

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

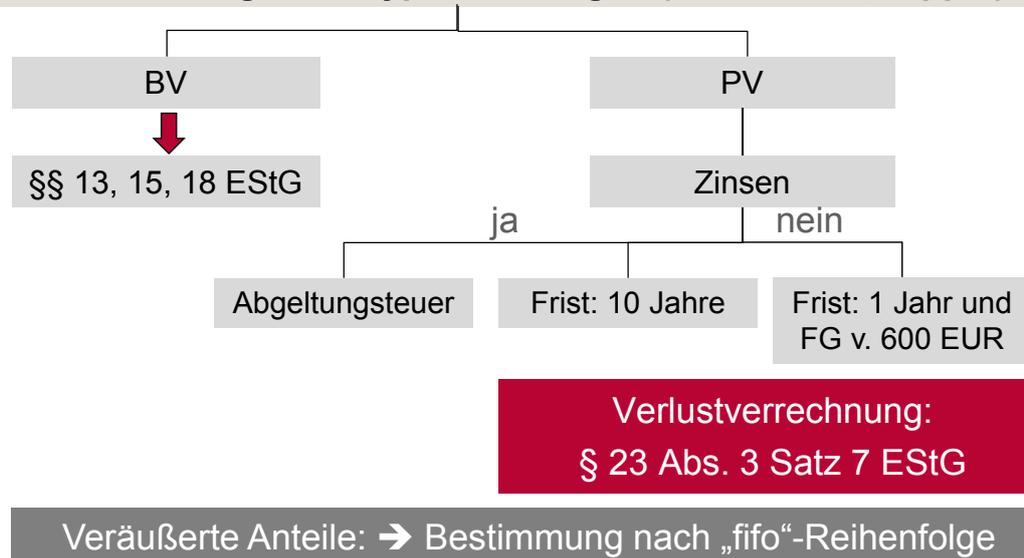
1 · 2018 www.aktstr.de

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2018

Vorbemerkungen

Vorbemerkung

Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen (z.B. Bitcoin, Ripple)

Aktuelles Steuerrecht 1/2018

14

Vorbemerkung

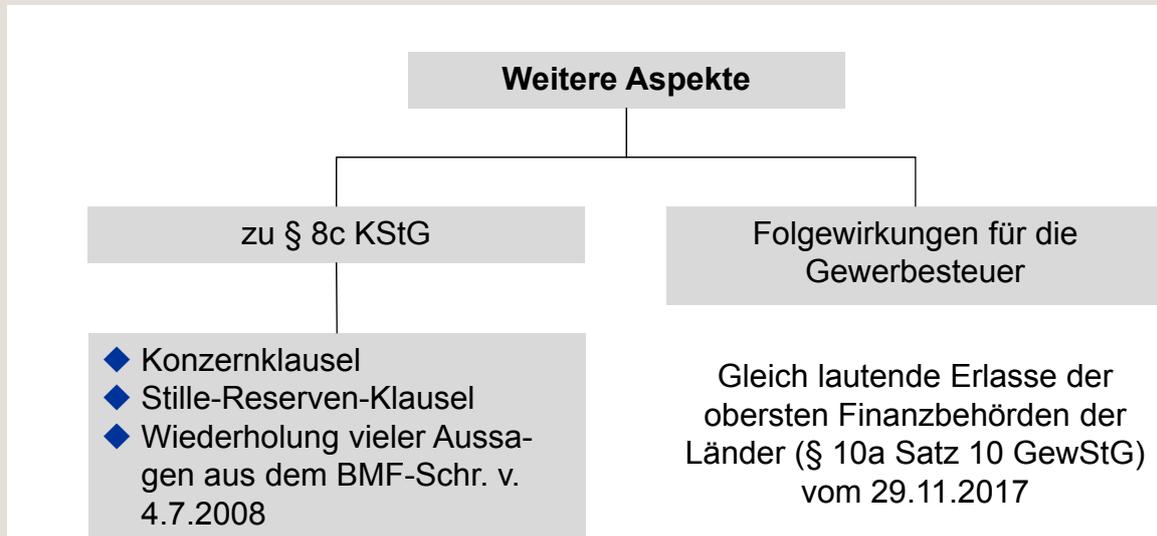
Neufassung des Anwendungsschreibens zu § 8c KStG

- ◆ BMF-Schreiben vom 28.11.2017 → ersetzt BMF-Schr. v. 4.7.2008
- ◆ Keine Aussagen:
 - Auswirkungen der Verfassungswidrigkeit des § 8c Satz 1 KStG 2008 zumindest bis zum 31.12.2015,
 - Anwendung des § 8c Satz 1 KStG nach dem 1.1.2016,
 - Auswirkungen des Vorlagebeschlusses des FG Hamburg zu § 8c Satz 2 KStG 2008 und
 - Auslegungs- und Zweifelsfragen zu § 8d KStG
- ◆ Weitgehende Änderungen gegenüber dem Entwurf v. 15.4.2014

Aktuelles Steuerrecht 1/2018

15

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 36

18

Vorbemerkung

Unzulässigkeit unterschiedlicher USt-Sätze bei einheitlicher Leistung

- ◆ Vorlage aus NL: Geführter Stadionrundgang und Besuch im Museum → Rundgang regulärer und Museum ermäßigter USt-Satz?
- ◆ EuGH (v. 18.1.2018 – Rs. Stadion Amsterdam CV, C-463/16): Einheitliche Leistung muss einem einheitlichen Steuersatz unterliegen
- ◆ Aufteilungsgebote, nach denen einheitliche Leistungen unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, verstoßen gegen Unionsrecht:
 - § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 2 UStG: ermäßigter Steuersatz gilt nur für Übernachtungsleistungen und nicht für die Nebenleistungen
 - § 4 Nr. 12 S. 2 UStG: Steuerbefreiung für Grundstücksüberlassungen gilt nicht für Überlassung von Betriebsvorrichtungen
 - Abschn. 4.12.11 Abs. 2 UStAE: steuerfreie Grundstücksüberlassung und steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen bei Überlassung einer gesamten Sportanlage.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018

19

Vorbemerkung

Zinssatz für Nachzahlungszinsen (§§ 233a, 238 AO)

- ◆ Ausgangspunkt: historisch niedrige Zinsen ⇔ unverändert 6% gem. AO
→ Verfassungsmäßigkeit dieser Diskrepanz? § 6a EStG-Vorlage Köln
- ◆ Bisherige Rechtsprechung sah dies als unproblematisch an, aber die Unterschiede waren in den betroffenen Jahren nicht so groß
- ◆ BFH v. 9.11.2017 (III R 10/16) für Zinsen auf Ertragsteuern 2013: Verfassungsmäßigkeit gegeben, kein Verstoß gegen:
 - Gleichheitsgrundsatz
 - Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, u.a. wg. Wechselseitigkeit
 - keine Notwendigkeit zum Erlass im Billigkeitsweg
- ◆ Offen, ob abweichende Beurteilung bei der USt infolge der MwStSystRL
- ◆ Praxiskonsequenz: Zinsrisiko bei AdV-Anträgen genau abwägen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018

20

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2018 – Thema 1**Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei
Schäden nach Erwerb**

Grundlagen: Anschaffungsnahe Herstellungskosten**Voraussetzungen**

- ◆ Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen
- ◆ innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes
- ◆ Aufwendungen (ohne USt) übersteigen 15 % der AK des Gebäudes

Anwendungsbereich

- ◆ Gewinneinkunftsarten § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG
- ◆ Überschusseinkunftsarten über den Verweis auf § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG in § 9 Abs. 5 S. 2 EStG
- ◆ Einheitliche Auslegung

Kein sofortiger WK-Abzug, sondern Berücksichtigung über die AfA

Ziele des Gesetzgebers

- ◆ Gleichbehandlung von:
 - Erwerb eines zuvor instandgesetzten Gebäudes mit
 - Erwerb eines nicht instandgesetzten Gebäudes mit anschließender Instandsetzung
- ◆ Wiederherstellung der alten „Erlasslage“ (H. 157 Abs. 4 EStH 2002)
 - „Korrektur“ des BFH-Urt. v. 22.1.2003 (X R 9/99)
- ◆ Rechtsvereinfachung und -sicherheit durch eine stark typisierende Regelung

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

BFH v. 14.6.2016 und Übergangsregelung

Wesentliche Entscheidungsgrundsätze

- ◆ Erfasst: Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand und wesentliche Verbesserung
- ◆ Schönheitsreparaturen auch ohne Zusammenhang mit Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen einzu-beziehen
- ◆ Gebäudeteilbezogene Betrachtung

Anwendungsfragen gem. BMF-Schr. v. 20.10.2017

- ◆ Grundsätzliche Anwendung der neuen Rspr.-Grundsätze
- ◆ Übergangsregelung für Schönheitsreparaturen und gebäudebezogene Prüfung, wenn „Kaufvertrag bzw. ein ihm gleichgestellter Rechtsakt vor dem 1.1.2017 abgeschlossen“ wurde

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 2

24

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

Auswirkungen des unterschiedlichen Betrachtungsobjektes



Zu eigenen Wohnzwecken

Zu fremden Wohnzwecken

Fremdbetriebliche Nutzung

Eigenbetriebliche Nutzung

→ bis zu vier
unterschiedliche WG

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 3

25

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

Unterschiedliche Besteuerungsfolgen



Sämtliche 6 Wohnungen dienen fremden Wohnzwecken	4 Wohnungen sind fremdvermietet, eine zu eigenen Wohnzwecken und eine zu eigenbetrieblichen Zwecken genutzt
Eine Bezugsgröße, unabhängig davon, für welche Wohnung die Aufwendungen entstehen	Drei Gebäudeteile (Fremdvermietung = 1 Einheit) → gesonderte Prüfung erforderlich

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 3

26

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Gehören Aufwendungen zur Beseitigung nachträglich eingetretener Schäden an einer vermieteten ETW in die Sphäre der anschaffungsnahe HK i.S.v. § 6 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 EStG?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 5

27

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

BFH-Urteil vom 9.5.2017 – IX R 6/16, BStBl. II 2018, 9 (BFH/NV 2017, 1652)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	zusammenveranlagte Ehegatten
2007	EF erwirbt mangelfreie ETW (Übergang Nutzen und Lasten 1.4.2007) für Gebäude-AK i.H.v. 104.101 EUR und setzt bestehendes Mietverhältnis fort
2008	Nach Streit mit der Mieterin hinterlässt diese die ETW in beschädigtem Zustand (u.a. Schimmelbefall, zerstörte Scheiben und Bodenfliesen), Aufwendungen für die Beseitigung der Schäden i.H.v. 19.913,36 EUR (17.091,48 EUR ohne USt) sind sofort abzugsfähige WK
FA	Behandlung der Aufwendungen als anschaffungsnahe HK wegen Überschreitens der 15 %-Grenze (15.615,15 EUR)
FG	Nach erfolglosem Einspruch gibt das FG der Klage statt und lässt Rev. zu

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 5

28

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

Entscheidung und Begründung

- ◆ § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG: unabhängig vom HGB sämtliche Aufwendungen für bauliche Maßnahmen, die i.R.e. im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Instandsetzung und Modernisierung anfallen (inkl. Schönheitsreparaturen und Betriebsbereitschaft)
- ◆ Teleologische Reduktion: nicht erfasst sind anschaffungsnahe aber unvermutete Instandsetzungsmaßnahmen, wenn der maßgebliche Schaden nach Erwerb des Gebäudes eingetreten und auf das schuldhafte Verhalten Dritter zurückzuführen ist
- ◆ Aufwendungen zur Beseitigung verdeckter Mängel: umfasst, wie Aufwendungen zur Beseitigung bei Anschaffung angelegter, aber erst nach dem Erwerb auftretender altersüblicher Mängel und Defekte

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 6

29

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

Anmerkungen

- ◆ Konsequente Weiterentwicklung der Rspr: Aufwendungen zur Beseitigung von Schäden nach dem Erwerb nicht grds. ausgeschlossen (⚡ FG)
- ◆ Erfasst: Unbekannte, aber bereits vorhandene und erst später auftretende Mängel (z.B. Rohrbruch)
- ◆ Besonderheit des Falls: Mutwillige Zerstörung durch einen Dritten, die nicht beim Erwerb des Objektes „angelegt“ war
- ◆ Anwendung der 15 %-Grenze auf die Schäden, die bereits beim Kauf vorhanden waren (gilt auch, wenn Maßnahme über das Notwendige hinaus geht)
- ◆ Nachweisproblematik → Beweisvorsorge!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 7

30

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Schäden nach Erwerb

Weitere Aspekte

BFH: Gleichbehandlung mit der Möglichkeit zu einer AfaA (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 S. 1 i.V.m. § 7 Abs. 1 S. 7 EStG) für den Fall der Nichtvornahme der Instandsetzungsmaßnahme

3-Jahres-Betrachtung: Verfahrensrechtlich ist dies ein rückwirkendes Ereignis (Bsp. unter Tz 2.4 AEA0) → Korrektur von Bescheiden (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO)

Wirtschaftliche Belastung des Stpfl. ist Voraussetzung für den Abzug von WK (⚡ Rückgriff auf ehem. Mieter)

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 8

31

AktStR 1/2018 – Thema 2

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts

Ausgangspunkt

- ◆ Auflösung einer KapG gilt gem. § 17 Abs. 4 EStG als Veräußerung
→ Gewinn- bzw. Verlustrealisation
- ◆ Nachträgliche AK: offene und verdeckte Einlagen sowie nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, wenn durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und weder WK bei KapV noch Veräußerungs- und Auflösungskosten
- ◆ Typische Fälle:
 - Ausfall mit einem Darlehen an die Gesellschaft
 - Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft ggü. Schuldner der Ges und Ausfall des gegen die Gesellschaft gerichteten Rückgriffsanspruchs

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Eigenkapitalersatz

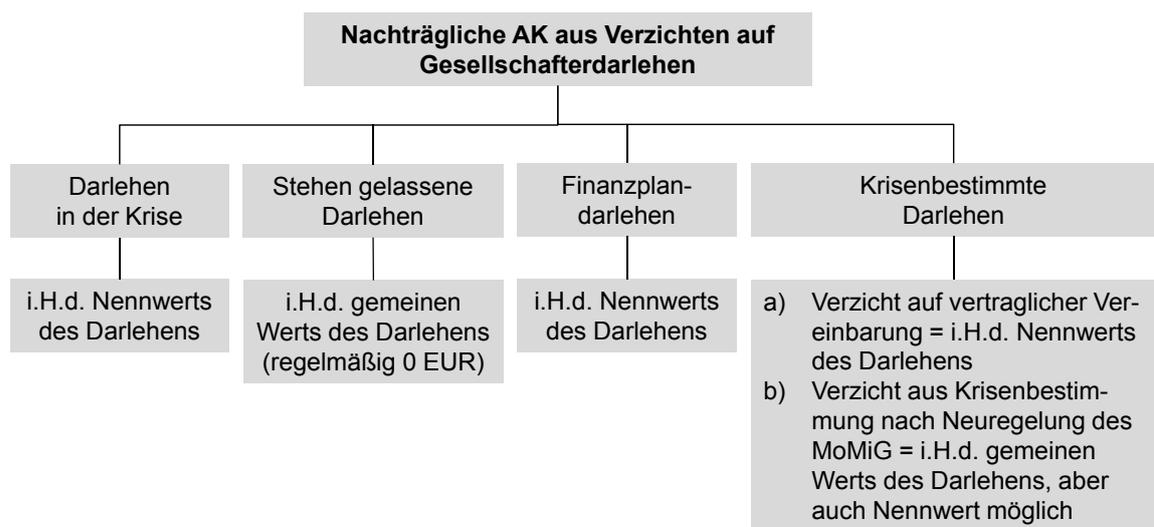
- ◆ Gesellschafter gewährt zu einem Zeitpunkt der Gesellschaft ein Darlehen, zu dem ordentliche Kaufleute EK gewährt hätten („Krise“)
- ◆ „Funktionelles EK“, § 32a GmbHG
- ◆ Sonst übliches FK → wird als solches behandelt
- ◆ Bewertung: In Abhängigkeit von der Gewährung und der Zwecksetzung

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 10

34

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Fallgruppen



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 10

35

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Neuregelung durch MoMiG

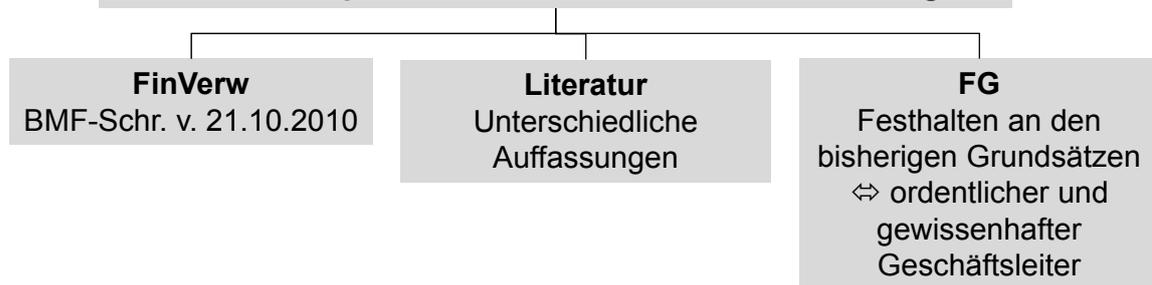
- ◆ Abschaffung des EK-Ersatzrechts (§§ 32a, 32b GmbHG, 172a HGB)
- ◆ Einführung einer insolvenzrechtlichen Lösung:
 - Gesellschafterdarlehen und vergleichbare Finanzierungshilfen haften in der Insolvenz wie Eigenkapital, wenn der Gesellschafter zu mind. 10 % an der Gesellschaft beteiligt ist
 - Gilt unabhängig von der Rechtsform
 - Beachte: Haftung erfolgt nur in der Insolvenz
- ◆ Anwendung: Seit 1.11.2008

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 11

36

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Steuerliche Implikationen der zivilrechtlichen Änderungen



Keine einheitliche Auslegung, auch wenn die Auffassung der FinVerw für die Stpfl. häufig vorteilhaft ist

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 12

37

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Können Aufwendungen eines Gesellschafters aus eigenkapitaleretzenden Finanzierungshilfen nach Inkrafttreten des MoMiG weiterhin als nachträgliche AK i.S.d. § 17 EStG steuerlich geltend gemacht werden?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 13

38

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

BFH-Urteil vom 11.7.2017 – IX R 36/15, BFH/NV 2017, 1501

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Zusammenveranlagte Ehegatten, Vater des EM war alleiniger Gesellschafter einer GmbH
2006	EM verbürgt sich auf Verlangen der Bank für deren Darlehen an die GmbH; 2011: Übertragung der GmbH-Anteile an EM auf Druck der Bank; dieser wird GF
2011	Insolvenzantrag und Ablehnung des Antrags mangels Masse; EM leistet infolge der Bürgschaft und will diese Beträge als nachträgliche AK auf die Beteiligung gem. § 17 Abs. 4 EStG steuerlich geltend machen.
FA	Abzug ist nicht möglich, weil zum Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme sich die GmbH nicht in einer Krise befand.
FG	Stattgabe der Klage → Inanspruchnahme aus der Bürgschaft führe zu nachträglichen AK auf die Beteiligung, weil durch die Gesellschafterstellung veranlasst.
BMF	Bisher geltende Grundsätze sollen auch nach dem MoMiG gelten.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 13

39

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Entscheidung und Begründung

- ◆ Mit Aufhebung des EK-Ersatzrechts fehlt eine Rechtsgrundlage zur Qualifikation dieser Zahlungen als nachträgliche AK → Fortgeltung der alten Grundsätze ergibt sich weder aus § 17 Abs. 2 und 4 EStG noch aus der normspezifischen steuerrechtlichen Auslegung des AK-Begriffs
- ◆ Maßgebend: handelsrechtlicher Begriff der AK gem. § 255 Abs. 1 S. 1 HGB → (nachträgliche) AK der Beteiligung nur offene oder verdeckte Einlage in das Kapital (insb. Nachschüsse §§ 26 ff GmbHG) und sonstige Zuzahlungen (§ 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB)
- ◆ Anders, wenn Fremdkapitalhilfe wirtschaftlich mit einer Einlage vergleichbar ist
- ◆ Vertrauensschutz für Finanzierungshilfen vor dem 27.9.2017

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 15

40

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Konsequenzen

- ◆ Grundlegende Änderung der Rechtslage
- ◆ Notwendigkeit, genauer zwischen der Gewährung von EK oder FK abzuwägen
- ◆ Nachträgliche AK nur bei Rangrücktritt, dann aber Ausbuchung der Verbindlichkeit auf Ebene der KapG (§ 5 Abs. 2a EStG) → Ertrag!
- ◆ Rangrücktritt führt i.d.R. zur Pflicht, das Darlehen in der Gesellschaft zu belassen → funktionales EK (?) und damit doch nachträgliche AK i.S.v. § 17 EStG?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 17

41

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

EK-Ausstattung als Gestaltungsmissbrauch?

- ◆ Grundsatz der Finanzierungsfreiheit
- ◆ FG Düsseldorf v. 18.12.2014: Dient eine Zuführung in die Kapitalrücklage wirtschaftlich betrachtet zur Ablösung einer ggü. der Bank gewährten Sicherheit, lägen jedenfalls dann keine nachträglichen AK vor, wenn die abgelösten Finanzierungshilfen keinen eigenkapitalersetzenden Charakter hätten.
- ◆ Az. BFH: IX R 6/15
- ◆ Beitrittsaufforderung an das BMF durch Beschl. v. 11.10.2017
- ◆ Weitere Verfahren: IX R 5/15 und IX R 7/15

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 19

42

Nachträgliche Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG nach MoMiG

Vertrauensschutz

- ◆ Erstmalige Gewährung durch einen Einzelsenat des BFH
- ◆ Eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfen, die bis zum 27.9.2017 hingegeben oder kapitalersetzend geworden sind, fallen unter das alte Rechte → Notwendigkeit der Bestandsaufnahme!
- ◆ Zulässigkeit einer solchen Regelung?
- ◆ BFH: Gem. BVerfG sind auch Rechtsprechungsänderungen am Maßstab des Art. 20 Abs. 3 GG auszurichten
- ◆ FinVerw: Klärungsbedarf zwischen Bund und Ländern → entspr. Fälle werden derzeit nicht bearbeitet

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 19

43

Gestaltungsüberlegung

Anregung im FG-Verfahren: Bei einer Nichtbestätigung der Rspr. könne eine zeitliche Übergangsregelung geschaffen werden

Ziel:

Auch bei einer abweichenden Rspr. kommt der klagende Stpfl. in den Anwendungsbereich der bisherigen Rspr.

Kumulative Voraussetzungen:

- ◆ gefestigte Rspr.
- ◆ Funktional rechtssetzend
- ◆ Vorhersehbarkeit der Änderung

AktStR 1/2018 – Thema 3

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Neuausrichtung durch die Abgeltungsteuer zum 1.1.2009

- ◆ Kapitalerträge sind regelmäßig mit einem festen Steuersatz von 25 % zzgl. SolZ und ggf. KiSt zu versteuern
- ◆ Begriff der Kapitalerträge wurde erweitert; auch Veräußerungsvorgänge sind als Einkünfte aus KapV steuerpflichtig
- ◆ Halbeinkünfteverfahren entfällt für Gewinnausschüttungen im PV
- ◆ KapESt-Abzug hat bei Privatanlegern i.d.R. Abgeltungswirkung
- ◆ Kein Abzug der tatsächlichen WK → Sparer-Pauschbetrag: 801 EUR Einzelveranlagung bzw. 1.602 EUR Zusammenveranlagung
- ◆ Eingeschränkte Verlustverrechnung bei Einkünften aus KapV

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 23

46

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Wesentliche Ausnahmen von der Anwendung der Abgeltungsteuer

- ◆ Darlehen zwischen nahestehenden Personen, wenn die Zinsen beim Schuldner zu WK oder BA führen
- ◆ Zinsen aus Darlehen bei wesentlicher (> 10 %) Beteiligung an der (Schuldner-) KapG,
- ◆ Lebensversicherungen aus Neupolicen, wenn Auszahlung nach dem 60. Lj und Laufzeit mind. 12 Jahre betrug,
- ◆ Veräußerung von Anteilen an KapG (§ 17 EStG) und
- ◆ Erträgen, die im Zusammenhang mit anderen Einkünften, etwa aus BV, stehen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 24

47

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Wesentliche, zu erklärende Einkünfte aus KapV

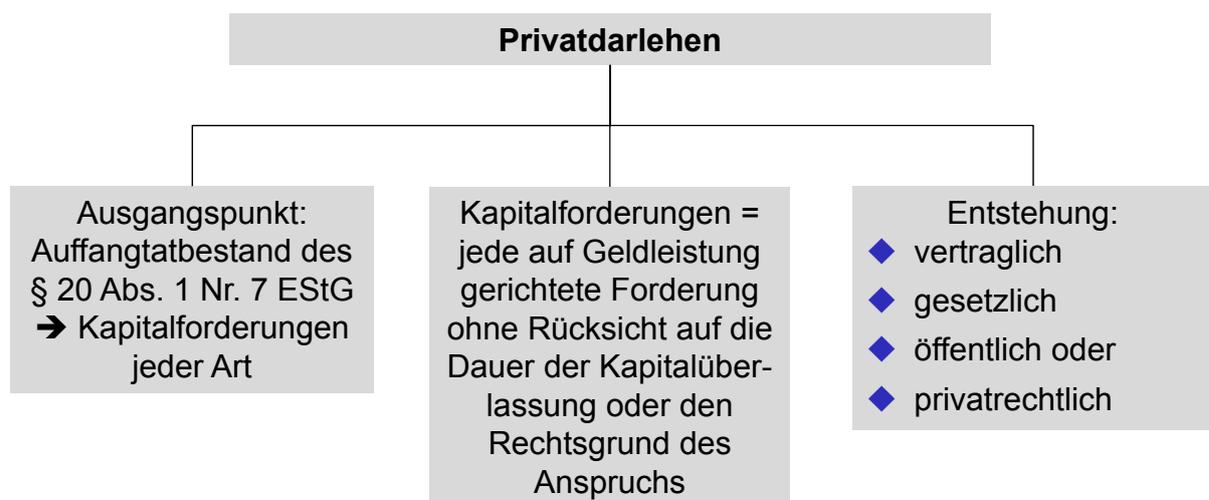
- ◆ Zinsen aus Privatdarlehen, die nicht an nahestehende Personen gewährt wurden (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG)
- ◆ Erträge aus Wp aus einem ausländischen Depot
- ◆ thesaurierte (einbehaltene) Erträge aus ausländischen Investmentfonds

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 25

48

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Steuerliche Berücksichtigung von Privatdarlehen



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 25

49

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Veräußerungsgewinne i.S.v. § 20 Abs. 2 EStG

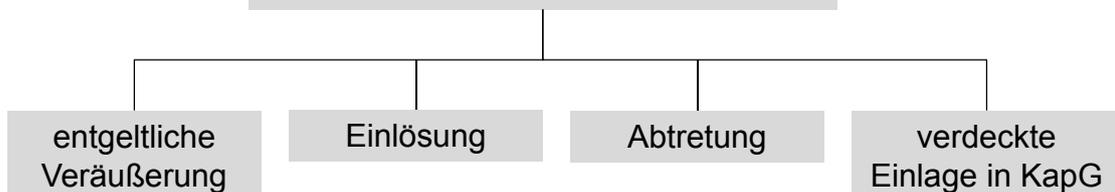
Nr. 1, 8	Veräußerung von Gesellschaftsanteilen
Nr. 2	Veräußerung von Dividenden- und Zinsscheinen etc.
Nr. 3	Gewinn aus Termingeschäften
Nr. 4	Veräußerung von Beteiligungen aus typischen stillen Gesellschaften
Nr. 5	Veräußerung von dinglichen Sicherheiten (Grundpfandrechten)
Nr. 6	Veräußerungen von Versicherungsansprüchen
Nr. 7	Auffangtatbestand: Veräußerung von Kapitalforderungen jeder Art, insb. Verhinderung der Steuerumgehung durch sog. Finanzinnovationen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 26

50

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Veräußerung i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG Realisationstatbestände



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 27

51

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Stellt der insolvenzbedingte Ausfall einer privaten Darlehensforderung einen Verlust nach § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG bei den Einkünften aus KapV dar?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 27

52

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

BFH-Urteil vom 24.10.2017 – VIII R 13/15, BFH/NV 2018, 280

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Eheleute
11.8.2010	Eheleute gewähren einem Dritten ab dem 12.8.2010 ein mit 5 % verzinsliches Darlehen von 24.274,34 EUR
1.8.2011	Es werden keine Darlehensrückzahlungen mehr geleistet
1.8.2012	Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Darlehensnehmers und Anmeldung der noch offenen Forderung von 19.338,66 EUR zur Insolvenztabelle
Steuererklärung 2012	Eheleute machen den Ausfall des Darlehens als Verlust bei den Einkünften aus KapV geltend.
14.11.2013	FA erlässt den ESt-Bescheid ohne Berücksichtigung des Verlustes
FG	Ablehnung des Abzugs des Verlustes

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 27

53

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Entscheidung und Begründung

- ◆ Abgeltungsteuer führt zur vollständigen steuerrechtlichen Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen
- ◆ Dieser Paradigmenwechsel verlangt, dass nunmehr der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG zu einem gem. § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 7, S. 2, Abs. 4 EStG steuerlich zu berücksichtigenden Verlust führt.
- ◆ Eine Rückzahlung der Kapitalforderung, die unter dem Nennwert des hingegebenen Darlehens bleibt, ist dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen, wenn endgültig feststeht, dass (über bereits gezahlte Beträge hinaus) keine weiteren Rückzahlungen (mehr) erfolgen werden.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 28

54

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Paradigmenwechsel durch den BFH

- ◆ Abweichung von Rz 60 des BMF-Schr. v. 18.1.2016 und der Rspr. des BFH zur Rechtslage vor Einführung der Abgeltungsteuer

„... Nach dem Urt. des BFH wird damit die traditionelle Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus KapV aufgegeben.
...“

(BFH-Presseerklärung Nr. 77/2017 v. 20.12.2017)

- ◆ **Konsequenz:** Definitive Darlehensausfälle führen zu negativen Einkünften aus KapV → Berücksichtigung in den Grenzen des § 20 Abs. 6 EStG
- ◆ Zeitlich: ab Einführung der Abgeltungsteuer

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 29

55

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Handlungsbedarf für die Praxis

In allen noch nicht bestandskräftigen Fällen: Verluste aus Darlehensausfällen geltend machen
 → Nachweise über den Verlust erbringen

Veräußerung an den Schuldner oder einen Dritten insoweit nicht erforderlich; in Altfällen scheidet deren Subsumption unter § 42 AO aus

Achtung: Reaktion der FinVerw steht noch aus!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 30

56

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Folgen der Entscheidung

- ◆ Verluste aus privaten Darlehen wirken sich künftig steuerlich aus
- ◆ Folgefrage: Wann steht ein Verlust **endgültig fest**?
 - Rückzahlung darf nicht mehr zu erwarten sein
 - Eröffnung des Insolvenzverfahrens beim Schuldner alleine nicht ausreichend
 - Rückgriff auf die entsprechenden Rechtsprechungsgrundsätze bei Einnahme-Überschuss-Rechner?
 - Neuer Streit mit der FinVerw?
 - Praxis: Notwendigkeit der Dokumentation der Kenntnisse
 - Daher: Verkauf der Forderung oder Erlassvertrag (§ 397 BGB) als Alternative, um die Diskussion um den Zeitpunkt zu vermeiden?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 31

57

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Forderungsverzicht und Verlust aus der Auflösung

- ◆ Pressemitteilung: Keine Entscheidung, inwieweit diese Grundsätze auch für einen Forderungsverzicht oder den Verlust aus der **Auflösung einer KapG** gelten
- ◆ Bemerkenswert: Aussagen finden sich nicht im Urteil → kein obiter dictum!
- ◆ Argumentation des BFH ist jedoch zwingend zu übertragen → Auch in diesen Fällen muss eine Berücksichtigung gem. § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG erfolgen → Verlustnutzung in den Grenzen des § 20 Abs. 6 EStG

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 32

58

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust beim KapV

Neuausrichtung der Rspr.

BFH v. 11.7.2017

BFH v. 24.10.2017

„funktionales EK“ führt nach dem MoMiG nicht mehr zu nachträglichen AK

Wertverluste führen zu negativen Einkünften aus Kapitalvermögen

→ Konsequente Trennung zwischen der Beteiligung und der Finanzierungshilfe des Gesellschafters

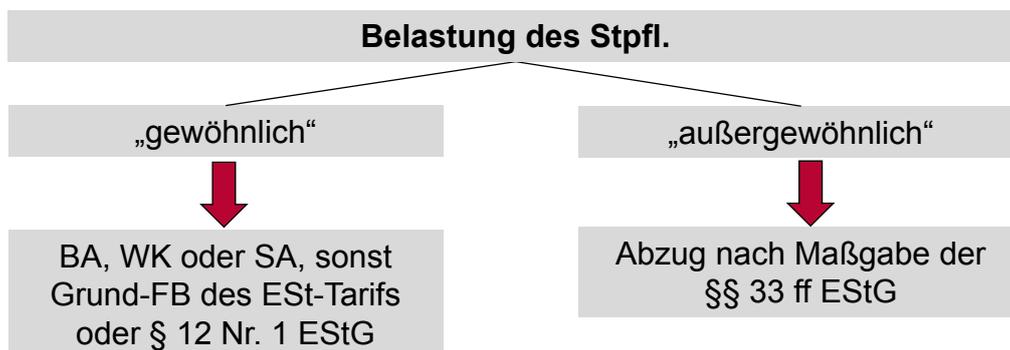
Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 33

59

AktStR 1/2018 – Thema 4

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Ansatz der Haushaltersparnis

Ausgangspunkt



Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Außergewöhnliche Belastungen

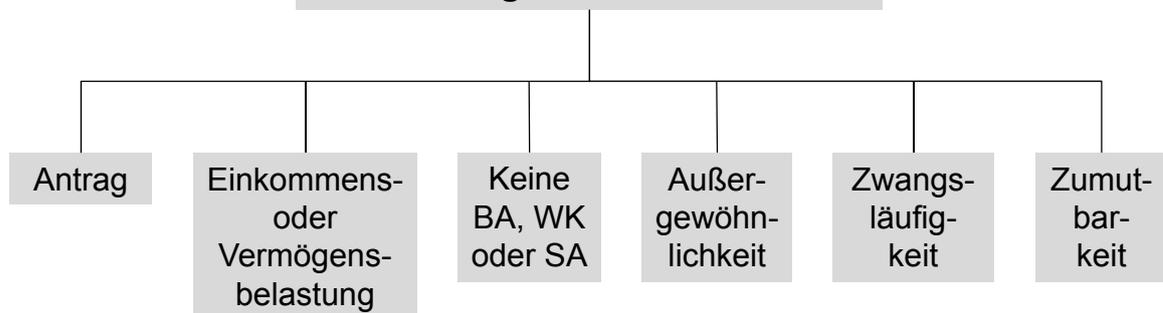


Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 36

62

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Außergewöhnliche Belastungen allgemeiner Art

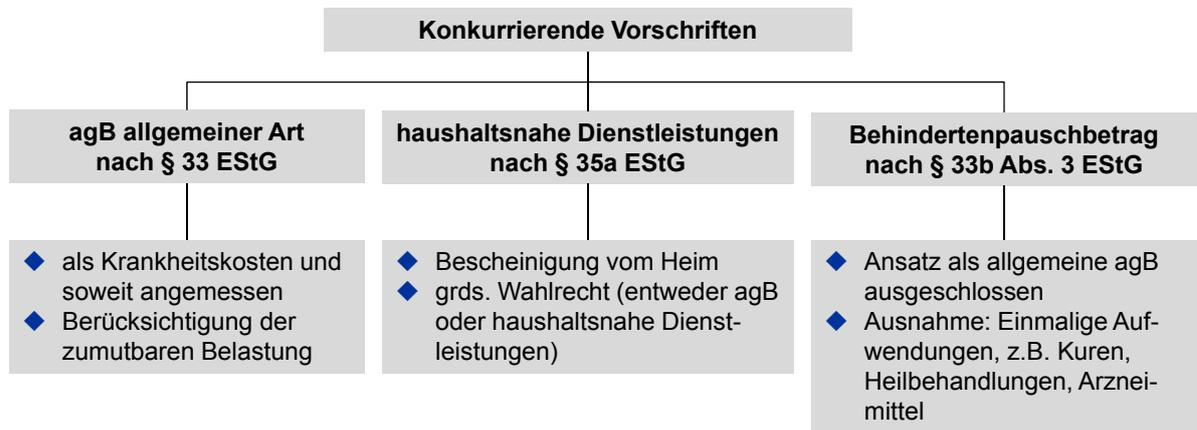


Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 36

63

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Steuerliche Berücksichtigung von Heimunterbringungskosten

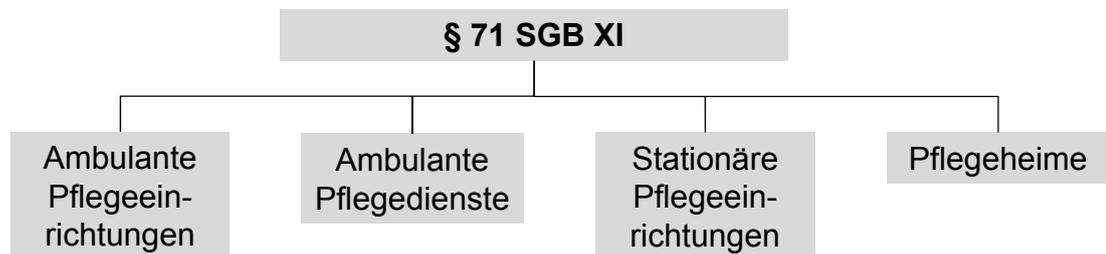


Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 39

64

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

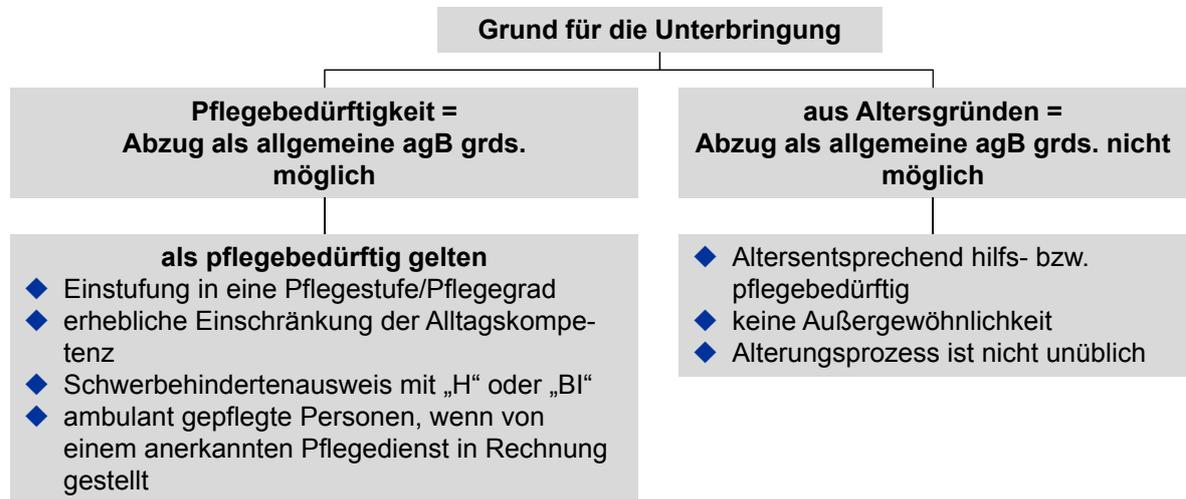
Begriff: „Heim“



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 40

65

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Grund für die Unterbringung

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 40

66

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Aufwendungen i.S.v. § 33 EStG

<p>Abzugsfähig</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Ärztliche Betreuung ◆ Pflege ◆ Mehrkosten: Unterbringung und Verpflegung ◆ Krankheitsbedingte Grundversorgung soweit selbst getragen 	<p>Kürzung um Haushaltsersparnis</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Höchstbetrag der Unterhaltszuwendungen gem. § 33a Abs. 1 S. 1 EStG ◆ Ggf. anteiliger Ansatz: 1/360 pro Tag und 1/12 pro Monat ◆ Ausnahme: Hausstand wird gerechtfertigterweise beibehalten
---	--

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 42

67

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Sind die als agB abziehbaren Aufwendungen für die Unterbringung der beiden Ehegatten in einem Alten- und Pflegeheim für jeden der beiden Stöpl. um eine Haushaltsersparnis zu kürzen?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 43

68

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

BFH-Urteil vom 4.10.2017 – VI R 22/16, BFH/NV 2018, 275

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Erben der verstorbenen Mutter (verheiratet mit dem in 2014 verstorbenen EM)
Mai 2013	Unterbringung im Doppelzimmer in einem Alten- und Pflegeheim (Wohnschlafraum mit einem Vorraum, Einbauschränk, Dusche und WC) Ärztliche Atteste liegen vor: Mutter war nach Krankenhausaufenthalt nicht mehr in der Lage, sich selbst zu versorgen. EM war pflegebedürftig i.S.d. Pflegestufe 2
4.7.2013	Auflösung des eigenen Haushalts der Eheleute
Steuererklärung 2013	Kl. machen Kosten für die Unterbringung, Verpflegung und Pflegeleistungen abzgl. Erstattungen i.H.v. 27.571,75 EUR geltend. Nach Abzug der anteiligen Haushaltsersparnis v. 3.387,50 (5/12 v. 8.130 EUR) wurden agB v. 24.185 EUR angesetzt.
FA	FA erkennt die Kosten nach Abzug einer Haushaltsersparnis für jeden Ehegatten von jeweils 3.952 EUR an → Anerkannte agB: 19.668 EUR
FG	Ablehnung der Klage

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 44

69

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Entscheidung und Begründung

- ◆ Aufwendungen für die krankheitsbedingte Unterbringung sind grds. um eine Haushaltsersparnis (= Höhe der ersparten Verpflegungs- und Unterbringungskosten) zu kürzen, Ausnahme: Beibehaltung des Haushalts
- ◆ Haushaltsersparnis: Höchstbetrag für den Unterhalt unterhaltsbedürftiger Personen in § 33a Abs. 1 EStG (= R 33.3 Abs. 2 S. 2 EStR). Schätzung ist realitätsgerecht und nicht zu beanstanden.
- ◆ Sind beide Ehegatten krankheitsbedingt in einem Alten- und Pflegeheim untergebracht, ist für jeden der Ehegatten eine Haushaltsersparnis anzusetzen.
- ◆ Kein Verstoß gegen Art. 6 Abs. 1 GG

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 45

70

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim – Haushaltsersparnis

Wichtige Klarstellungen

Höhe der Haushaltsersparnis

Einfache oder doppelte Kürzung bei Ehegatten

Unterhaltshöchstbetrag
(§ 33a Abs. 1 S. 1 EStG)
nicht zu beanstanden

Ansatz je Person, also
zweifach, wenn beide im
Heim leben

BFH folgt in beiden Fragen der Auffassung der FinVerw

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 46

71

AktStR 1/2018 – Thema 5

Mitunternehmerschaft bei GmbH & Still

Definition & Rechtsgrundlagen: Stille Gesellschaft

- ◆ Normierung in §§ 230 ff HGB, aber keine gesetzliche Definition; Regelungen sind weitgehend dispositives Recht
- ◆ Voraussetzungen:
 - Vorliegen einer Gesellschaft (= Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks)
 - Inhaber des Handelsgewerbes führt dieses auf gemeinschaftliche Rechnung → reine Innengesellschaft
 - Informations- und Kontrollrechte; Auflösung aus wichtigem Grund
 - Gewinnbeteiligung (Höchst- oder Mindestverzinsung ist unproblematisch)
 - Rückgewähr der Einlage bei Beendigung der Gesellschaft, max. Verlustbeteiligung i.H.d. Einlage

Motive für die Wahl einer stillen Gesellschaft

Stiller Gesellschafter	Inhaber des Handelsgewerbes
<ul style="list-style-type: none"> ◆ Renditestarke Anlage ◆ Sicherheit, durch Verbindung zum Inhaber des Handelsgewerbes und Kontrollrechte ◆ Ggf. Beteiligung am Wertzuwachs ◆ Keine Erkennbarkeit nach außen (ggf. direktes Auftreten nicht möglich (z.B. Konkurrenten) oder sinnvoll (z.B. Abnehmer oder Zulieferer)) ◆ Verlustrisiko: max. Einlage 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ Langfristigkeit der Finanzierung → Planungssicherheit ◆ Nach außen nicht zu erkennen ◆ „atmende“ Vergütung ◆ Verbesserung von Bonität und Liquidität ◆ Ausstiegsregelung bei PersG ◆ Vereinfachte Kapitalmaßnahmen bei einer GmbH ◆ Begrenzung auf bestimmten Bereich möglich ◆ Einkünfteverlagerung innerhalb der Familie ◆ Ggf. mehrere Freibeträge

Ausgestaltungsformen

Typisch stille Gesellschaft	Atypisch stille Gesellschaft
<ul style="list-style-type: none"> ◆ 2 Gesellschafter: Inhaber des Handelsgewerbes und stiller Gesellschafter ◆ Stiller nicht an Geschäftsführung beteiligt ◆ Keine Beteiligung des Stillen am Vermögen (inkl. stiller Reserven) ◆ „qualifizierendes Kreditverhältnis“ 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ „Geschäftsführungsbefugnis“ → Ausgestaltung sehr unterschiedlich (z.B. Kontroll- und Widerspruchsrecht) ◆ Schuldrechtliche Beteiligung des Stillen am Vermögen, ggf. Auseinandersetzungsguthaben ◆ Mehrgliedrige Gesellschaft

Atypisch stille Gesellschaft im StR

- ◆ Mitunternehmerschaft i.S.d. steuerlichen Anforderungen → erfüllt, wenn:
 - Gewinnbeteiligung
 - Verlustbeteiligung
 - Beteiligung an den stillen Reserven (einschl. Geschäfts- oder Firmenwert)
- ◆ Beachte: Unterschiedliche Qualifikation im Zivil- und Steuerrecht möglich → keine Bindungswirkung

Vorliegen einer Mitunternehmerschaft

Typusbegriff → Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse

Mitunternehmerinitiative

Mitunternehmerrisiko

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

Gleichbehandlung von freiberuflichen und gewerblichen Mitunternehmerschaften

Umwandlung einer wertlosen Forderung (BFH v. 31.5.2012)



→ Umwandlung in eine atypisch stille Beteiligung

BFH: Da kein wirtschaftliches Verlustrisiko des stillen Gesellschafters vorliegt, ist keine Verlustbeteiligung gegeben und damit kein Mitunternehmerrisiko. Es wird auch **keine Mitunternehmerschaft** begründet (bisher nicht im BStBl)

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Kann bei einer stillen Beteiligung an einer GmbH die erforderliche MU-Initiative des stillen Gesellschafters sich auch aus der Stellung als GmbH-GF ergeben, wenn diese nicht im Gesellschaftsvertrag geregelt ist?
- ◆ Kann ein MU-Risiko auch dann vorliegen, wenn der Gesellschafter nicht sein eigenes Vermögen durch eine Vermögenseinlage in die Gesellschaft belastet, sondern lediglich auf künftige Gewinnansprüche verzichtet?

Mitunternehmerschaft bei GmbH & Still

BFH-Urteil vom 13.7.2017 – IV R 41/14, BStBl II 2017, 1133**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Jahr	2005
Kl.	GmbH und natürliche Person B
	B ist zu 50% an der GmbH beteiligt und deren GF. 2003 werden alle Anteile in die H-AG eingebracht, wobei u.a. B einzelvertretungsberechtigter Vorstand war. Zum 1.1.2005 Gründung einer stillen Gesellschaft (Bareinlage bis spätestens zum 30.6.2005 13.000 EUR, diese kann auch durch Nichtentnahme von Gewinnanteilen (einschl. der monatlichen Vorauszahlungen) erbracht werden; gesetzliche Informations- und Kontrollrechte (§ 233 HGB); monatliche Mindestvergütung: 6.500 EUR, mind. 1/3 des Ertrags gem. StBil; Verlustbeteiligung 1/3, ohne die Pflicht, Verluste während des Bestehens oder bei Beendigung der Gesellschaft auszugleichen); Stellung von B als Geschäftsführerin der GmbH nicht im Gesellschaftsvertrag der stillen Gesellschaft geregelt.
2007	Erstmalige Mitteilung der stillen Gesellschaft ggü. dem FA

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 58

80

Mitunternehmerschaft bei GmbH & Still

BFH-Urteil vom 13.7.2017 – IV R 41/14, BStBl II 2017, 1133**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

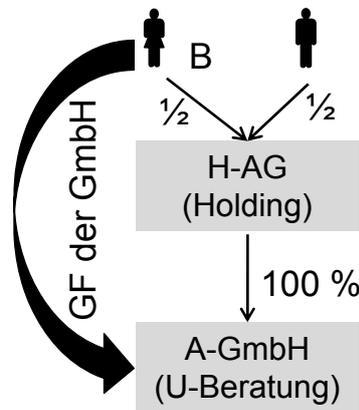
FA	Keine atypisch stille Gesellschaft und Nichtanerkennung der Vereinbarung wegen Verstoßes gegen das Rückwirkungsverbot
FG	Sowohl die MU-Initiative als auch das MU-Risiko seien zu schwach ausgeprägt, um von einer MU auszugehen. Die Stellung als GF ergäbe sich nicht aus dem Gesellschaftsvertrag.
Kl.	Überragende MU-Initiative

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 58

81

Veranschaulichung des Sachverhalts

Vertrag zum 1.1.2005:
 „stille Gesellschaft“;
 Bareinlage i.H.v.
 13.000 EUR bis
 30.6.2005, aber
 Stehenlassen der
 Gewinnbeteiligung
 möglich; mind.
 6.500 EUR/Monat,
 Gewinnanteil 1/3



Streitjahr 2005

Alleinvertretungsbe-
rechtigte Vorstände

Liegt eine atypisch
 stille Gesellschaft vor?

Entscheidung und Begründung

- ◆ Eine stark ausgeprägte **MU-Initiative** kann sich bei einer GmbH & Still auch aus der **Stellung als GF der GmbH** als Inhaber des Handelsgewerbes ergeben. Dies ist **nicht nur** anhand des **Gesellschaftsvertrags** zu beurteilen.
- ◆ MU-Risiko: Gesellschafterbeitrags = Belastung des Vermögens des **Gesellschafters**; **bloßer Verzicht** auf spätere Gewinnbeteiligung – unabhängig vom Zivilrecht – nicht ausreichend
- ◆ MU-Stellung: sowohl **MU-Initiative** als auch **MU-Risiko** müssen **vorhanden sein**. **Kompensations** möglich, aber **keine vollständige Substitution**

Mitunternehmerrisiko und -initiative

- ◆ Bestätigung der bisherigen Rspr.-Grundsätze
- ◆ Es müssen sowohl MU-Initiative als auch -Risiko getragen werden → keine vollständige Substitution
- ◆ Empfehlungen: Klare Regelungen und **Möglichkeit** zur Ausübung von Kontrollrechten ausreichend
- ◆ Umfasst die GF in der stillen Gesellschaft nicht auch die GF in der GmbH, kann keine noch so ausgeprägte MU-Initiative eine MU-Stellung begründen.
- ◆ Beachte: Offen blieb, ob dies auch für sog. partielle stille Beteiligungen gilt

Qualifikation als atypische stille Gesellschaft

- ◆ Atypische stille Beteiligung liegt vor → Stellung als GF der GmbH vermittelt einen ausreichenden Einfluss
- ◆ Fehlende Regelung im Vertrag über die stille Gesellschaft ist ebenso unbeachtlich wie die – hier ohnehin sehr unwahrscheinliche – Möglichkeit der übrigen Gesellschafter zur Abberufung der B als GF
- ◆ Beachte: Zur Sicherheit sollte die GF-Stellung im Gesellschaftsvertrag über die stille Gesellschaft vereinbart werden.

Vermögenseinbuße des Gesellschafters nötig für Mitunternehmerrisiko

MU-Risiko setzt einen Gesellschafterbeitrag voraus, durch den das Vermögen des Gesellschafters belastet werden kann. (Ls. 2)

Haftung

Einlage:

Bar- oder Sacheinlage
Nutzungsüberlassung
(Forderungs-)Verzicht

Verzicht auf künftige Entnahmen soll nicht ausreichend sein!

Folgefragen

Spezial-Rspr. zur GmbH
& atypisch Still oder Anwendung auf alle Mitunternehmerschaften?

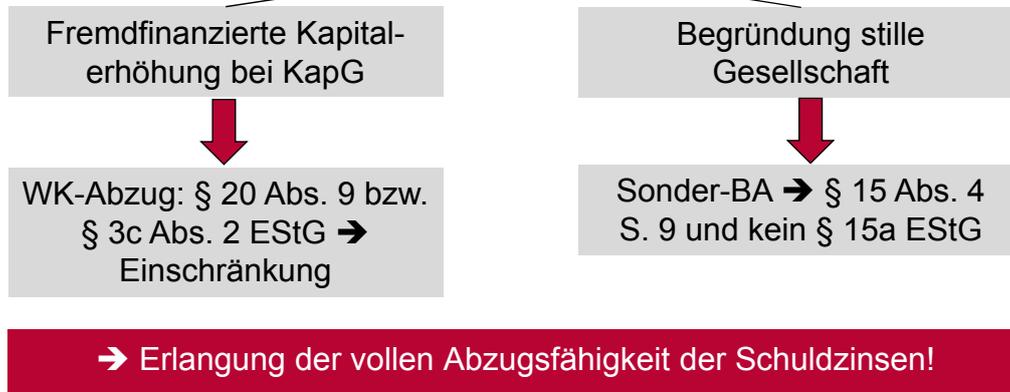
Unentgeltliche Begründung der Gesellschafterstellung:

- ◆ § 6 Abs. 3 S. 1 EStG
- ◆ Einlage von nicht bilanzierungsfähigen Beiträgen
- ◆ Erwirtschaftung eines eigenen Kapitalanteils

Tatsächliche Durchführung

- ◆ Erhebliche Zweifel des Senats an der tatsächlichen Durchführung
→ Zurückweisung an das FG
- ◆ Keine zeitnahe Meldung an das FA (Errichtung 1.1.2005 – Meldung März 2007) → Weckt weitere Zweifel!
- ◆ Praxisempfehlungen
 - Zeitnahe Anzeige an das FA
 - Beweisvorsorge (z.B. Nachweis des Erbringens der Einlage)
 - Zeitnahe Durchführung der intern erforderlichen Maßnahmen (z.B. Einrichtung der Konten)
 - Tatsächliche Auszahlung der Vorabgewinne

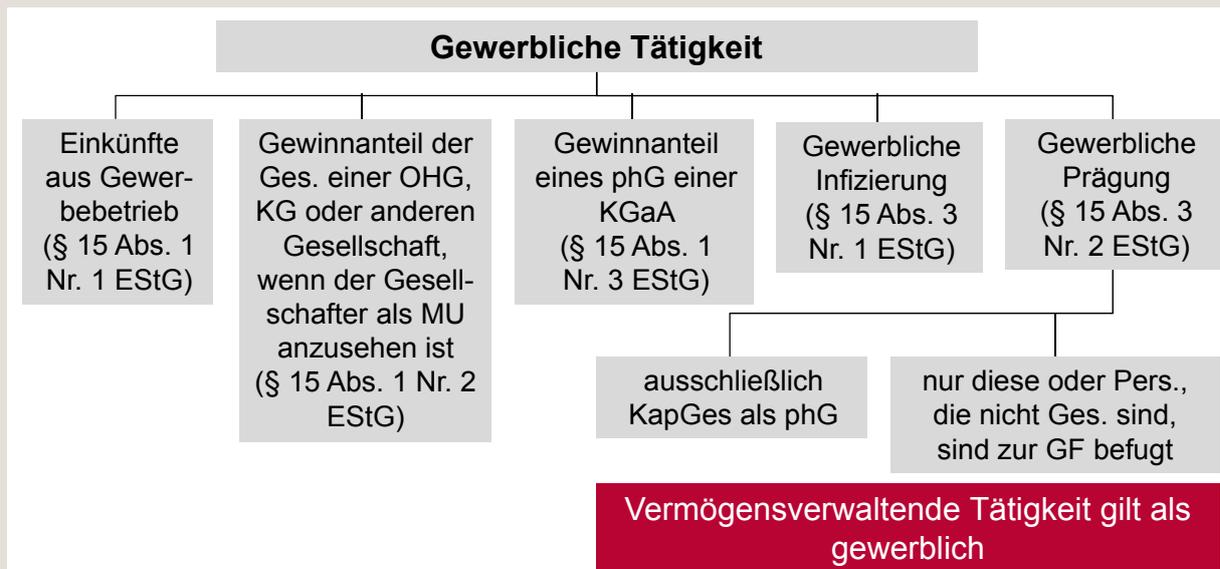
Finanzierungsvorteil bei Refinanzierung beim Gesellschafter



AktStR 1/2018 – Thema 6

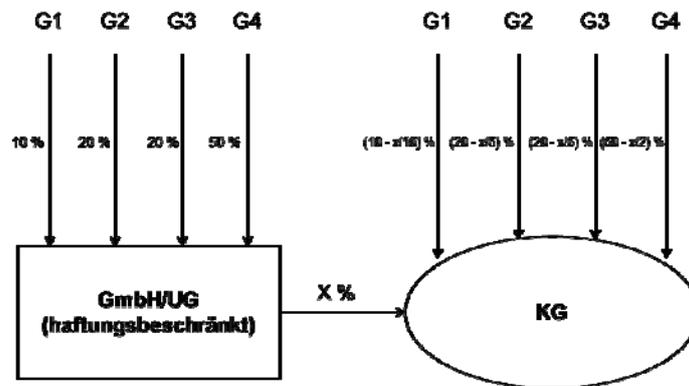
Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG



Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Beteiligungsidentische GmbH & Co. KG



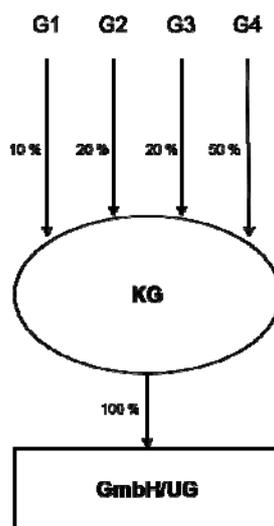
Nachteil: Teilweise erheblicher Aufwand zur Implementierung dieser Struktur

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 72

92

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Einheitsgesellschaft: Struktur



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 73

93

Einheitsgesellschaft: Anwendungsfragen

- ◆ Rechtliche Zulässigkeit inzwischen unstrittig
- ◆ Probleme bei der Willensbildung:
 - KG ist Alleingesellschafterin der GmbH
 - KG ist für die Willensbildung in der GmbH zuständig
 - In der Gesellschafterversammlung der KG wird sie durch den GF der GmbH vertreten
- ➔ Interessenkonflikte bei Bestellung, Abberufung oder Entlastung des GF der GmbH nach § 46 Nr. 5 GmbHG oder Weisungsrecht diesem gegenüber nach § 46 Nr. 6 GmbHG

Lösungsansatz und steuerliche Implikationen

- ◆ Kdst. werden häufig zur Ausübung der Stimmrechte der KG berufen
- ◆ Steuerliche Probleme:
 - Anforderungen an eine gewerbliche Prägung
 - KG wird insoweit nicht ausschließlich durch ihren Kommanditisten (= die GmbH) vertreten
- ➔ Wegfall der gewerblichen Prägung?
- ➔ Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven?

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Erzielt eine Einheits-GmbH & Co. KG bei ausschließlich vermögensverwaltender Tätigkeit Einkünfte nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 75

96

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

BFH-Urteil vom 13.7.2017 – IV R 42/14, BStBI II 2017, 1126

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Vermögensverwaltende GmbH & Co. KG
2008	Gesellschafter brachten Grundstücke und Anteile an der Komplementär-GmbH in die KG ein; Gesellschaftervertrag: Kommanditisten üben die Stimmrechte in der Gesellschafter-Versammlung der GmbH aus, worüber jeweils zuvor ein Gesellschafter-Beschluss in der Kommanditisten-Versammlung zu treffen ist; Befreiung der Kommanditisten von § 181 BGB
FA	Überführung der GmbH-Anteile führt zum Wegfall der gewerblichen Prägung → Betriebsaufgabe (Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven) und anschließend Einkünfte aus VuV
FG	Gewerbliche Prägung bleibt bestehen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 75

97

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Entscheidung und Begründung

- ◆ Regelung zur Vertretungsbefugnis der Kommanditisten führt nicht zum Wegfall der Voraussetzungen einer gewerblich geprägten PersG
- ◆ Ausübung der Gesellschafterrechte gehört nicht zur Geschäftsführung i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG. Der gewerblichen Prägung steht nicht entgegen, wenn die GF der von der KG gehaltenen Geschäftsanteilen an der Komplementär-GmbH entzogen und auf die Kommanditisten übertragen wird.
- ◆ Ergebnis ergibt sich auch aus der Historie des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG
- ◆ Sinn und Zweck des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG, die sog. Gepräge-Rspr. wieder herzustellen, spricht ebenfalls für dieses Ergebnis

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 76

98

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Praxiskonsequenzen

- ◆ Entscheidung ist im BStBl veröffentlicht worden → Anwendung über den entschiedenen Fall hinaus
- ◆ Entgegen der bisherigen Anforderung in R 15 Abs. 6 S. 5 EStR ist die Errichtung eines Beirats durch die Kdst. nicht mehr notwendig

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 77

99

Zivilrechtliche Vorteile

- ◆ Vertragsgestaltung deutlich einfacher als bei beteiligungsidentischer GmbH & Co. KG
- ◆ Notwendigkeit zur Synchronisation der Gesellschaftsverträge entfällt
- ◆ Übertragung von Kommanditanteilen deutlich einfacher
- ◆ Probleme in der Erbfolge bereits im Ansatz vermieden
- ◆ Vereinfachung der Gewinnverwendung

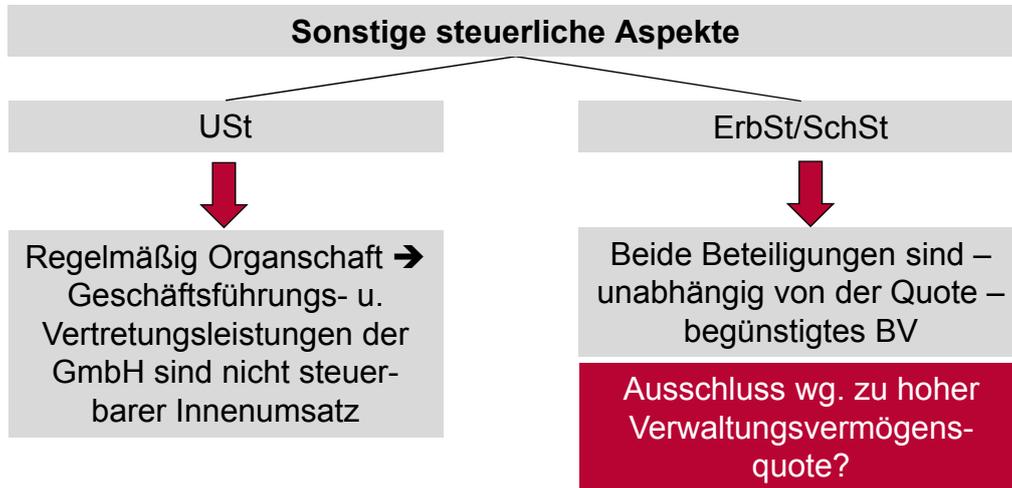
Ertragsteuerliche Aspekte**Nachteil**

- ◆ Steuerverstrickung des Vermögens → Steuerpflicht bei Veräußerung (Nachteil ggü. §§ 21, 23 EStG)

Vorteile

- ◆ Steuerverstricktes Vermögen bleibt verstrickt → keine Aufdeckung von stillen Reserven
- ◆ Verluste können in den Grenzen des § 15a EStG genutzt werden
- ◆ WG-Übertragungen können zum BW erfolgen (§ 6 Abs. 3 S. 1, 2 EStG)
- ◆ Risiko von SBV und dessen Entnahme wird vermieden

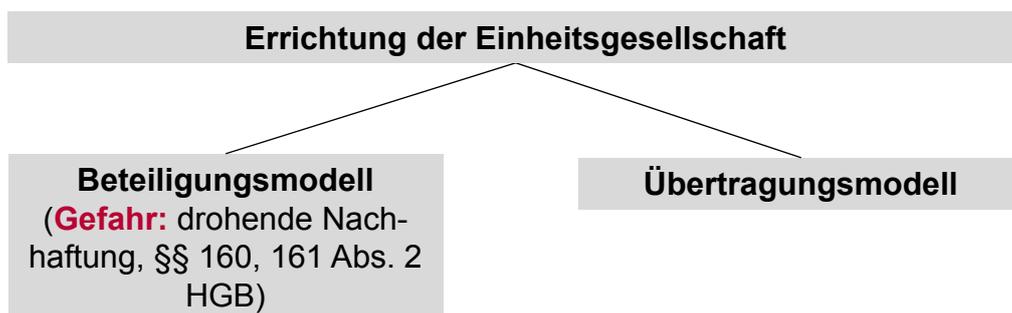
Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 79

102

Gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 80

103

Bilanzielle Behandlung

- ◆ KG und GmbH bilden eigenständige Gesellschaften
- ◆ GmbH: keine Besonderheiten
- ◆ KG:
 - Anwendung der Regelungen für KapG, § 264a HGB
 - Besonderheit gem. § 264c Abs. 4 S. 1 HGB: Die GmbH-Anteile sind bei der KG sowohl auf der Aktiv- („Anteile an verbundenen Unternehmen“ oder „Beteiligungen“) als auch auf der Passivseite („Ausgleichsposten für eigene aktivierte Anteile“) auszuweisen
 - Ziel: Verhinderung des Ausweises eines zu hohen Vermögens

AktStR 1/2018 – Thema 7**Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung
nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG**

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Doppelbelastung von Gewinnen aus PersG und EU als Ausgangspunkt

- ◆ Diskussion um die GewSt ↔ Art. 28 Abs. 2 S. 3 GG
- ◆ Aktualität
 - z.T. sehr starke Erhöhung der GewSt-Hebesätze
 - Rspr. des BFH, die z.T. im Widerspruch zur Verwaltungsauffassung steht → BMF-Schr. v. 3.11.2016 als Reaktion
- ◆ Belastungswirkung

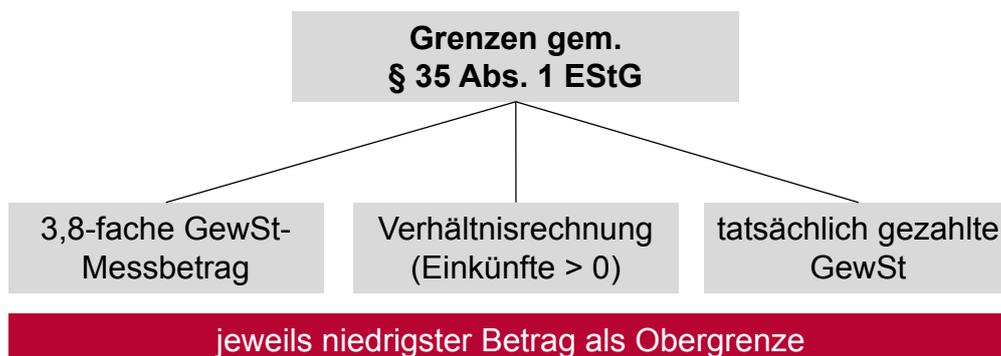
ESt-Satz	14%	24%	42%	45%
Hebesatz				
200%	21,77%	32,32%	51,31%	54,48%
395%	28,60%	39,15%	58,14%	61,30%
470%	31,22%	41,77%	60,76%	63,93%
560%	34,37%	44,92%	63,91%	67,08%

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 83

106

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Grenzen für die Anrechnung



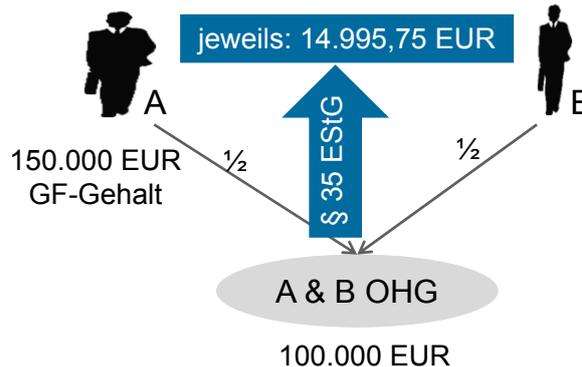
Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 85

107

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Zurechnungsschlüssel

- ◆ Grundlage: § 35 Abs. 2 S. 2 EStG – Anteil am Gewinn gem. Gesellschaftsvertrag → keine Berücksichtigung von Vorabgewinnen
- ◆ Belastungswirkungen



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 87

108

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Anrechnungsüberhänge

- ◆ Keine Nutzung
 - bei anderen Einkunftsarten
 - in anderen VZ
 - keine Verringerung der GewSt auf Ebene des Unternehmens
- ◆ Ergebnis: Beträge verfallen ungenutzt!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 88

109

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Entscheidende Regelung: § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

„Der Abzug des Steuerermäßigungsbetrags ist auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt.“

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 88

110

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist die Bestimmung des Anrechnungshöchstbetrages für Zwecke des § 35 Abs. 1 S. 5 EStG betriebsbezogen oder unternehmerbezogen vorzunehmen?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 88

111

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

BFH-Urteil vom 20.3.2017 – X R 12/15, BFH/NV 2017, 1536

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Jahr	2008
Klin.	natürliche Person
	Stpfl. war als Kommanditist an der A-KG beteiligt, die als Kommanditistin an der B-KG und diese wiederum entspr. an der C-KG beteiligt war. Auf Ebene von B und C entsteht GewSt. FA begrenzt die nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG anrechenbare GewSt auf die von der jeweiligen Gesellschaft gezahlte GewSt (betriebsbezogene Betrachtung). Der Stpfl. begehrt die Anwendung des 3,8-fachen auf die Summe der GewSt-Messbeträge aus der B- und der C-KG.
FA	FA weist den Einspruch als unbegründet zurück. Betriebsbezogene Betrachtung ist zutreffend.
FG	Betriebsbezogene Ermittlung durch das FA ist zutreffend.
Klin.	Gesellschafterbezogene Betrachtung; Umkehrschluss aus § 35 Abs. 3 und 4 EStG

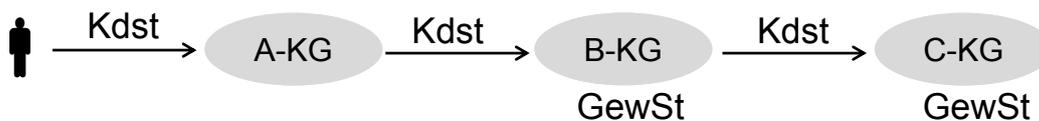
Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 89

112

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Veranschaulichung des Sachverhalts

Streitjahr 2008



Gesellschaft	anteiliger Messbetrag	3,8-fache	tatsächliche GewSt	individuelle Ermäßigung
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
B-KG	204.702 EUR	777.869 EUR	634.577 EUR	634.577 EUR
C-KG	73.753 EUR	280.262 EUR	440.041 EUR	280.262 EUR
Gesamt	278.455 EUR	1.058.131 EUR	1.074.618 EUR	914.839 EUR

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 89

113

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Entscheidung und Begründung

- ◆ Betriebsbezogene Auslegung bildet keinen Wertungswiderspruch zu den Verhältnissen bei Zerlegung nach §§ 28 ff GewStG
- ◆ Objektsteuercharakter der GewSt hindert nicht personenbezogene Folgerungen in der ESt, der Personenbezug der ESt aber auch nicht die Anknüpfung an objektbezogene Momente
- ◆ Fehlen Regelung zur gesonderten Feststellung materiell-rechtlich maßgebender Rechengrößen, bedeutet dies nicht im Umkehrschluss, dass diese Rechengrößen materiell-rechtlich keine Bedeutung hätten. Über sie ist im jeweiligen Folgebescheidsverfahren (hier: der ESt-Festsetzung) zu entscheiden
- ◆ Nahezu inhaltsgleich mit BFH v. 20.3.2017 – X R 62/14

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 90

114

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Grundsatzentscheidung: Betriebsbezogene Betrachtung

- ◆ Abzustellen ist auf den Betrieb und nicht auf den Unternehmer
- ◆ Bestätigung der Auffassung der FinVerw aus BMF-Schr. v. 3.11.2016 (Rn. 9, 25)
- ◆ Begründung:
 - Gesetzeszweck
 - Verhinderung von höheren Anrechnungen, wenn mehrere Beteiligungen bestehen, als wenn nur eine bestünde
 - Objektsteuercharakter der GewSt → betriebsbezogene Betrachtung
 - Begrenzung der Anrechnung

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 91

115

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Verfahrensrechtliche Aspekte

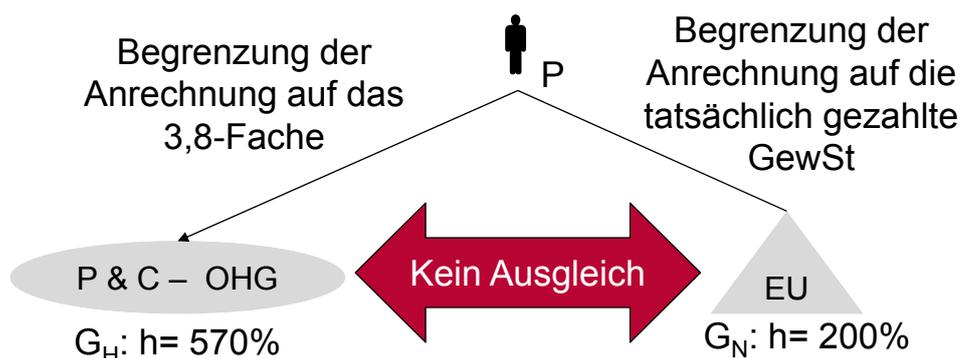
- ◆ Einheitliche und gesonderte Feststellung (§ 35 Abs. 2 S. 2 EStG):
 - GewSt-Messbetrag,
 - tatsächlich zu zahlende GewSt und
 - der auf die einzelnen MU entfallende Anteile
- ◆ GewSt-Messbescheid ist Grundlagenbescheid bei der Besitz-PersG
→ Verlust an Informationen über die tatsächlich auf der unteren Beteiligungsebene gezahlten GewSt
- ◆ BFH erkennt das Problem; **ABER:** Aus der fehlenden verfahrensrechtlichen Regelung zur Feststellung soll sich keine materielle Rückwirkung ergeben → Fehlende Regelung führt nicht zu höherer Anrechnungsmöglichkeit

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 92

116

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Belastungswirkung



Rspr. führt zu einer weiteren Begrenzung der maximal anrechenbaren GewSt!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 93

117

Betriebsbezogene Ermittlung der Begrenzung nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG

Optimierungsüberlegungen

- ◆ Zusammenlegung der Aktivitäten in einer Gesellschaft → bisherige Betriebe werden zu Betriebsstätten
- ◆ Wege: Steuerneutral als Verschmelzung von PersG gem. § 24 UmwStG oder ggf. als Anwachsung
- ◆ Entstehende Auswirkungen
 - Nichtsteuerliche Aspekte (Haftung, Gesellschafterstruktur usw.)
 - Negativ: Wegfall der jeweiligen Freibeträge gem. § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG
 - Zerlegung der Gewerbeerträge gem. §§ 28 ff GewStG: grds. nach Maßgabe der Lohnsumme → Deren Verteilung ist für die Beurteilung der Vorteilhaftigkeit entscheidend!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 94

118

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2018 – Thema 8

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Gewerbbesteuerpflicht

Einzelunternehmen und PersG

(§ 2 Abs. 1 S. 2 GewStG)

- ◆ Gewerbliche Tätigkeit, § 15 Abs. 2 EStG
- ◆ Abfärberegelerung/Infektions-theorie, § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG
- ◆ Gewerbliche Prägung, § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG

KapG

(§ 2 Abs. 2 S. 1 GewStG)

Stets und in vollem Umfang
Gewerbebetrieb

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 97

120

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Beginn der GewSt-Pflicht – PersU

Einzelunternehmer

Beteiligung am allgemeinen
wirtschaftlichen Verkehr

PersG

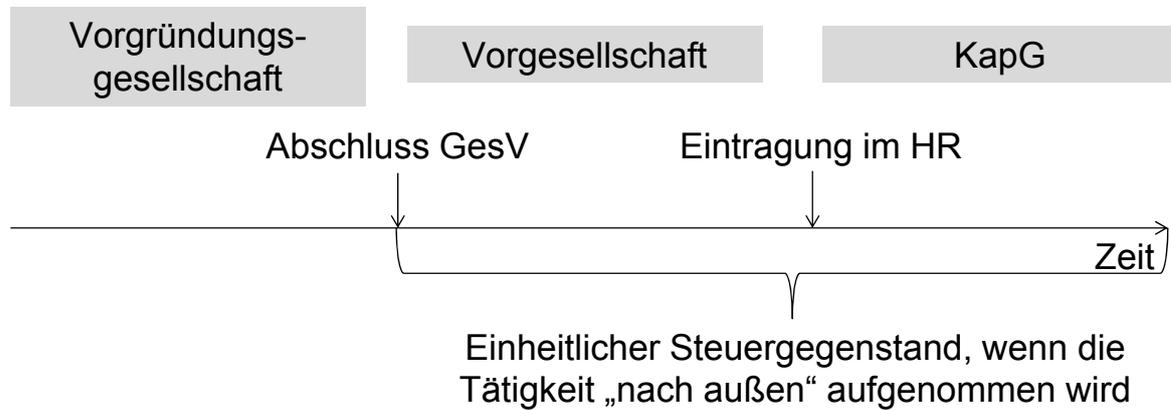
- ◆ Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 EStG
- ◆ Aufnahme der werbenden Tätigkeit

Reine Vorbereitungshandlungen begründen keine GewSt-Pflicht →
vorweggenommene BA wirken sich bei der GewSt nicht aus!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 98

121

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Beginn der GewSt-Pflicht – KapG

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 99

122

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Voraussetzungen für den Abzug von gewerbsteuerlichen Fehlbeträgen (§ 10a GewStG)**Unternehmeridentität:**

Der Verlust verursachende Unternehmer muss mit dem Verlust nutzenden Unternehmer identisch sein

Unternehmensidentität:

Der im Erhebungszeitraum der Verlustverrechnung bestehende Gewerbebetrieb muss identisch sein mit dem Gewerbebetrieb, der den Verlust erlitten hat

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 99

123

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ergibt sich die Unternehmensidentität einer gewerblich geprägten PersG bereits aus ihrer Rechtsform oder ist (zusätzlich) eine durchgehende werbende, originär gewerbliche Tätigkeit notwendig?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 100

124

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

BFH-Urteil vom 4.5.2017 – IV R 2/14, BStBI II 2017, 1138

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	GmbH & Co. KG (gewerblich geprägt)
2003	30.9.: Einstellung der gewerblichen Tätigkeit, bisher vermietete Halle steht leer 27.12.: Anwachsung des Vermögens einer anderen Gesellschaft, die bisher als Bauträger und Immobilienverwalter tätig war. Aufgabe der Bauträgertätigkeit und Vermietung eigener und übernommener Immobilien.
2005	Aufnahme einer gewerblichen Tätigkeit in der Halle. Verrechnung der Gewerbeerträge mit den negativen Vorträgen aus 2003.
FA	Verrechnung scheidet aus, weil mit Aufgabe der gewerblichen Tätigkeit die Unternehmensidentität entfallen ist und damit die Fehlbeträge untergegangen sind.
FG	Gewerbliche Prägung gem. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG reicht nicht aus, um die Unternehmensidentität bestehen zu lassen. Gewerbesteuerliche Fehlbeträge sind 2003 untergegangen und können deshalb nicht mehr genutzt werden.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 100

125

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Unternehmensidentität auch bei gewerblicher Prägung erforderlich
- ◆ Keine Gleichbehandlung v. gewerblich geprägten PersG u. KapG. Anders als KapG sind PersG nicht schon kraft Rechtsform gewst-pflichtig. Erst durch § 15 Abs. 3 EStG gilt ihre Tätigkeit als Gewerbebetrieb.
- ◆ Wegfall der Unternehmensidentität zum 30.9.2003, da Handel mit Baumaterial eingestellt. Der Wegfall dieser originär gewerblichen Tätigkeit hat zu einer anders gearteten, wenn auch infolge der gewerblichen Prägung weiterhin gewerblichen Betätigung der Klin. geführt.
- ◆ Absicht eine Produktionshalle in Zukunft selbst zu Produktionszwecken zu nutzen, begründet nicht die Annahme einer fortbestehenden Unternehmensidentität → unbeachtliche Vorbereitungshandlung

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 101

126

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Kritik

§ 2 Abs. 2 S. 1 GewStG

„Als Gewerbebetrieb gilt stets und in vollem Umfang die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften ...“

§ 15 Abs. 3 EStG

„Als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang die mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommene Tätigkeit ...“



- ◆ Wortlaut
- ◆ Sinn und Zweck der Regelung
- ◆ Auseinanderfallen von GewSt-Pflicht und Unternehmensidentität
- ◆ § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG
- ◆ Ergebnis: Einschränkung der Verlustnutzung

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 102

127

Unternehmensidentität und Verlustabzug bei gewerblicher Prägung

Konsequenzen

- ◆ EU: Einzelnes Unternehmen maßgeblich
- ◆ PersG:
 - Verklammerung (auch bei verschiedenen Betätigungen)
 - Getrennt vorzunehmende Betrachtung von einzelnen Teilbetrieben
 - Unternehmensidentität ist für den einzelnen Teilbetrieb zu prüfen
 - Gestaltungsüberlegung: Vorherige Nutzung der Fehlbeträge
- ◆ KapG:
 - § 2 Abs. 2 S. 1 GewStG: Unternehmensidentität unproblematisch
→ Keine Rechtsformneutralität
 - Außerdem: Unterschiedliche Verlustnutzungsvoraussetzungen durch §§ 8c, 8d KStG (§ 10a S. 10 f. GewStG)

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 104

128

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2018 – Thema 9

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Beispiel zum Besteuerungsunterschied

Unternehmer U übergibt einem Käufer am 20.12.2017 die Ware. Die Rechnung wird erst am 5.1.2018 geschrieben. Die Zahlung erfolgt am 20.2.2018.

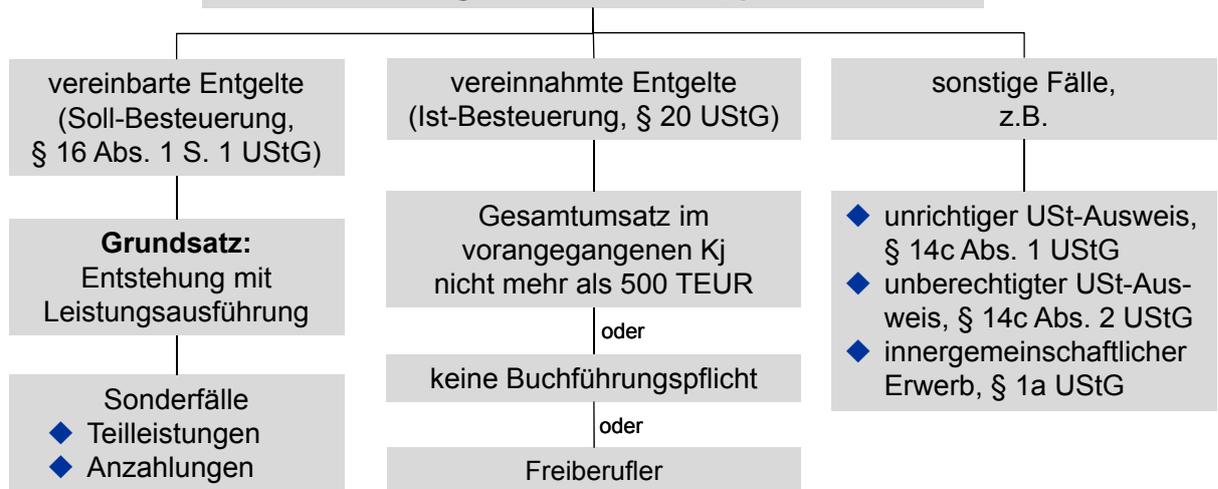


Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 110

130

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Entstehung der Umsatzsteuer, § 13 UStG



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 112

131

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Rückwirkungen auf den Vorsteuerabzug

- ◆ Keine!
- ◆ Es gelten die gleichen Regelungen, unabhängig davon, ob nach vereinbarten oder vereinnahmten Entgelten besteuert wird
- ◆ Voraussetzungen: Siehe Thema 10

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 113

132

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist von einer Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG auch dann auszugehen, wenn der leistende Unternehmer im Zeitpunkt der Leistungserbringung aufgrund der mit dem Leistungsempfänger getroffenen vertraglichen Vereinbarungen über die Fälligkeit des Entgeltes für mehr als zwei Jahre nicht mit einer Vereinnahmung der Leistungsentgelte rechnen kann?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 113

133

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

BFH-Beschluss vom 21.6.2017 – V R 51/16, BFN/NV 2017, 1576

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Vermittelt Profi-Fußballspieler an Fußballvereine. Hinsichtlich der Provisionen gibt es Vereinbarungen, nach denen diese über einen mehrjährigen Zeitraum zu zahlen sind (Spieler musste weiterhin bei dem Verein unter Vertrag stehen).
USt 2012	Klin. versteuert nach vereinbarten Entgelten (Soll-Versteuerung). Soweit Zahlungen in 2015 u. 2016 erfolgen, berichtigt Klin. die USt 2012 wegen Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG.
FA	Setzt USt auf Basis des gesamten Provisionsanspruchs fest.
Einspruchsverfahren	Klin. begehrt Berichtigung der USt auf solche Provisionsraten, die nach den Vereinbarungen „mehr als 2 Jahre nach Leistungserbringung fällig werden sollen.“
FG	Klin. war insoweit zur USt-Berichtigung berechtigt, als sie Provisionsansprüche hatte, die erst nach mehr als 2 Jahren fällig wurden (Anwendung BFH-Rspr. V R 31/12).

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 114

134

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Vorlagefrage an den EuGH (Az. EuGH C-548/17)

1. Ist Art. 63 MwStSystRL unter Berücksichtigung der dem Steuerpflichtigen zukommenden Aufgabe als Steuereinnahmer für den Fiskus einschränkend dahingehend auszulegen, dass der für die Leistung zu vereinnahmende Betrag
 - a) fällig ist oder
 - b) zumindest unbedingt geschuldet wird?
2. Bei **Verneinung der ersten Frage**: Ist der Steuerpflichtige verpflichtet, die für die Leistung geschuldete Steuer für einen Zeitraum von zwei Jahren vorzufinanzieren, wenn er die Vergütung für seine Leistung (teilweise) erst zwei Jahre nach Entstehung des Steuertatbestands erhalten kann?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 115

135

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Vorlagefrage an den EuGH (Az. EuGH C-548/17)

3. Bei **Bejahung der zweiten Frage**: Sind die Mitgliedstaaten unter Berücksichtigung der ihnen nach Art. 90 Abs. 2 MwStSystRL zustehenden Befugnisse berechtigt, bereits für den Besteuerungszeitraum der Steuerentstehung von einer Berichtigung nach Art. 90 Abs. 1 MwStSystRL auszugehen, wenn der Steuerpflichtige den zu vereinnahmenden Betrag mangels Fälligkeit erst zwei Jahre nach Eintritt des Steuertatbestands vereinnahmen kann?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 115

136

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

BFH-Urteil vom 24.10.2013 – V R 31/12, BStBI II 2016, 674

- ◆ Ist die Sollbesteuerung im Einzelfall unverhältnismäßig, ist der Berichtigungstatbestands der „Uneinbringlichkeit“ (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG) anzuwenden
- ◆ Uneinbringlich, wenn bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung auf absehbare Zeit rechtlich oder tatsächlich nicht durchsetzen kann.
- ◆ Über 2 - 5 Jahre nicht zu vereinnahmen → „Uneinbringlichkeit“ (i.S.v. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG)
- ◆ Vorfinanzierung der USt über mehrjährige Zeiträume ist ggü. der Ist-Steuerung mit dem Gleichheitsgrundsatz nicht vereinbar → „Uneinbringlichkeit“ soll Besteuerungsgleichheit gewährleisten

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 116

137

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Auswirkungen

**Ratenzahlungs-
vereinbarungen**

**Miet-
kauf**

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 117

138

Vorlage an den EuGH: Sollbesteuerung vor dem Aus?

Fazit

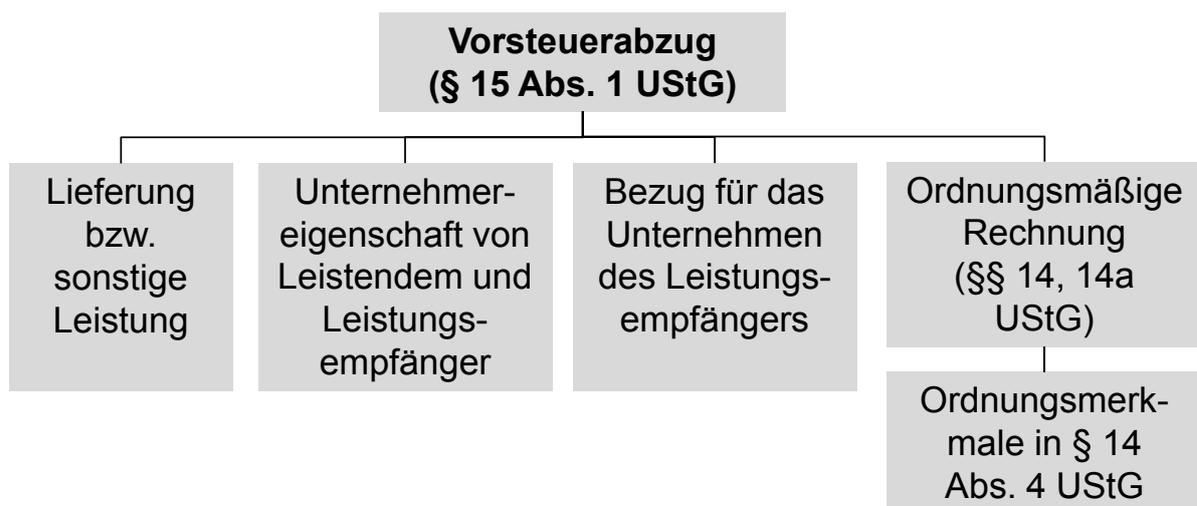
- ◆ Ist die Soll-Besteuerung unionsrechtlich zulässig?
- ◆ Für den Fall, dass dies bejaht wird, ist der Stpfl. verpflichtet, die USt über einen Zeitraum von zwei Jahren vorzufinanzieren?
- ◆ Können die Härten der Soll-Besteuerung über eine Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG bzw. Art. 90 MwStSystRL abgemildert werden?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 118

139

AktStR 1/2018 – Thema 10

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus



EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Briefkastenadresse

§ 14 Abs. 4 UStG:

„Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten:

1. Den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers, (...)

- ◆ BFH v. 22.7.2015 (V R 23/14): „vollständige Anschrift“ liegt nur vor, wenn am angegebenen Ort auch „wirtschaftliche Aktivitäten“ entfaltet werden
- ◆ Definition „wirtschaftliche Aktivitäten“ fehlte
- ◆ EuGH-Urt. RS PPUH Stehcemp

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 120

142

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Vorlagefragen des V. Senats (V R 25/15)

1. Setzt Art. 226 Nr. 5 MwStSystRL die Angabe einer Anschrift des Steuerpflichtigen voraus, unter der er seine wirtschaftlichen Tätigkeiten entfaltet?
2. Für den Fall, dass Frage 1. zu verneinen ist:
 - a) Reicht für die Angabe der Anschrift nach Art. 226 Nr. 5 MwStSystRL eine Briefkastenadresse?
 - b) Welche Anschrift ist von einem Steuerpflichtigen, der ein Unternehmen (z.B. des Internethandels) betreibt, das über kein Geschäftslokal verfügt, in der Rechnung anzugeben?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 121

143

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Vorlagefragen des V. Senats (V R 25/15)

3. Ist für den Fall, dass die formellen Rechnungsanforderungen des Art. 226 MwStSystRL nicht erfüllt sind, der Vorsteuerabzug bereits immer dann zu gewähren, wenn keine Steuerhinterziehung vorliegt oder der Steuerpflichtige die Einbeziehung in einen Betrug weder kannte noch kennen konnte oder setzt der Vertrauensschutzgrundsatz in diesem Fall voraus, dass der Steuerpflichtige alles getan hat, was von ihm zumutbarer Weise verlangt werden kann, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 121

144

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Vorlagefragen des XI. Senats (XI R 20/14)

1. Enthält eine zur Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nach Art. 168 Buchst. a i.V.m. Art. 178 Buchst. a MwStSystRL erforderliche Rechnung die „vollständige Anschrift“ i.S.v. Art. 226 Nr. 5 MwStSystRL, wenn der leistende Unternehmer in der von ihm über die Leistung ausgestellten Rechnung eine Anschrift angibt, unter der er zwar postalisch zu erreichen ist, wo er jedoch keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 122

145

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Vorlagefragen des XI. Senats (XI R 20/14)

2. Steht Art. 168 Buchst. a i.V.m. Art. 178 Buchst. a MwStSystRL unter Beachtung des Effektivitätsgebots einer nationalen Praxis entgegen, die einen guten Glauben des Leistungsempfängers an die Erfüllung der Vorsteuerabzugs Voraussetzungen nur außerhalb des Steuerfestsetzungsverfahrens im Rahmen eines gesonderten Billigkeitsverfahrens berücksichtigt? Ist Art. 168 Buchst. a i.V.m. Art. 178 Buchst. a MwStSystRL insoweit berufbar?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 122

146

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

EuGH, Urt. v. 15.11.2017 – C-374/16 – *Rochus Geissel*, DStR 2017, 2544

EuGH, Urt. v. 15.11.2017 – C-375/16 – *Igor Butin*, DStR 2017, 2544

Sachverhalte in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin./KI.	Erwerben Fahrzeuge von einer E-GmbH (Geissel) bzw. von einer Fa. Z (Butin).
FA	Vorsteuerabzug aus Rechnungen von E-GmbH und Z wird nicht berücksichtigt, weil die in den Rechnungen von E-GmbH und Z angegebenen Anschriften lediglich „Briefkastenadressen“ seien, unter denen keine wirtschaftliche Aktivität entfaltet wird.
Klin./KI.	Erheben nach erfolglosem Einspruch Klage beim FG Düsseldorf bzw. FG Köln
FG Düsseldorf	Weist die Klage ab, weil E-GmbH unter der angegebenen Anschrift keine „wirtschaftlichen Aktivitäten“ entfaltet.
FG Köln	Gibt der Klage statt, weil der Begriff „vollständige Anschrift“ in § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG nicht voraussetzt, dass dort „wirtschaftliche Aktivitäten“ entfaltet werden.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 123

147

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Entscheidung und Begründung

- ◆ „Vollständige Anschrift“ (Art. 226 Nr. 5 MwStSystRL) erfordert keine dortige wirtschaftliche Aktivität des Rechnungsausstellers. Postalische Erreichbarkeit genügt. „Anschrift“ umfasst auch bloße Briefkastenanschrift
- ◆ Rechnungsangaben sind lediglich formelle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug. Liegen die materiellen Voraussetzungen vor, ist der Vorsteuerabzug auch bei formellen Fehlern zu gewähren.
- ◆ Rechnungsangaben sollen Kontrolle der Steuerentrichtung ermöglichen
→ Verbindung zwischen Transaktion und Rechnungsaussteller → Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer
- ◆ Fehlende „wirtschaftliche Aktivität“ an Rechnungsadresse lässt nicht auf deren Fehlen insgesamt schließen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 124

148

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Rechnung

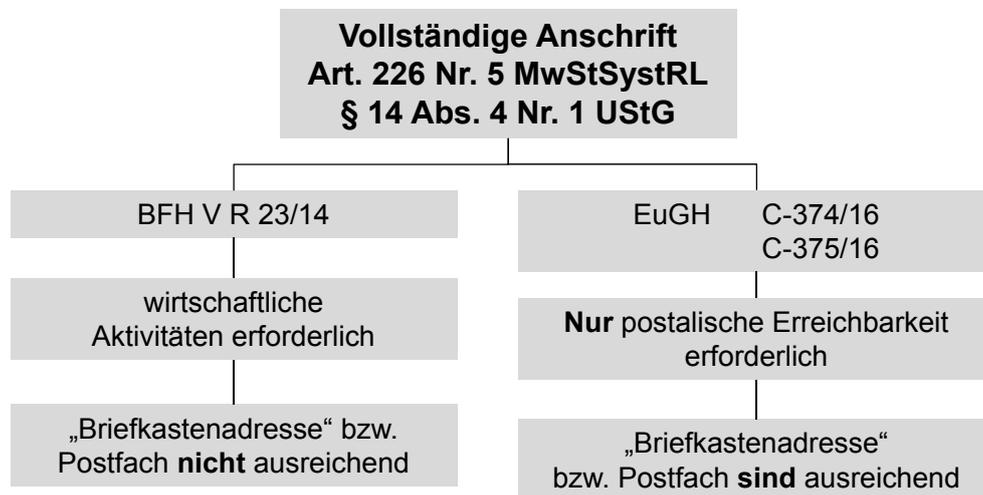
- ◆ Absage an eine rein formale Betrachtungsweise
- ◆ Vorsteuerabzug setzt eine Rechnung voraus, die den Vorgaben der MwStSystRL genügen muss

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 125

149

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Anschrift



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 128

150

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

USt-Identifikationsnummer

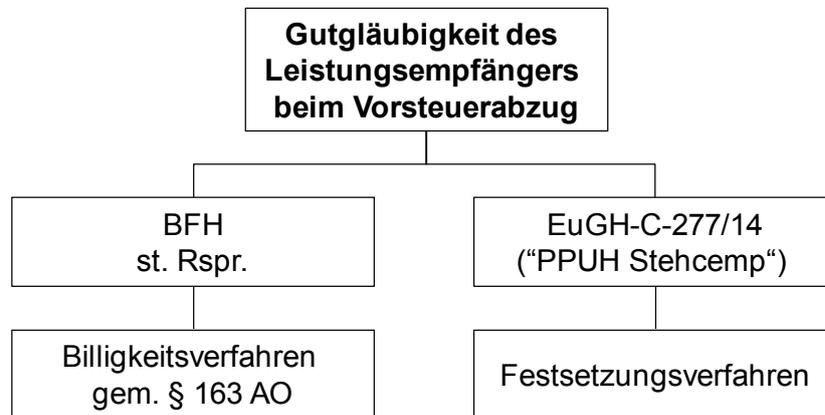
- ◆ Kontrolle von Entrichtung der gezahlten Steuer und des Vorsteuerabzugsrechts
- ◆ Leistender Unternehmer
- ◆ Hat er die Steuer entrichtet?
- ➔ Leichter und einfacher durch die Ust-IDNr.!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 127

151

EuGH: Sog. Briefkastenadresse auf Rechnung reicht aus

Verfahrensrecht



Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 129

152

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2018 – Thema 11

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Zehntageszeitraum bei wiederkehrenden Zahlungen

§ 11 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 S. 2 EStG „kurze Zeit“

- ◆ regelmäßig wiederkehrende Einnahmen bzw. Ausgaben
- ◆ die innerhalb von 10 Tagen vor oder nach Beendigung des Kj,
- ◆ zu dem sie wirtschaftlich gehören,
- ◆ zu- bzw. abgeflossen sind
- ◆ Fälligkeit innerhalb des Zehntageszeitraums

Lastschriftverfahren

- ◆ Erteilung einer Einzugsermächtigung
- ◆ Ausreichende Deckung des Kontos
- ➔ Fälligkeitstag ist entscheidend

USt-Vz sind regelmäßig wiederkehrende Ausgaben i.S.d. § 11 Abs. 2 S. 2 EStG

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 131

154

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Verfahrensrechtliche Änderungsmöglichkeiten

- ◆ Regelmäßiger Aufgriff durch die FinVerw i.R.d. Veranlagung
- ◆ Problem, wenn das Vorjahr bereits bestandskräftig ist
- ◆ BFH v. 27.8.2013: Änderung gem. § 129 AO (offenbare Unrichtigkeit), wenn gar keine USt-Vz als BA berücksichtigt wurde
- ◆ FG Sachsen v. 14.4.2015: Anwendung des § 129 AO auch bei Nichtbeachtung von § 11 Abs. 2 S. 2 EStG, aber Aufhebung durch BFH v. 3.5.2017
- ◆ Änderung nach § 174 Abs. 3 AO (widerstreitende Steuerfestsetzung)?
➔ Nachweisproblem!

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 132

155

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Kann ein vorbehaltloser ESt-Bescheid verfahrensrechtlich noch geändert werden, wenn eine USt-Vz für einen Voranmeldungszeitraum mit wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum VZ des betreffenden ESt-Bescheides innerhalb von kurzer Zeit i.S.d. § 11 Abs. 2 EStG nach Ablauf des Kj entrichtet wird?
- ◆ Führt die Bearbeitung eines sog. Risikohinweises in der Prüfberechnung zu einer für eine Korrektur nach § 174 Abs. 3 EStG erforderlichen (erkennbaren) Annahme?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 133

156

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

BFH-Urteil vom 17.5.2017 – X R 45/16, BFH/NV 2018, 10

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Zusammenveranlagte Ehegatten
2012	EM erzielt nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelte Einkünfte i.S.d. § 15 EStG, USt-Vz 11/2012 i.H.v. 4.478 EUR wird am 8.1.2013 gezahlt und i.R.d. von einem StB erstellten Steuererklärung nicht als BA angesetzt. FA setzt die USt-Vz ebenfalls nicht als BA an, ESt-Bescheid wird bestandskräftig, mit Änderungsantrag wird der Abzug der USt-Vz 11/2012 als BA im VZ 2012 begehrt
2013	USt-Vz 11/2012 wird bei der Ermittlung der Einkünfte i.S.d. § 15 EStG im VZ 2013 (antragsgemäß) nicht als BA berücksichtigt
FA	Ablehnung des Änderungsantrages für VZ 2012
FG	Nach erfolglosem Einspruch weist das FG die Klage ab und lässt keine Rev. zu

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 134

157

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Entscheidung und Begründung

- ◆ § 129 AO ist bei einem nicht auszuschließenden Rechtsanwendungsfehler des StB nicht anwendbar. Anzunehmen, wenn ein nicht von vornherein unrealistischer USt-Betrag als BA erklärt wird
- ◆ Nicht- oder Falschanwendung des § 11 Abs. 2 S. 2 EStG durch den StB ist – ggf. wg. mangelhafter Aufklärung des Sachverhalts – grobe Fahrlässigkeit → Ausschluss § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO → grobes Verschulden des StB wird dem Mandanten zugerechnet
- ◆ § 174 Abs. 3 AO setzt die erkennbare Annahme der Nichtberücksichtigung der USt-Vz durch den FA-Mitarbeiter i.R.e. Denkprozesses voraus. Eine rein mechanische Übernahme eines Fehlers in der Steuererklärung reicht dafür nicht aus.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 135

158

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Keine Änderung nach § 129 AO

- ◆ Entweder Fehler aufgrund mangelnder Sachverhaltsaufklärung oder Rechtsanwendungsfehler → keine offenbare Unrichtigkeit
- ◆ BFH v. 27.8.2013: Dort Anwendung des § 129 AO, weil USt-Vz gar nicht in der ESt-Erklärung berücksichtigt wurden → Fehler war unschwer zu erkennen, deshalb offensichtliche Unrichtigkeit
- ◆ Im vorliegenden Fall war eine falsche Zahl angegeben worden → keine Anwendung des § 129 AO, weil der Fehler nicht unschwer erkennbar war

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 136

159

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Grobes Verschulden i.S.d. § 173 AO

- ◆ Da Zahlungszeitpunkte und USt-Vz zum Zeitpunkt der ESt-Veranlagung dem FA bereits bekannt → keine neuen Tatsachen i.S.v. § 173 AO
- ◆ Nichtbeachtung des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG stellt grobes Verschulden i.S.e. groben Fahrlässigkeit dar → Änderung nach § 173 AO scheidet aus
- ◆ Beachte: Hinweis in der Anleitung zur EÜR → Nichtbeachtung ist grobes Verschulden

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 137

160

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Änderungsmöglichkeit nach § 174 Abs. 3 AO?

- ◆ Bindung des BFH an die Tatsacheninstanz
- ◆ Auswirkungen des Risikohinweises → nicht ausreichend, um einen „kognitiven Prozess“ des FA-Mitarbeiters nachzuweisen
- ◆ Praxiskonsequenzen:
 - Bedeutung des erstinstanzlichen Verfahrens
 - Vernehmung des Sachbearbeiters des FA als Beweismittel

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 137

161

Bescheidkorrektur bei Nichtberücksichtigung einer USt-Vorauszahlung als Betriebsausgabe

Praxiskonsequenzen

Haftungsrisiko für den
steuerlichen Berater

Automatisierte Bearbeitung
der Steuerfestsetzungen

Ausdrücklicher Hinweis auf die Berücksichtigung oder Nichtberücksichtigung von regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen
 → Schaffung der Voraussetzungen zur Berufung auf § 174 AO
 → Freitextfeld (§ 150 Abs. 7 S. 1 AO)

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 138

162

BOLZ · GRUNE · KAMINSKI · KROHN · MESSNER · PERSCHON

AktStR 1/2018 – Thema 12

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Ausgangspunkt

- ◆ Untersuchungsgrundsatz gem. § 88 AO
- ◆ Problem: Häufig große Schwierigkeiten bei der Ermittlung von komplexen Sachverhalten → Tatsächliche Verständigung als pragmatische Lösung
- ◆ Vergleiche über Steueransprüche sind grds. nicht möglich, aber solche über eine bestimmte steuerliche Behandlung des Sachverhalts
- ◆ Rechtsnatur:
 - Öffentlich-rechtlicher Vertrag
 - BFH: Treu und Glaube

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 141

164

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Anwendungsbereiche**zulässig**

Sachverhaltsermittlung: z.B.

- ◆ Schätzungsspielraum,
- ◆ Bewertungsspielraum,
- ◆ Beurteilungsspielraum oder
- ◆ Beweiswürdigungsspielraum

In jedem Stadium des
Veranlagungsverfahrens

unzulässig

- ◆ Klärung zweifelhafter Rechtsfragen,
- ◆ Eintritt bestimmter Rechtsfolgen,
- ◆ Anwendung bestimmter Rechtsvorschriften
- ◆ Bei einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 143

165

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Formerfordernisse**Personell**

- ◆ BFH: Amtsträger, der eine Entscheidung über die Steuerfestsetzung treffen kann
- ◆ BMF: Auch nachträgliche Genehmigung möglich

Formell

- ◆ BFH: formfrei (→ Nachweis über die tatsächliche Verständigung über andere Beweismittel grds. möglich)
- ◆ BMF: schriftliche Darstellung der tatsächlichen Verständigung und des Sachverhalts sowie Unterschrift der Beteiligten

Tatsächliche Verständigung ist grds. bindend, insbesondere ist ein einseitiger Widerruf nicht möglich

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 144

166

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Kann eine tatsächliche Verständigung wegen Wegfall der Geschäftsgrundlage bei beiderseitigem Motivirrtum über die verfahrensrechtliche Umsetzbarkeit einer Verständigung widerrufen werden?

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 146

167

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

BFH-Urteil vom 11.4.2017 – IX R 24/15, BStBl II 2017, 1155

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Zusammenveranlagte Ehegatten: EM zu 94 % und EF zu 6 % an GmbH beteiligt
2002	GmbH stellt nach dinglichem Arrest laufenden Geschäftsbetrieb ein. Feb. 2003 Eröffnung des Insolvenzverfahrens, Schlussverteilung in 2007, Beendigung des Insolvenzverfahrens 2008. Kl. machen für die Jahre 2002 bis 2008 einen Auflösungsverlust (§ 17 Abs. 4 EStG) i.H.v. rd. 1 Mio. EUR geltend.
FA	Lehnt Berücksichtigung zunächst ganz, später teilweise ab. StB legt Einspruch gegen die Bescheide 2002 - 2008 ein. FA erkennt die Verluste später in größerem Umfang an. Streitig ist der Zeitpunkt der Berücksichtigung. StB nimmt u.a. Einspruch gegen 2005 zurück.
FG	Tatsächliche Verständigung zur Berücksichtigung des Verlusts im VZ 2005, wobei FinVerw und Stpfl. davon ausgehen, dass diese Vereinbarung verfahrensrechtlich umsetzbar ist. Klage gegen ESt-Bescheide 2004 und 2007 damit erledigt
FA	2005 ist bestandskräftig → Verlustberücksichtigung nicht möglich
Stpfl.	Wegfall der Geschäftsgrundlage für die tatsächliche Verständigung → Verlustberücksichtigung in 2007
FG	Tatsächliche Verständigung bleibt wirksam, Bestandskraft geht zu Lasten des Stpfl.

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 146

168

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Entscheidend, ob der gemeinsame Wille beider Parteien auf die Änderbarkeit der ESt-Festsetzung 2005 gerichtet war. FG hat nicht ausreichend gewürdigt, dass beide von der verfahrensrechtlichen Umsetzung der tatsächlichen Verständigung ausgegangen sind
- ◆ Prüfung der Bestandskraft obliegt beiden. Beidseitige Fehleinschätzung über die verfahrensrechtliche Umsetzbarkeit der tatsächlichen Verständigung geht nicht nur zulasten des hierdurch Benachteiligten
- ◆ Anwendung der Grundsätze vom Fehlen einer für beide Parteien rechtserheblichen Geschäftsgrundlage → Anpassung des Inhalts der Verständigung scheidet aus → Zurückverweisung an das FG

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 149

169

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Vorgaben an das FG

- ◆ Ist der Auflösungsverlust – wie vom Kl. vorgetragen – tatsächlich im Streitjahr 2007 zu berücksichtigen?
- ◆ Auflösung der KapGes und damit Berücksichtigung des Verlust gem. § 17 Abs. 4 EStG bei Insolvenz erst bei deren Beendigung:
 - i.d.R.: vollzogene Schlussverteilung
 - Nur ausnahmsweise: früherer Zeitpunkt

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 149

170

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Bindungswirkung

Grundsatz

- ◆ In aller Regel endgültig
- ◆ Argument: Ziel der Regelung (insb. die Vereinbarung zwischen den Beteiligten) als gemeinsame Übereinkunft zur steuerlichen Würdigung des Sachverhalts

Ausnahme: Aufhebung/ Unwirksamkeit

- ◆ Im Einvernehmen zwischen den Beteiligten
- ◆ Offensichtlich unzutreffende Ergebnisse
- ◆ Gründe, die nach dem BGB zur Unwirksamkeit von Willenserklärungen führen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 150

171

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Störung der Geschäftsgrundlage

- ◆ Wesentliche gemeinsame Grundlagen der Verständigung haben von vornherein gefehlt oder sind später weggefallen
- ◆ Wesentlich: bei objektiver Betrachtung und in Kenntnis ihres Fehlens oder ihrer Änderung wäre die Verständigung so nicht erfolgt
- ◆ Unter Beachtung der Gesamtumstände: Festhalten an der tatsächlichen Verständigung muss mindestens für eine Partei unzumutbar sein
→ Überschreiten des üblichen Risikorahmens erforderlich
- ◆ Nächster Schritt: Anpassung der tatsächlichen Verständigung
 - tatsächlich oder rechtlich nicht möglich,
 - zur Wiederherstellung der Geschäftsgrundlage ungeeignet oder
 - einer Partei nicht zumutbar

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 151

172

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Übertragung auf den Sachverhalt

- ◆ Gemeinschaftliche irriige Geschäftsgrundlage von FinVerw und Stpfl.
- ◆ Tatsächliche Verständigung wäre so bei Kenntnis nicht getroffen worden, weil sie dann keinen Sinn ergäbe
- ◆ Sachverhalt ist so zu beurteilen, als sei die tatsächliche Verständigung nicht getroffen worden
- ◆ Kein unbeachtlicher einseitiger Motivirrtum → Fehleinschätzung geht nicht allein zulasten des Stpfl.
- ◆ Prüfung der Bestandskraft auch Pflicht für das FA, vorliegend kein Anlass sich mit der nicht streitgegenständlichen ESt-Festsetzung 2005 zu befassen

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 152

173

Rücktritt von einer tatsächlichen Verständigung

Praxiskonsequenzen

Dokumentation im Form eines gemeinsamen Protokolls, in dem die FinVerw die Motive des Stpfl. übernimmt

Vereinbarung einer aufschiebenden oder auflösenden Bedingung für die Geltung der tatsächlichen Verständigung

Aktuelles Steuerrecht 1/2018, 154

174

Referenten-Team



Dr. Norbert Bolz
Hannover



Dr. Jörg Grune
Hannover



Prof. Dr. Bert Kaminski
Hamburg

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



Dirk Krohn
Burg



Dr. Michael Messner
Hannover



Markus Perschon
Escheburg

Aktuelles Steuerrecht 2018

175