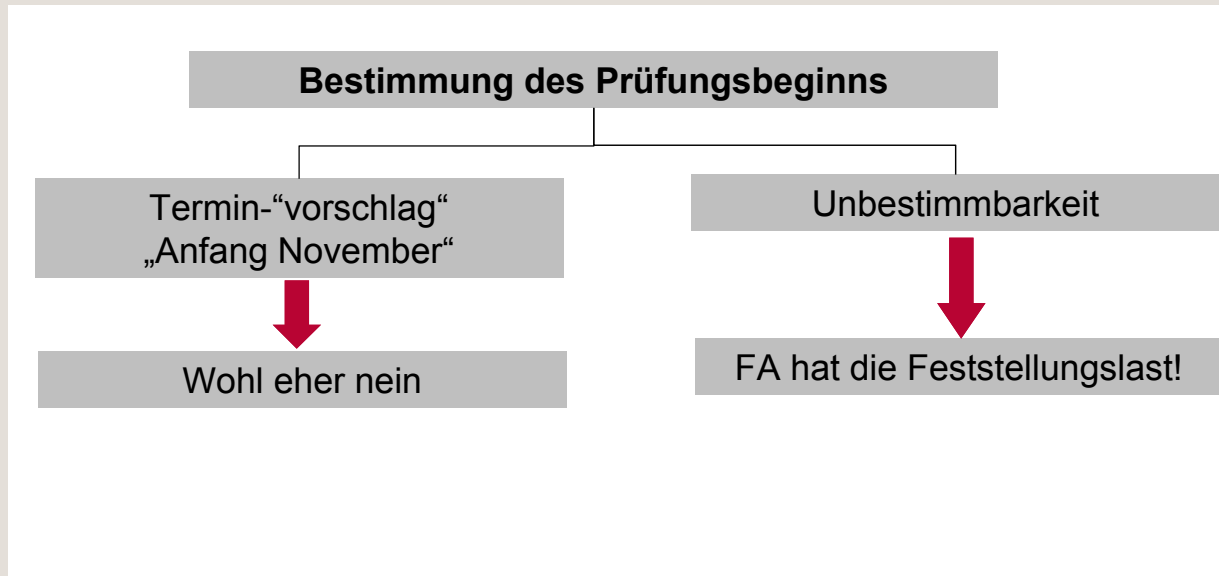
Anforderungen an einen Antrag auf Prüfungsaufschub

- ◆ Mündliche Form reicht („Bitte um Verschiebung“)
- ◆ Aber: Antrag auf Verschiebung setzt nach § 171 Abs. 4 S. 1 Alt. 2 AO denklogisch die vorherige Festsetzung des Beginns der AP voraus
- ◆ Glaubhaftmachung wichtiger Gründe
- ◆ Kein unbefristetes Hinausschieben
- ◆ Zweijahresfrist beginnt erneut

Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 172

176

Ablaufhemmung nach Antrag auf Hinausschieben des Beginns einer Außenprüfung



Aktuelles Steuerrecht 1/2017, 173

177