

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

2 · 2013 www.aktuelles-steuerrecht.info

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 2/2013

Vorbemerkungen

Streubesitz-Dividenden

**Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urt. v. 2.10.2011,
BStBl I 2013, 344**

§ 8b Abs. 1 S. 1 KStG	Dividendenbefreiung bei Ausschüttung an KapG (durch Anrechnung der einbehaltenen KapErtSt)
§ 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG	Bei ausländischen KapG hat KapErtSt Abgeltungswirkung
EuGH-Urt. v. 2.10.2011	Nicht-Anrechnung führt zur Definitivbelastung bei Streubesitzdividenden (keine Anwendung von § 50d EStG oder Mutter-Tochter-RL, § 43b EStG)

Streubesitz-Dividenden

§ 8 Abs. 4 S. 1 KStG n.F.

„Bezüge im Sinne des Absatzes 1 sind abweichend von Absatz 1 Satz 1 bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar weniger als 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals betragen hat; ...“

Streubesitz-Dividenden

Rechtsfolge:

- ◆ Nach dem 28.2.2013 zufließende Dividenden aus Streubesitzanteilen sind steuerpflichtig, § 34 Abs. 7a KStG n.F.
- ◆ Damit zusammenhängende BA sind i.v.H. abzugsfähig
- ◆ Mehrfache Ausschüttungen unterliegen der Mehrfachbesteuerung

Streubesitz-Dividenden

KSt-/GewSt-Belastung ohne SolZ

	T1	9 %	T2	9 %	Mu	100 %	Stpfl.	
		←		←		←		
	1.000.000	↓		↓		↓		
KSt/GewSt (30 %)	- 300.000	↓		↓		↓		
	700.000	9 % →	63.000	9 % →	5.670	- 25 % →	4.253	bis-her
		30 %	- 18.900					
			44.100	9 % →	3.969			
				30 %	- 1.190			
					2.779	- 25 % →	2.084	neu

Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz („JStG 2013 light“)

Einkommensteuer

- ◆ Einführung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) in § 52b EStG
- ◆ § 33 Abs. 2 EStG: Aufwendungen für Prozesskosten sind grds. vom Abzug ausgeschlossen. Ausn.: Existenznotwendige Prozesse
- ◆ § 42g EStG: Einführung einer Lohnsteuer-Nachschau
- ◆ Anstelle der Steuerermäßigung nach § 33 EStG Pflege-Pauschbetrag i.H.v. 924 EUR
- ◆ Anpassung der §§ 4 Abs. 5, 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3, 8 Abs. 2 Satz 4 EStG bei der privaten Pkw-Nutzung von Elektrofahrzeugen
- ◆ Verbesserung des automatisierten Verfahrens für den Einbehalt der Kreditinstitute von KiSt auf die Abgeltungsteuer. Beseitigung des Vollzugsdefizits.

Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz („JStG 2013 light“)

KStG und GewStG

KStG und GewStG:redaktionelle Anpassungen an die Neufassung der Mutter-Tochter-Richtlinie, die Amtshilferichtlinie, den Vertrag von Lissabon, den Vertrag zur Gründung der EU und über die Arbeitsweise der EU.

ErbStG

Maßnahme gegen die Cash-GmbH. In § 13b Abs. 2 ErbStG geänderte Definition des Verwaltungsvermögens: Anwendung auf Erwerbe, für die die Steuer nach dem Tag des Beschlusses des Bundestages über die Empfehlung des Vermittlungsausschusses entsteht.

Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz („JStG 2013 light“)

Umsatzsteuer

- ◆ § 14 Abs. 7 UStG: Recht für die Rechnungsstellung richtet sich nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem der Umsatz ausgeführt wird.
- ◆ Eine Rechnung muss bei Reiseleistungen und der Differenzbesteuerung die Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“ bzw. „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung“, „Kunstgegenstände/Sonderregelung“ oder „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“ enthalten.
- ◆ § 14a Abs. 5 UStG: Rechnung muss im Fall der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ enthalten.

Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz („JStG 2013 light“)

Umsatzsteuer

- ◆ Sonstige Leistung i.S. des § 3a Abs. 2 UStG in einem anderen Mitgliedstaat oder innergemeinschaftliche Lieferung:
Unternehmer ist nach § 14a Abs. 1 Satz 2 UStG verpflichtet, bis zum fünfzehnten Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist, eine Rechnung auszustellen.

Grunderwerbsteuer

Rückwirkende Gleichstellung von eingetragenen Lebenspartnern mit Ehegatten für alle noch nicht bestandskräftigen Altfälle ab Inkrafttreten des Lebenspartnerschaftsgesetzes am 1.8.2001 (§ 23 Abs. 9 GrEStG)

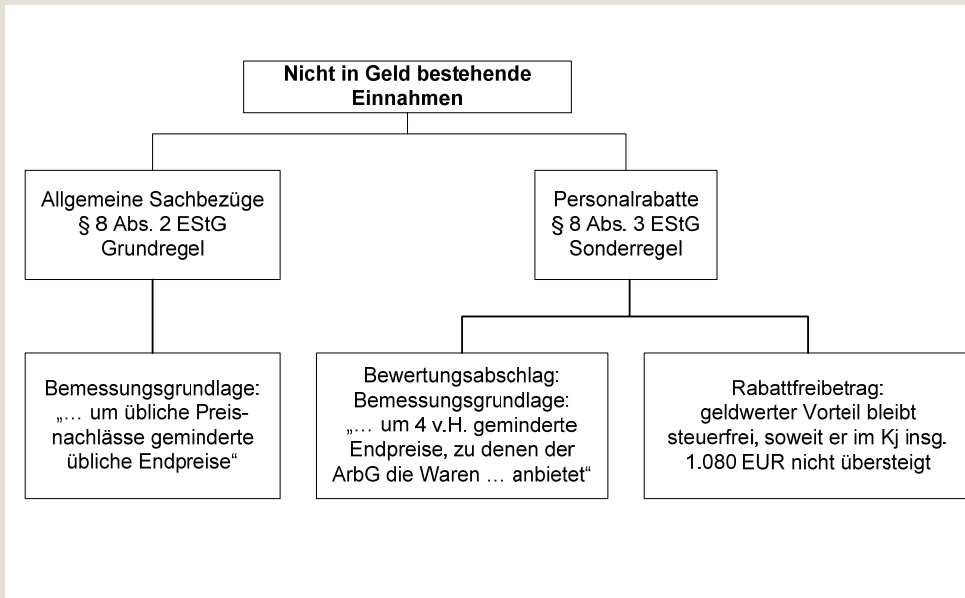
AktStR 2/2013 – Thema 01

BMF-Schreiben zu Personalrabatten und privater Kfz-Nutzung

Einführung

- ◆ BMF-Schr. (Entwurf) zur Versteuerung von Personalrabatten
→ Reaktion auf BFH-Urt. v. 26.7.2012
- ◆ BMF-Schr. v. 19.4.2013 zur Berücksichtigung von selbst
getragenen Aufwendungen bei der Überlassung betrieblicher
Kfz
- ◆ BMF-Schr. v. 15.11.2012 zur privaten Kfz-Nutzung, wenn
mehrere betriebliche Kfz zur Verfügung stehen

BMF-Schreiben zu Personalrabatten und privater Kfz-Nutzung



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 189

13

BMF-Schreiben zu Personalrabatten und privater Kfz-Nutzung

Beispiel (nach Rz 12 des Entwurfs)

Ein Möbelhandelsunternehmen übereignet seinem ArbN folgende Möbelstücke:

a) LSt-Abzug	01/2013 Schrankwand	02/2013 Couch	
Ladenpreis	5.000	5.000	
durchschnittlicher Rabatt 10 %	- 500	- 500	
Endpreis (§ 8 Abs. 3 S. 1 EStG)	4.500	4.500	
abzgl. 4 %	- 180	- 180	
	4.320	4.320	
Entgelt ArbN	- 3.000	- 3.000	
	1.320	1.320	
Rabatt-Freibetrag	- 1.080	0	
geldwerter Vorteil	240 (LSt 01/2013)	1.320 (LSt 02/2013)	= 1.560 Gesamt

Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 190

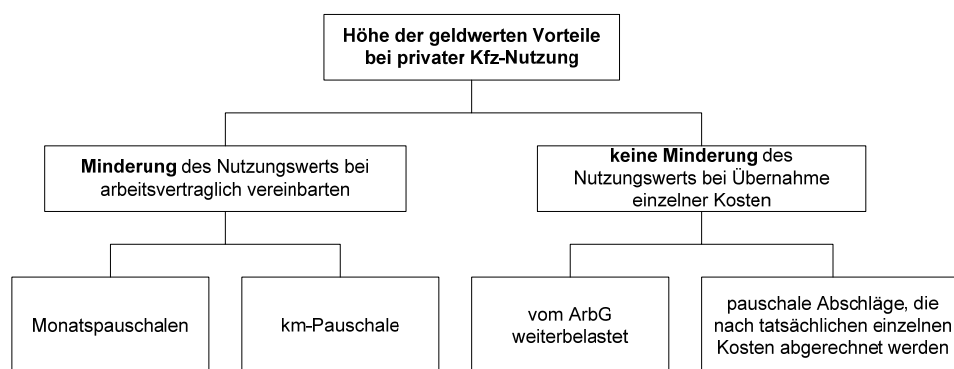
14

Ein anderes Möbelhandelsunternehmen hat die Couch im Februar 2013 im Internet für 4.000 EUR angeboten.

b) ESt-Veranlagung

	01/2013 Schrankwand (unverändert)	02/2013 Couch	
Ladenpreis	5.000	4.000	
durchschnittlicher Rabatt 10 %	- 500	0	
Endpreis (§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG)	4.500	4.000	
abzgl. 4 %	- 180	0	
	4.320	4.000	
Entgelt ArbN	- 3.000	- 3.000	
	1.320	1.000	
Rabatt-Freibetrag geldwerter Vorteil	- 1.080	0	
	240	1.000	= 1.240 Gesamt

**Vom ArbN selbst getragene Aufwendungen i.R.d.
Überlassung eines betrieblichen Kfz**



Beispiel 1 (Rz 6 und 9 des Entwurfs)

Nutzungsüberlassungsvereinbarung:

Der ArbN hat ein Nutzungsentgelt i.H.v. 0,20 EUR je privat gefahrenen km zu zahlen.

Lösung

Es handelt sich um ein pauschales Nutzungsentgelt. Der Nutzungswert ist um dieses Nutzungsentgelt bei der 1%-Regelung zu kürzen. Bei der Fahrtenbuchmethode ist der individuelle Nutzungswert ebenfalls um das Entgelt zu kürzen.

Beispiel 2

Der ArbN kann das Kfz mit der Tankkarte seines ArbG betanken.

Nutzungsüberlassungsvereinbarung:

Der ArbN hat ein Entgelt i.H.d. privat veranlassten Treibstoffkosten zu zahlen.

Der ArbG zieht die auf die privaten Fahrten entfallenden Treibstoffkosten im Folgemonat vom Gehalt ab.

Lösung (bei Anwendung der 1%-Regelung)

Die nachträgliche Kostenübernahme durch den ArbN ist kein Nutzungsentgelt. Hieran ändert sich auch nichts dadurch, dass der ArbN zunächst auf Kosten seines ArbG tanken kann und erst anschließend die Treibstoffkosten ersetzen muss.

Lösung (bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode)

Die vom ArbN selbst getragenen Treibstoffkosten fließen nicht in die Gesamtkosten des Kfz ein. Anhand der (niedrigeren) Gesamtkosten ist der individuelle Nutzungswert zu ermitteln. Es handelt sich aber nicht um ein Nutzungsentgelt.

Beispiel 3

Nutzungsüberlassungsvereinbarung:

Der ArbN hat ein Entgelt zu entrichten, das sich aus einer Monatspauschale i.H.v. 200 EUR und privat veranlassten Treibstoffkosten zusammensetzt.

Lösung (bei Anwendung der 1%-Regelung)

Ein Nutzungsentgelt liegt nur i.H.d. Monatspauschale vor.

Lösung (bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode)

U.E. fließen auch hier die vom ArbN übernommenen Kosten nicht in die Gesamtkosten des Kfz ein.

BMF-Schr. v. 15.11.2012, BStBl I 2012, 1009

Glaubhaftmachung privater Kfz-Nutzung

- ◆ Keine private Kfz-Nutzung für nicht zur Nutzung geeignete Kfz (Werkstattwagen)
- ◆ Keine private Kfz-Nutzung für nicht zur privaten Nutzung überlassene Kfz (Vorführgewerkschaftswagen dürfen **nur** für Fahrten Whg/Arbeitsstätte genutzt werden)
- ◆ Bei mehreren Kfz kann der Stpfl. glaubhaft machen, dass nur das Fahrzeug mit dem höchsten Listenpreis privat genutzt wird
- ◆ Bei Nutzung eines Kfz durch mehrere Personen ist der Nutzungswert auf die Berechtigten aufzuteilen

Beispiel 1

BV	5 Kfz privat genutzt durch Stpfl., Ehefrau, Sohn und ArbN
PV	Keine Kfz
Lösung	Ansatz der 1%-Regelung für 4 Kfz

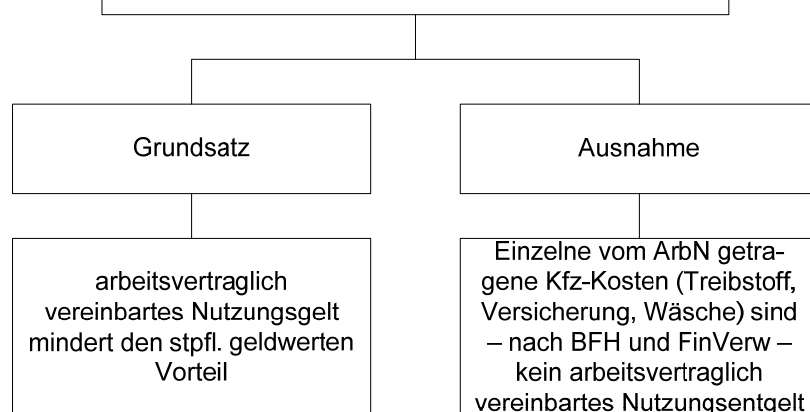
Beispiel 2

BV	6 Kfz, davon 2 Kfz privat genutzt vom Stpfl. und Ehefrau. Die übrigen Kfz werden von ArbN/freien Mitarbeitern betr. genutzt, private Nutzung ist ausgeschlossen.
1%-Regelung	Kfz mit höchsten Listenpreisen für Stpl. und Ehefrau
Lösung	Keine Nutzungswertbesteuerung der übrigen 4 Kfz

Bewertung von Sachbezügen

- ◆ Die BFH-Rspr. ist **in allen noch offenen Fällen** sowohl im LSt-Abzugsverfahren als auch im Veranlagungsverfahren **anzuwenden**.
- ◆ Der **ArbG** ist im **LSt-Abzugsverfahren nicht verpflichtet**, den **günstigsten Preis am Markt zu ermitteln**.
- ◆ ArbN können bis zum Eintritt der Bestandskraft die Bewertung wählen:
 - § 8 Abs. 2 S. 1 EStG (auf der Basis des günstigsten Preises am Markt ohne Bewertungsabschlag und ohne Rabattfreibetrag)
 - § 8 Abs. 3 S. 1 EStG (Bewertungsabschlag und Rabattfreibetrag)

Vom ArbN selbst getragene Aufwendungen bei Überlassung eines betr. Kfz



AktStR 2/2013 – Thema 02

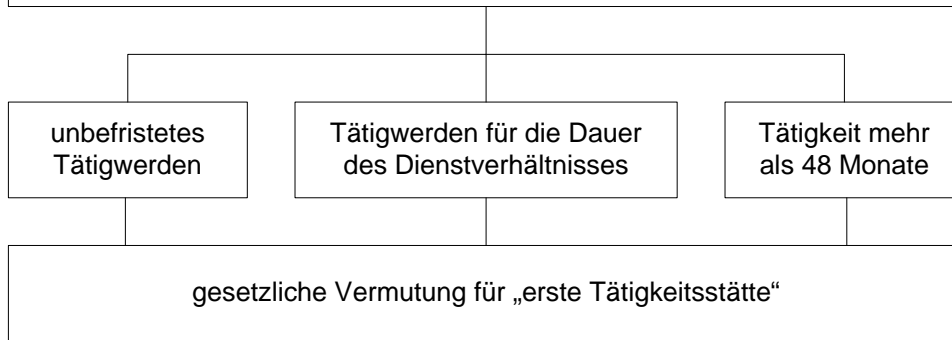
Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 1.1.2014

Erste Tätigkeitsstätte

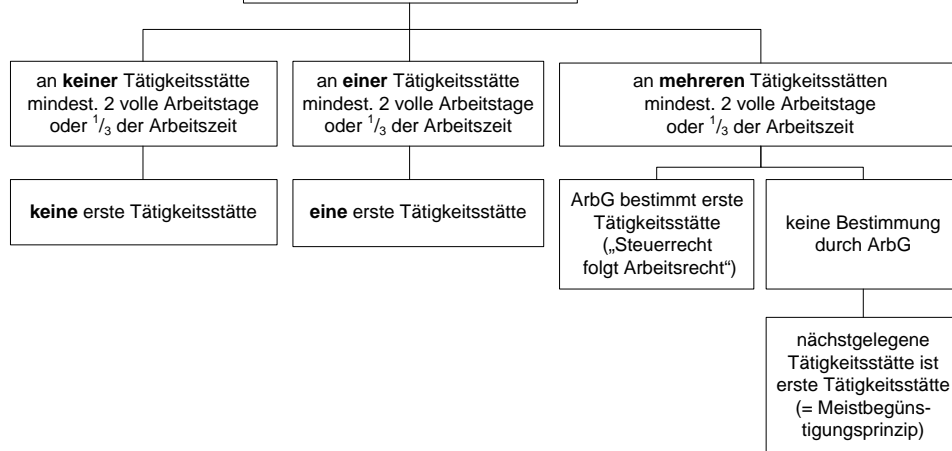
§ 9 Abs. 4 S. 1 EStG n.F.

„Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.“

**Arbeitsrechtliche Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte
(beispielhafte Aufzählung)**



Quantitative Kriterien bei fehlenden arbeitsvertraglichen Vereinbarungen



Arbeitnehmer ohne erste Tätigkeitsstätte

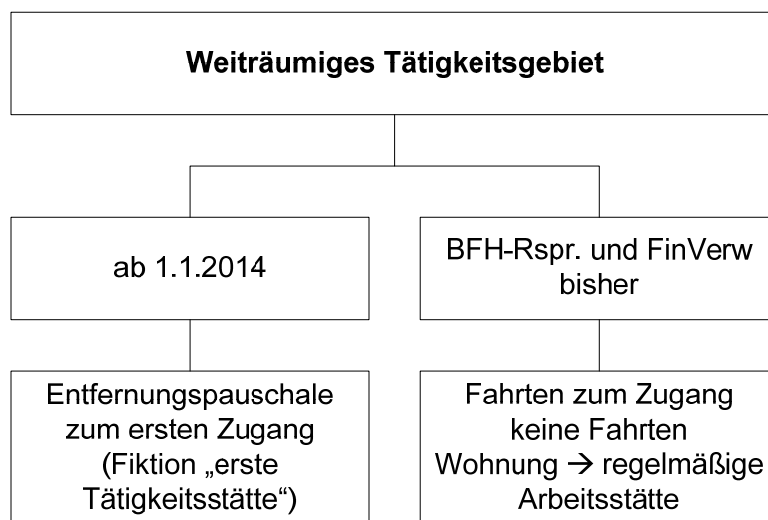
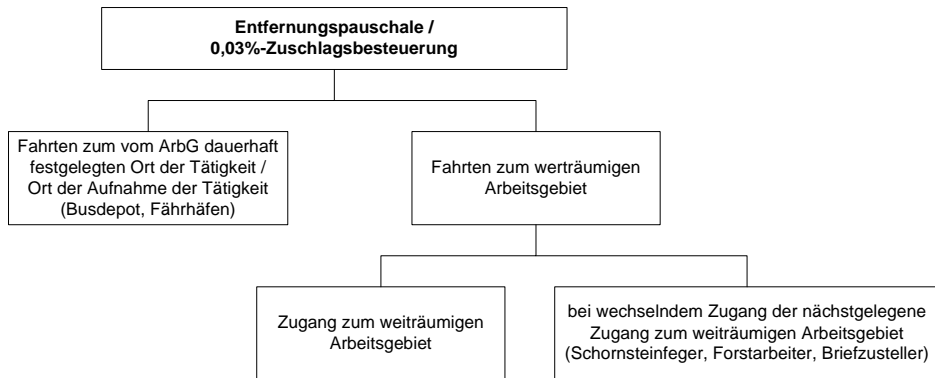
§ 9 Abs. 1 Nr. 4a EStG n.F.

„...³Hat ein Arbeitnehmer **keine erste Tätigkeitsstätte** (§ 9 Absatz 4) und hat er nach den dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie den diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit **dauerhaft denselben Ort** oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet typischerweise arbeitstäglich aufzusuchen, **gilt** Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 **für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort oder dem zur Wohnung nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet entsprechend. ...**“

Fehlende gesetzliche Definitionen für

- ◆ weiträumiges Tätigkeitsgebiet
- ◆ Fahrten zum nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet

Rechtsfolgen:



Verpflegungspauschalen Inland ab 1.1.2014	
Dauer der Abwesenheit	Pauschbetrag
24 Stunden	24 EUR
An- und Abreisetag (ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit)	je 12 EUR
weniger als 24 Stunden, aber mindestens 8 Stunden	12 EUR

Verpflegungspauschalen Ausland ab 1.1.2014	
Dauer der Abwesenheit	Pauschbetrag
ganztägige Abwesenheit	120 % des Pauschbetrags
mindestens 8 Stunden Abwesenheit	80 % des Pauschbetrags

Kürzung der Verpflegungspauschalen

- ◆ 20 % für das Frühstück
- ◆ 40 % für Mittag- und Abendessen

Beispiel

Dienstreise im Inland

1.6.2013 17.00 – 24.00 Uhr

2.6.2013 00.00 – 24.00 Uhr

3.6.2013 00.00 – 18.00 Uhr

ArbG zahlt Hotel incl. 2x Frühstück, 1x Mittag-, 1x Abendessen

Lösung 1 (Rechtslage bis 31.12.2013)

1.6.2013 – Abwesenheit < 8 Stunden	0,00 EUR
2.6.2013 – Abwesenheit 24 Stunden	24,00 EUR
3.6.2013 – Abwesenheit > 14 Stunden	12,00 EUR
stfr. Erstattung	36,00 EUR

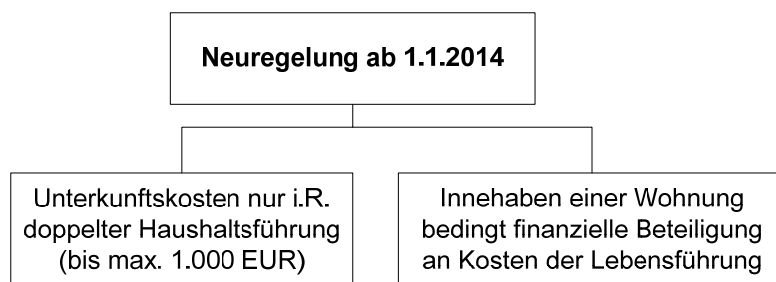
Versteuerung der Mahlzeiten i.H.d. Sachbezugswerte.

Lösung 2 (Rechtslage ab 1.1.2014)

1.6.2013 – Anreisetag o. Prüfung Mindestabwesenheit	12,00 EUR
2.6.2013 – Abwesenheit 24 Stunden	24,00 EUR
3.6.2013 – Abreisetag o. Prüfung Mindestabwesenheit	12,00 EUR
	48,00 EUR

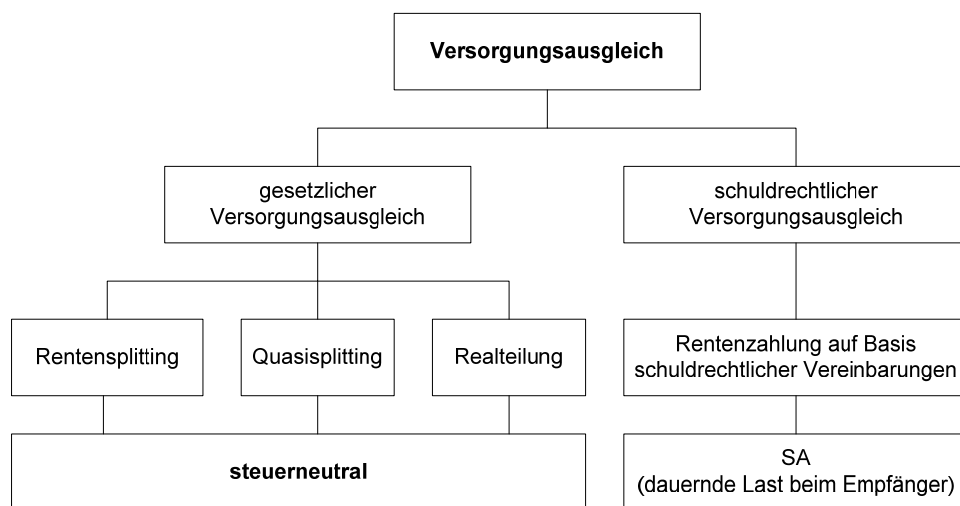
Verpflegungspauschalen gesamt		48,00 EUR
Kürzungen		
2.6.2013 – wegen Frühstück	4,80 EUR	
– wegen Mittagessen	9,60 EUR	
– wegen Abendessen	9,60 EUR	
3.6.2013 – wegen Frühstück	4,80 EUR	
		- 28,80 EUR
stfr. Erstattung des ArbG		19,20 EUR

Doppelte Haushaltsführung



AktStR 2/2013 – Thema 03

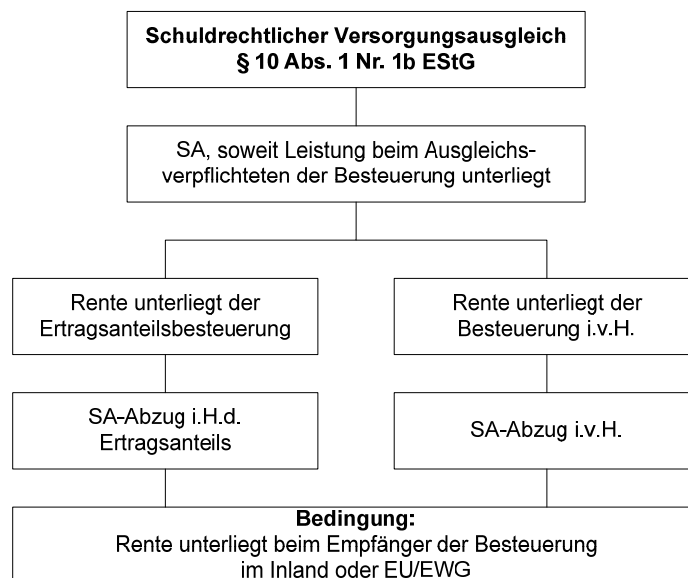
Leistungen i.R.e. schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs



WK-Abzug für Ausgleichszahlungen

- ◆ um Kürzungen der eigenen zu versteuernden Versorgungsbezüge zu vermeiden
- ◆ für Abfindungen vor Scheidung zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs

Neue Rechtslage



BFH-Urt. v. 22.8.2012 – X R 36/09, BFH/NV 2013, 436

Sachverhalt

Verpflichtung des Ehemanns (auch bei eigenem Einkommen / Wiederheirat der EF):

- ◆ Unterhaltszahlungen i.H.v. 5.500 DM/Monat
- ◆ Unterhalt nach Pensionierung i.H.v. 1/3 der Brutto-Altersrente

Verpflichtung der Ehefrau:

- ◆ Zustimmung zum sog. Realsplitting (keine ESt-Erstattung des EM)

Gemeinsame Vereinbarungen:

- ◆ sofortige Gütertrennung
- ◆ gegenseitiger Verzicht auf Zugewinnausgleich
- ◆ Ausschluss des Versorgungsausgleichs bei Scheidung

Weiterer zeitlicher Ablauf

16.6.1992	Ehescheidung ohne Durchführung des Versorgungsausgleichs
28.11.20007	EM beantragt Eintragung eines Freibetrags auf der LSt-Karte i.H.v. 37.089 EUR (Anteil betriebl. Rente 35.668 EUR, Anteil gesetzl. Rente 1.420 EUR).
FA	Teilweise Ablehnung des Antrags, weil Zahlung gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG (Realsplitting) nur bis 13.805 EUR abziehbar ist.
FG	Klageabweisung, weil kein schuldrechtlicher Versorgungsausgleich vereinbart, sondern eine umfassende und einheitliche Regelung der gesamten gegenseitigen Ansprüche vorgenommen wurde.

Entscheidung und Begründung

- ◆ Kein WK-Abzug, weil mit den Zahlungen nicht die Kürzung der eigenen stpfl. Versorgungsbezüge vermieden werden soll. Teilweise Weiterleitung der Versorgungsbezüge ist Einkommensverwendung

Weiterer zeitlicher Ablauf	
16.6.1992	Ehescheidung ohne Durchführung des Versorgungsausgleichs
28.11.2007	EM beantragt Eintragung eines Freibetrags auf der LSt-Karte i.H.v. 37.089 EUR (Anteil betriebl. Rente 35.668 EUR, Anteil gesetzl. Rente 1.420 EUR).
FA	Teilweise Ablehnung des Antrags, weil Zahlung gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 ESiG (Realsplitting) nur bis 13.805 EUR abziehbar ist.
FG	Klageabweisung, weil kein schuldrechtlicher Versorgungsausgleich vereinbart wurde, sondern eine umfassende und einheitliche Regelung der gesamten gegenseitigen Ansprüche vorgenommen wurde.

- ◆ Bei Regelungen in einem Ehevertrag kann ein begünstigter schuldrechtlicher Versorgungsausgleich vorliegen
- ◆ Bei Teilung von Renten (dinglich oder schuldrechtlich) gewährt § 10 Abs. 1 Nr. 1b den SA-Abzug
 - a) für Betriebsrenten i.v.H.
 - b) für gesetzliche Renten i.H.d. Ertragsanteils

Würdigung des BFH

- ◆ Im Ehevertrag war gesetzlicher Versorgungsausgleich bei Scheidung ausgeschlossen
- ◆ Verpflichtung des EM, Teile der Altersversorgung an die EF weiterzuleiten, ist ein „schuldrechtlicher Versorgungsausgleich“
- ◆ Der damit verbundene Einkommenstransfer führt zum SA-Abzug als Rente/dauernde Last

Neues Recht

§ 20 VersAusglG

Begriff „schuldrechtlicher Versorgungsausgleich“ ersetzt durch „schuldrechtliche Ausgleichsrente“.

Gem. § 6 Abs. 1 S. 2 VersAusglG können folgende Vereinbarungen über den Versorgungsausgleich getroffen werden:

- ◆ Der Versorgungsausgleich kann in die Regelung der ehelichen Vermögensverhältnisse einbezogen werden.
- ◆ Der Versorgungsausgleich kann ganz oder teilweise ausgeschlossen werden.
- ◆ Ausgleichsansprüche können nach der Scheidung gem. §§ 20 - 24 VersAusglG vorbehalten werden.

§ 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG verwendet nicht mehr den Begriff „schuldrechtlicher Versorgungsausgleich“, sondern „Ausgleichszahlungen i.R.d. Versorgungsausgleichs“ und verweist hierbei auf §§ 20 - 22, 26 des VersAusglG.

AktStR 2/2013 – Thema 04

Häusliches Arbeitszimmer mit
bürountypischer Einrichtung

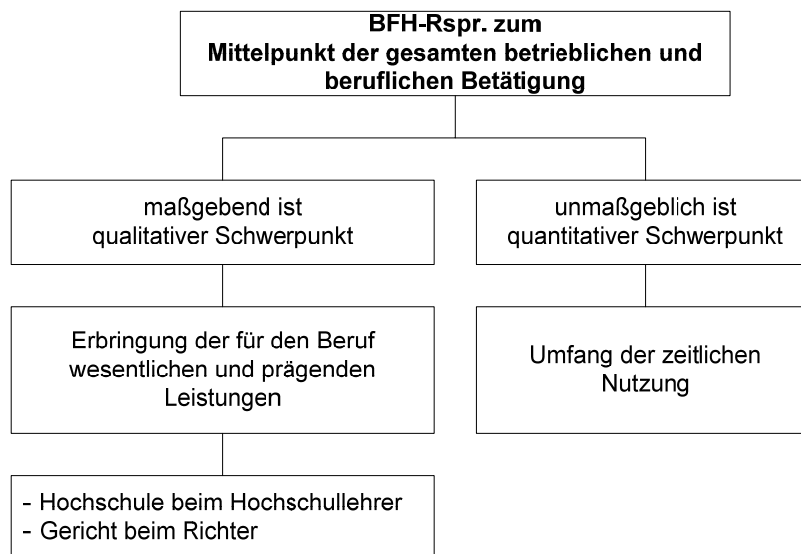
Häusliches Arbeitszimmer mit bürountypischer Einrichtung



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 226

51

Häusliches Arbeitszimmer mit bürountypischer Einrichtung



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 227

52

Begriff „Häusliches Arbeitszimmer“

- ◆ Nach Lage, Funktion und Ausstattung in die häusliche Sphäre des Stpfl. eingebunden
- ◆ Dient vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher verwaltungstechnischer oder verwaltungsorganisatorischer Arbeiten
- ◆ Wird ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt.

Beispiele für „häusliches Arbeitszimmer“

- ◆ **Häusliches Büro** eines selbstständigen **Handelsvertreters**, eines selbstständigen Übersetzers oder eines selbstständigen Journalisten
- ◆ Anmietung einer unmittelbar angrenzenden oder unmittelbar gegenüberliegenden **Zweitwohnung** in einem MFH
- ◆ Häusliches ausschließlich beruflich genutztes **Musikzimmer** einer freiberuflich tätigen Konzertpianistin, die in dem Raum Musikunterricht erteilt

Kein „häusliches Arbeitszimmer“

- ◆ **Freiberuflerpraxis**, sofern die Räumlichkeiten für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet und z.B. bei häuslichen Arztpraxen für Patientenbesuche und -untersuchungen eingerichtet sind.
- ◆ Im **Keller** gelegener **Arbeitsraum**, der – anders als z.B. ein Archiv – keine Funktionen erfüllt, die typischerweise einem häuslichen Arbeitszimmer zukommen, z.B. Lager für Waren und Werbematerialien.

BFH-Urt. v. 10.10.2012 - VIII R 44/10, BFH/NV 2013, 359

Sachverhalt in tabellarischer Form	
Klin.	Orchestermusikerin / Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
Arbeitszimmer	DG-Raum zum Proben, Einüben und Einstudieren von Musikstücken
WK 2007	Anteilige Wohnfläche (21,49 %) im Verhältnis der Gesamtkosten (3.086 EUR)
FA	Kein WK-Abzug, weil das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt.

Klagebegründung beim FG Köln

- ◆ Im „Übezimmer“ hätten sich ausschließlich Musikinstrumente (Flügel, Klarinetten und Bratsche), Regale (Aufbewahrung von Noten, musik-wissenschaftliche Veröffentlichungen, CDs, Partituren und Noten) sowie ein kleinerer Sekretär befunden.
- ◆ Der Sekretär habe lediglich der Aufbewahrung von Werkzeugen zur Blattbearbeitung sowie der Blattröhlinge gedient.
- ◆ Schreibtisch, Computer, Telefon etc. hätten sich in dem Raum nicht befunden.

Sachverhalt in tabellarischer Form	
Klin.	Orchestermusikerin / Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit
Arbeitszimmer	DG-Raum zum Proben, Einüben und Einstudieren von Musikstücken
WK 2007	Anteilige Wohnfläche (21,49 %) im Verhältnis der Gesamtkosten (3.086 EUR)
FA	Kein WK-Abzug, weil das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt.

Entscheidung und Begründung

- ◆ Das „Übezimmer“ war in die häusliche Sphäre eingebunden, allerdings nicht büromäßig mit Computer, Telefon, Telefaxgerät oder anderen bürotypischen Einrichtungsgegenständen ausgestattet.
- ◆ Ein häusliches Arbeitszimmer setzt nicht zwingend voraus, dass es mit bürotypischen Einrichtungsgegenständen ausgestattet ist und nur für Bürotätigkeiten genutzt wird.

Sachverhalt in tabellarischer Form	
Klin.	Orchestermusikerin / Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit
Arbeitszimmer	DG-Raum zum Proben, Einüben und Einstudieren von Musikstücken
WK 2007	Anteilige Wohnfläche (21,49 %) im Verhältnis der Gesamtkosten (3.086 EUR)
FA	Kein WK-Abzug, weil das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt.

Häusliches Arbeitszimmer mit bürountypischer Einrichtung

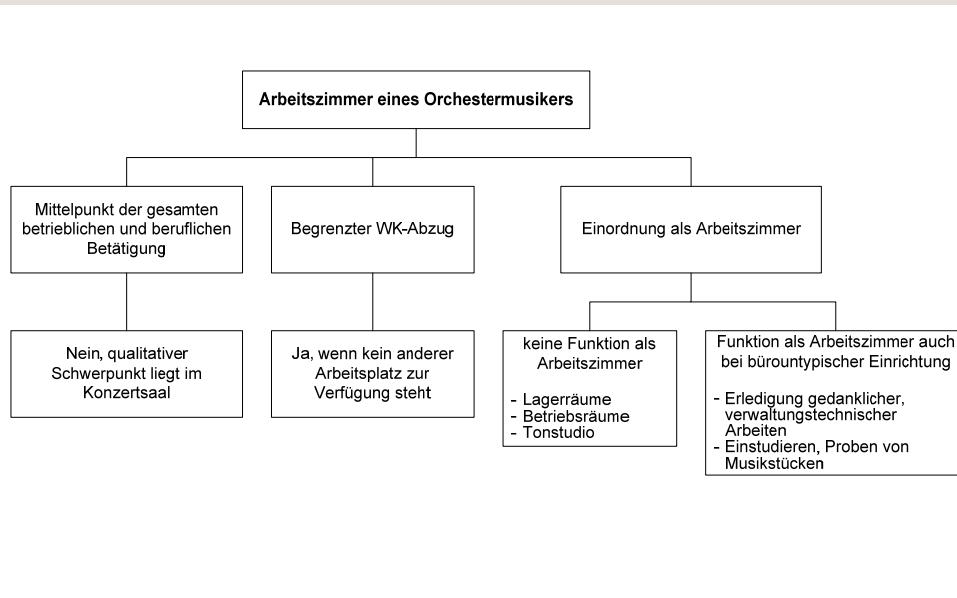
- ◆ Das Einüben und Aufführen von Musikstücken verlangt eine geistige Auseinandersetzung mit der Partitur sowie der Darbietung der Stücke durch andere Künstler. Diese ist mit derjenigen von Hochschullehrern oder RAen, die sich mit wissenschaftlichen oder rechtswissenschaftlichen Problemen beschäftigen, im Kern vergleichbar.

Sachverhalt in tabellarischer Form	
Klin.	Orchestermusikerin / Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit
Arbeitszimmer	DG-Raum zum Proben, Einüben und Einstudieren von Musikstücken
WK 2007	Anteilige Wohnfläche (21,49 %) im Verhältnis der Gesamtkosten (3.086 EUR)
FA	Kein WK-Abzug, weil das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt.

Häusliches Arbeitszimmer mit bürountypischer Einrichtung

- ◆ Das „Übezimmer“ ähnelt auch keinem Tonstudio. Weder enthält es die dafür erforderlichen technischen Geräte noch werden darin ausschließlich Gegenstände aufbewahrt, die bürountypisch sind. Die dort aufgestellten Regale, Bücher, Noten, Partituren sowie der Sekretär passen eher zu einem Büro als zu einem Tonstudio.

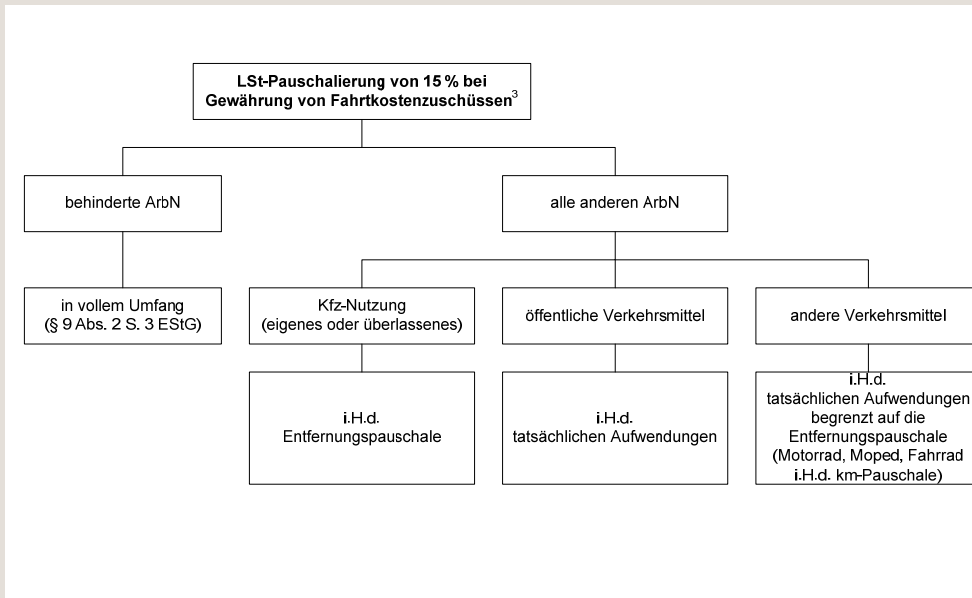
Sachverhalt in tabellarischer Form	
Klin.	Orchestermusikerin / Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit
Arbeitszimmer	DG-Raum zum Proben, Einüben und Einstudieren von Musikstücken
WK 2007	Anteilige Wohnfläche (21,49 %) im Verhältnis der Gesamtkosten (3.086 EUR)
FA	Kein WK-Abzug, weil das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt.



AktStR 2/2013 – Thema 05

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets



Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

Beispiel 1 (Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel)

ArbG	Übertragung eines Job-Tickets i.H.v. 950 EUR
ArbN	Entfernung Whg/Arbeitsstätte 40 km an 220 Arbeitstagen
WK (Entfernungspauschale)	220 Tage x 40 km x 0,30 EUR = 2.640 EUR
LSt-Pauschalierung	950 EUR x 15 % = 142,50 EUR

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

Zuwendungen des ArbG für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

- ◆ **Barzuschuss**
- ◆ Kostenlose oder verbilligte Fahrkarten, sog. **Job-Tickets**
- ◆ Abschluss eines **Rahmenabkommens mit dem Verkehrsträger**, der dem ArbN den Bezug verbilligter Job-Tickets ermöglicht
- ◆ Kostenlose oder verbilligte Überlassung eines **Firmenwagens**

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

BFH-Urt. v. 14.11.2012 – VI R 56/11, BFH/NV 2013, 628

Sachverhalt in tabellarischer Form

ArbG	Vereinbarung mit Verkehrsverbund über den Erwerb ermäßigter Jahreskarten (Job-Tickets) durch seine ArbN
ArbN	Beim Erwerb der Jahreskarte wird der Eigenanteil vom Abo-Center insgesamt oder monatlich per Lastschrift eingezogen
LSt-Ap	Der geldwerte Vorteil i.H.v. 73 EUR/ArbN (6,13 EUR x 12 Monate) fließt dem ArbN nicht monatlich, sondern bei Ausübung des Bezugsrechts in voller Höhe zu. Damit ist die 44-EUR-Freigrenze überschritten

Entscheidung und Begründung

- ◆ Durch das Recht zum Bezug vergünstigter Jahresnetzkarten sind die ArbN bereichert.
- ◆ Der geldwerte Vorteil ist den ArbN mit Ausübung des Bezugsrechts, d.h. dem Erwerb der Jahresnetzkarte zugeflossen. Das gilt nur für die ArbN, die das Bezugsrecht ausgeübt haben.
- ◆ Die Möglichkeit den Eigenanteil einmalig oder monatlich entrichten zu können, ist für den Zufluss des gewährten Vorteils ohne Belang.
- ◆ Für die Berechnung der Freigrenze kommt es auf den für die gesamte Gültigkeitsdauer des Job-Tickets gezahlten Zuschuss an.

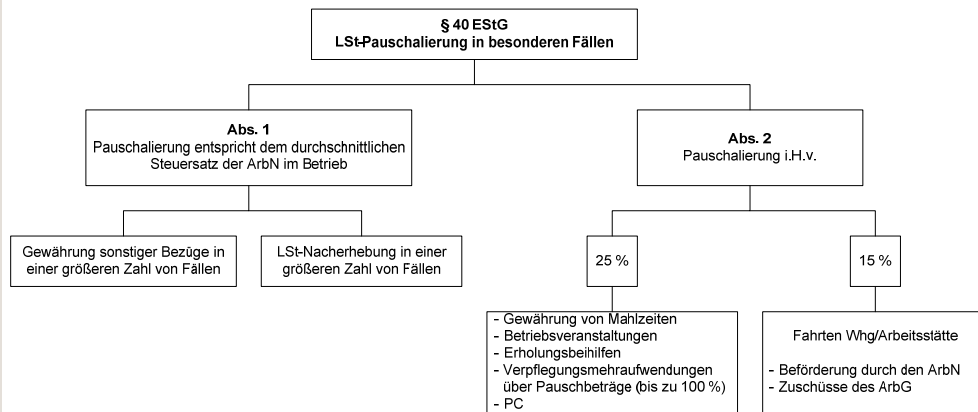
Sachverhalt in tabellarischer Form	
ArbG	Vereinbarung mit Verkehrsverbund über den Erwerb ermäßigter Jahreskarten (Job-Tickets) durch seine ArbN
ArbN	Beim Erwerb der Jahreskarte wird der Eigenanteil vom Abo-Center insgesamt oder monatlich per Lastschrift eingezogen
LSt-Ap	Der geldwerte Vorteil i.H.v. 73 EUR/ArbN (6,13 EUR x 12 Monate) fließt dem ArbN nicht monatlich, sondern bei Ausübung des Bezugsrechts in voller Höhe zu. Damit ist die 44-EUR-Freigrenze überschritten

Zurückverweisung

Das FG hat den Vorteil aus der Verwertung des Bezugsrechts nicht mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis angesetzt.

Sachverhalt in tabellarischer Form	
ArbG	Vereinbarung mit Verkehrsverbund über den Erwerb ermäßigter Jahreskarten (Job-Tickets) durch seine ArbN
ArbN	Beim Erwerb der Jahreskarte wird der Eigenanteil vom Abo-Center insgesamt oder monatlich per Lastschrift eingezogen
LSt-Ap	Der geldwerte Vorteil i.H.v. 73 EUR/ArbN (6,13 EUR x 12 Monate) fließt dem ArbN nicht monatlich, sondern bei Ausübung des Bezugsrechts in voller Höhe zu. Damit ist die 44-EUR-Freigrenze überschritten

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

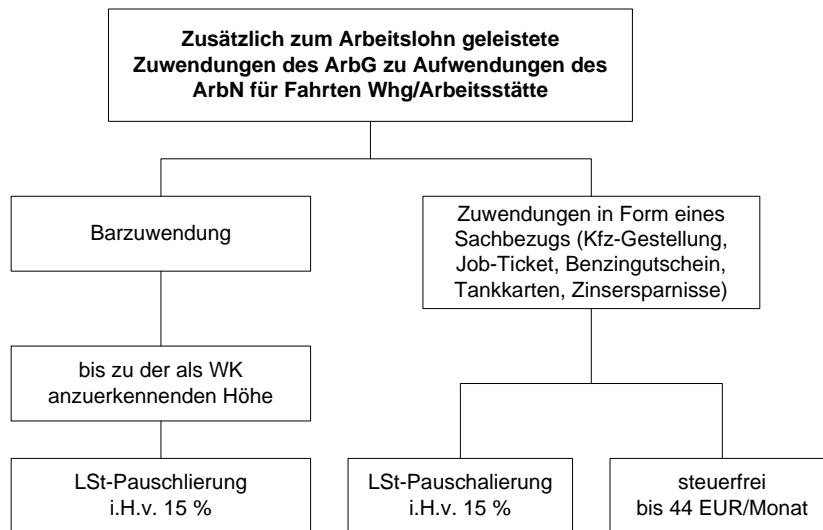


Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

§ 8 Abs. 2 S. 9 EStG

„**Sachbezüge**, die nach Satz 1 zu bewerten sind, bleiben außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt 44 Euro im Kalendermonat nicht übersteigen.“

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 245

71

Geldwerter Vorteil beim Erwerb eines Job-Tickets

Nicht möglich ist:

- ◆ Eine Übertragung der nicht genutzten Freigrenze auf den Folgemonat
- ◆ Eine Hochrechnung der Freigrenze auf einen Jahresbetrag bzw. die Verteilung eines Sachbezugs auf mehrere Monate, LStH 12 R 8.1

Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 245

72

Beispiel 2

Preis der Monatsfahrkarte	100,00 EUR
Großabnehmerrabatt	-10,00 EUR
	90,00 EUR
davon 96 %	86,40 EUR
Zuzahlung des ArbN	42,40 EUR
steuerfreier geldwerter Vorteil	44,00 EUR

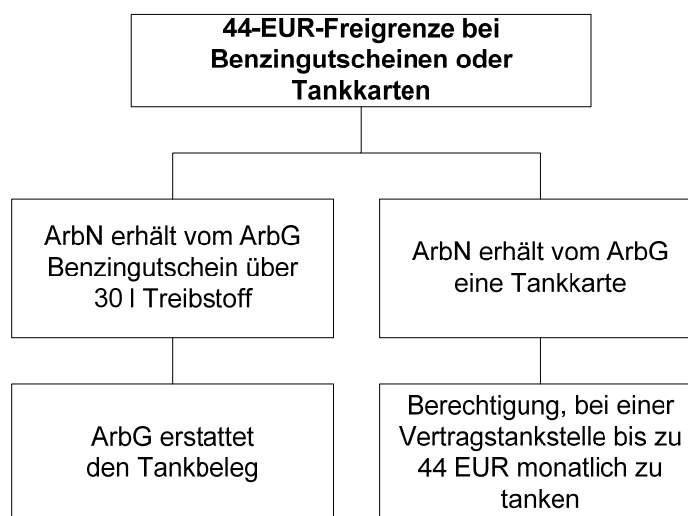
Beispiel 3

Der ArbG hat mit dem Verkehrsunternehmen ein Monatskarten-Abo abgeschlossen. Er zahlt dem ArbN einen monatlichen Fahrgeldzuschuss.

Da es sich um Bararbeitslohn handelt, ist die 44-EUR-Freigrenze nicht anwendbar. Der Zuschuss ist stpfl., der ArbG kann aber die LSt mit einem Pauschsteuersatz von 15 % erheben.

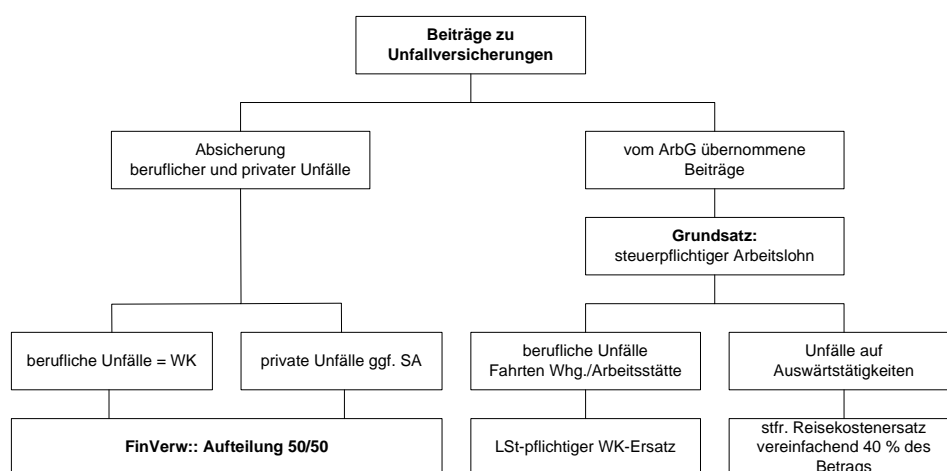
Zeitpunkt des Zuflusses von Sachbezügen

Geldwerter Vorteil	Zufluss
Verbilligte ArbN-Aktien	Zeitpunkt der Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Aktien (solange eine rechtliche Verfügung unmöglich ist, liegt kein Zufluss vor)
Verbilligter Aktienbezug auf Grund eines nicht handelbaren Optionsrechts	Optionsausübung zum verbilligten Aktienbezug
Darlehen mit Wandlungsrecht zum Bezug von Aktien oder Wandelschuldverschreibungen	Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht an den Aktien



Beispiel 4 (Tanken auf Tankkarte des ArbG)

ArbN	ArbG räumt seinem ArbN ein, gegen Vorlage einer Tankkarte bei einer beliebigen Tankstelle bis zu einem Betrag von 44 EUR im Monat zu tanken.
ArbG	Tankrechnung über 45 EUR (30 l x 1,50 EUR) wird bei der Vertragstankstelle bezahlt
Geldwerter Vorteil	30 l Diesel x 1,50 EUR = 45,00 EUR Zuzahlung des ArbN = <u>-1,00 EUR</u> 44,00 EUR
§ 8 Abs. 2 S. 9 EStG	Der geldwerte Vorteil ist steuerfrei.



AktStR 2/2013 – Thema 06

Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen

Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen

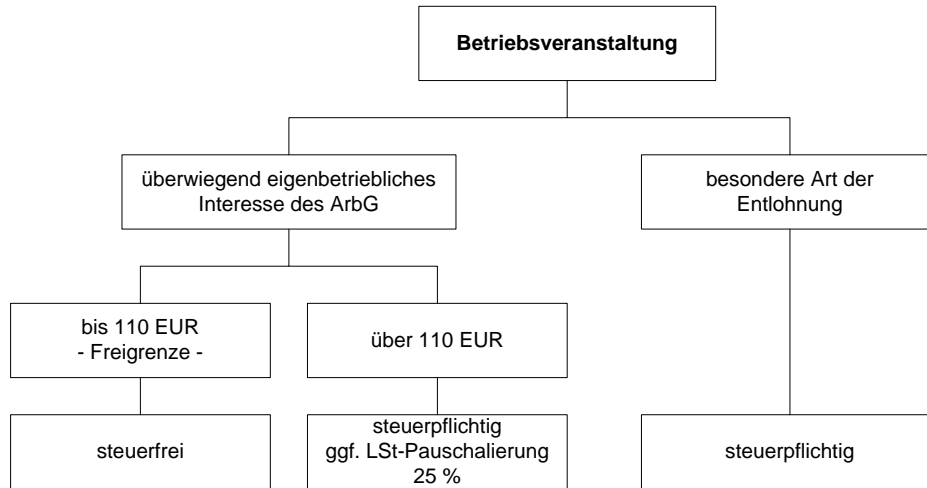
Betriebsveranstaltung

Veranstaltung auf betrieblicher Ebene, die gesellschaftlichen Charakter hat und allen Betriebsangehörigen offen steht.

Keine Betriebsveranstaltung

- ◆ Besuch einer **kulturellen** oder **sportlichen Veranstaltung**
- ◆ Teilnahme hängt von der Stellung, Gehaltsgruppe, Dauer der Betriebszugehörigkeit oder besonderen Leistungen ab
(Incentive-Reise)

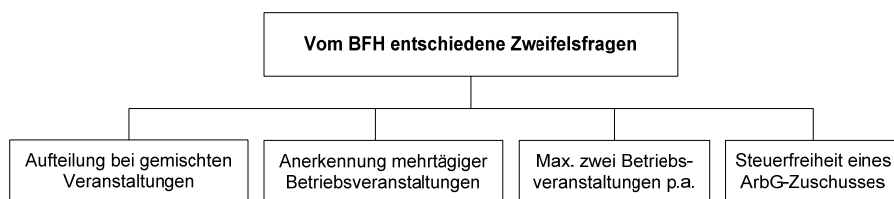
Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 251

81

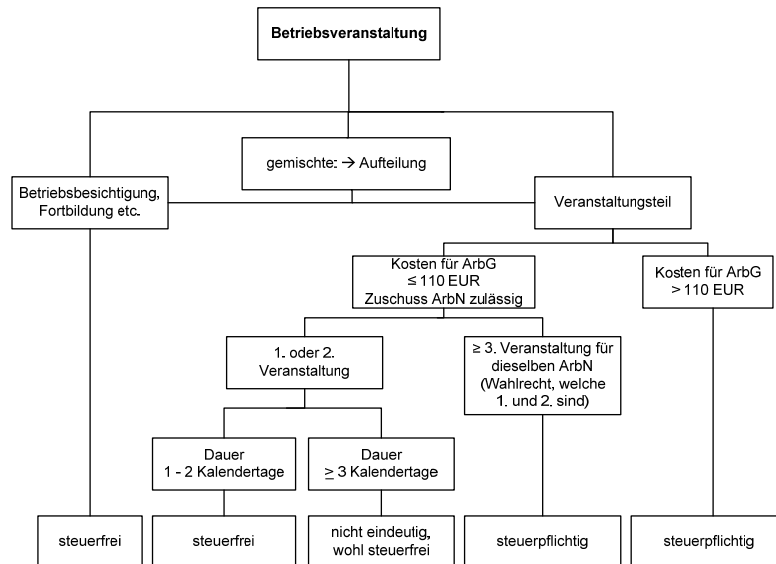
Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 252

82

Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 253

83

Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen

Kritik

- ◆ Seit 1993 praktisch **unveränderte Höhe**
- ◆ **Undifferenzierte Einbeziehung** sämtlicher **Kosten**

Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 253

84

BFH-Urt. v. 12.12.2012 – VI R 79/10, BFH/NV 2013, 637

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	RA-Partnerschaftsgesellschaft
2007	Sommerfest mit 252 ArbN, 44 Partnern und 6 Mitarbeitern einer assoziierten WP-Gesellschaft
Kosten	rd. 52.900 EUR, je Mitarbeiter rd. 175 EUR
FA	LSt-pflichtige Zuwendungen, pauschale LSt i.H.v. rd. 11.000 EUR

Entscheidung und Begründung

- ◆ Geldwerte Vorteile, die ArbN bei Betriebsveranstaltungen zufließen, sind Arbeitslohn, wenn eine Freigrenze überschritten wird. Diese beläuft sich ab 2002 auf 110 EUR (R 19.5 Abs. 4 S. 2 LStR).
- ◆ Die Festlegung einer höheren Freigrenze für das Streitjahr kommt nicht in Betracht. Die FinVerw sollte aber alsbald die Freigrenze erhöhen.
- ◆ Im Übrigen behält sich der Senat vor, ggf. seine bisherige Rspr. zur Zulässigkeit typisierender Gesetzesauslegung im hier fraglichen Bereich zu überprüfen.

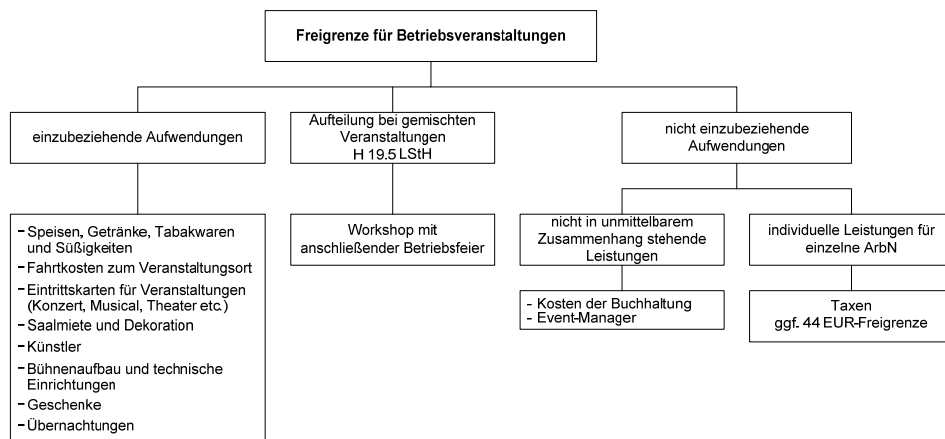
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	RA-Partnerschaftsgesellschaft
2007	Sommerfest mit 252 ArbN, 44 Partnern und 6 Mitarbeitern einer assoziierten WP-Gesellschaft
Kosten	rd. 52.900 EUR, je Mitarbeiter rd. 175 EUR
FA	LSt-pflichtige Zuwendungen, pauschale LSt i.H.v. rd. 11.000 EUR

Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen

- ◆ Leistungen, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung stehen, z.B. für Kosten der Buchhaltung oder für die Beschäftigung eines Event-Managers, sind kein Lohn.
- ◆ Kosten für Fahrten mit Taxen sind allenfalls Zuwendungen an einzelne ArbN.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	RA-Partnerschaftsgesellschaft
2007	Sommerfest mit 252 ArbN, 44 Partnern und 6 Mitarbeitern einer assoziierten WP-Gesellschaft
Kosten	rd. 52.900 EUR, je Mitarbeiter rd. 175 EUR
FA	LSt-pflichtige Zuwendungen, pauschale LSt i.H.v. rd. 11.000 EUR

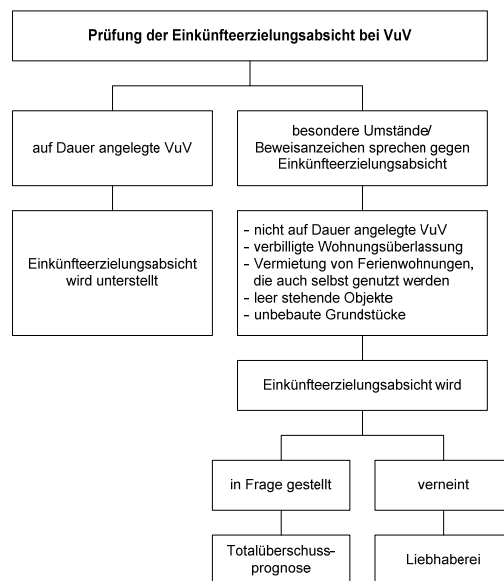
Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen



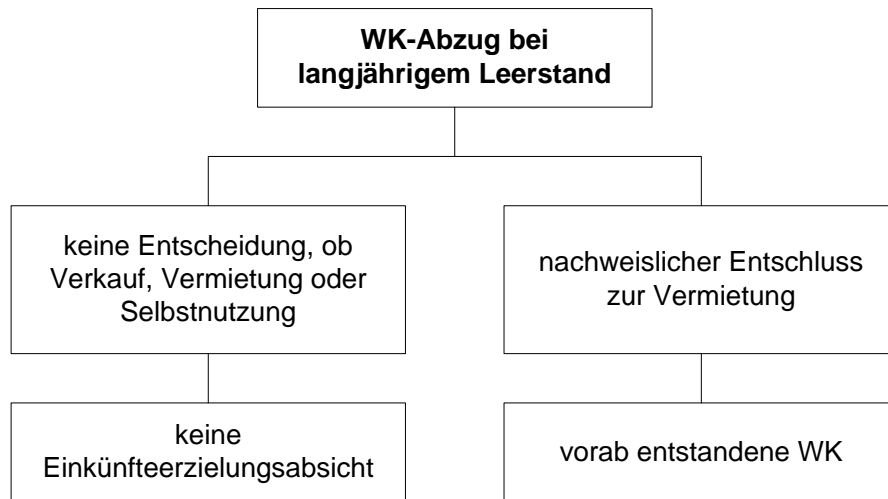
AktStR 2/2013 – Thema 07

Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand

Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand



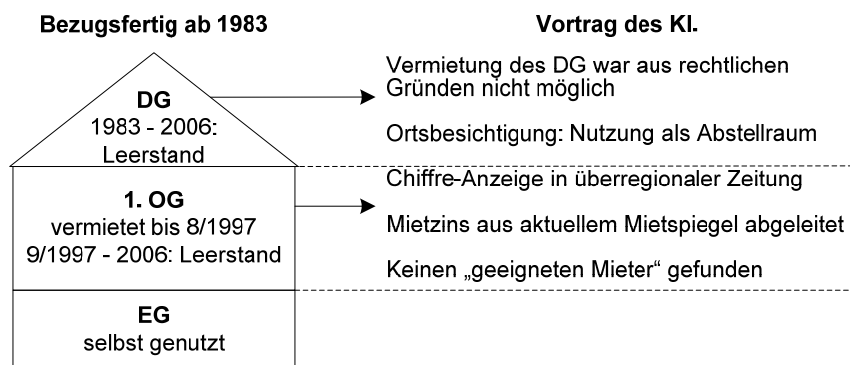
Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand



Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand

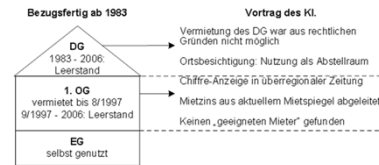
BFH-Urt. v. 11.12.2012 – IX R 14/12, BFH/NV 2013, 467

Fall I: Leerstand über 9 Jahre

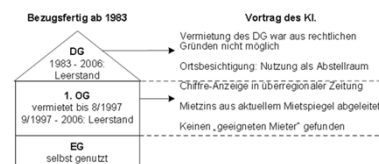


Entscheidung und Begründung

- ◆ Aufwendungen für eine nach Erwerb leerstehende Whg. können als vorab entstandene WK abziehbar sein, wenn die Einkünfteerzielungsabsicht erkennbar aufgenommen und später nicht aufgegeben wird.
- ◆ Hinsichtlich des im DG gelegenen Zimmers hat der Kl. zu keinem Zeitpunkt eine Einkünfteerzielungsabsicht aufgenommen (tatsächliche Nutzung als privater Abstellraum, Angabe, dass das Zimmer gar nicht vermietet werden sollte).

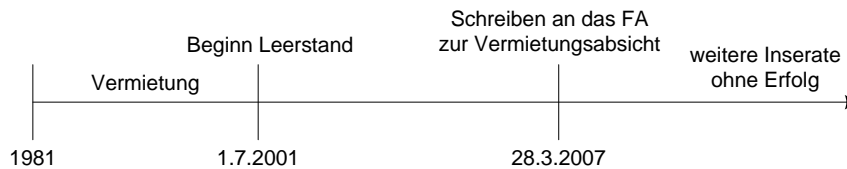


- ◆ Hinsichtlich der im 1. OG belegenen Wohnung hat der Kl. unbeschadet der wiederholt geschalteten Anzeigen in den Streitjahren nicht mehr mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt. Wird (seit 1997) kein Mieter gefunden, muss der Kl. sein Verhalten anpassen, geeignetere Wege der Vermarktung suchen, seine Vermietungsbemühungen intensivieren und Zugeständnisse etwa bei der Miethöhe machen.



BFH-Urt. v. 11.12.2012 – IX R 39/11, BFH/NV 2013, 540

Fall II: Leerstand über 6 Jahre



Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Kl. hat i.R.d. ihm obliegenden Feststellungslast keine Nachweise über Art, Umfang und Intensität der Vermietungsbemühungen erbracht.
- ◆ Mit Schr. v. 28.3.2007 wurde zudem zum Ausdruck gebracht, dass – zu diesem Zeitpunkt – eine Vermietung des Objektes nicht (mehr) geplant war.
- ◆ Auf Grund dieser Umstände hat der Kl. seine Vermietungsabsicht mit Beginn des Leerstandes selbst aufgegeben. Dies wird dadurch bestätigt, dass sich der Kl. erst unter dem Eindruck der Nichtanerkennung geltend gemachter WK-Überschüsse an den allgemein zugänglichen Wohnungsmarkt gewandt hat.



Voraussetzung für die Anerkennung vorab entstandener WK

Der Stpfl. muss sich endgültig entschlossen haben, durch Vermietung des Wohnraums Einkünfte aus VuV zu erzielen. Diese Entscheidung darf später nicht wieder aufgegeben werden.

Geeignete Beweismittel

- ◆ Inserate in elektronischen Immobilienbörsen
- ◆ Anzeigen in Printmedien
- ◆ Einschaltung eines Maklers
- ◆ Dokumentation der Mietinteressenten mit Namen und Kontaktdaten sowie ggf. Grund für die Absage

Anpassung der Vermietungsanforderungen

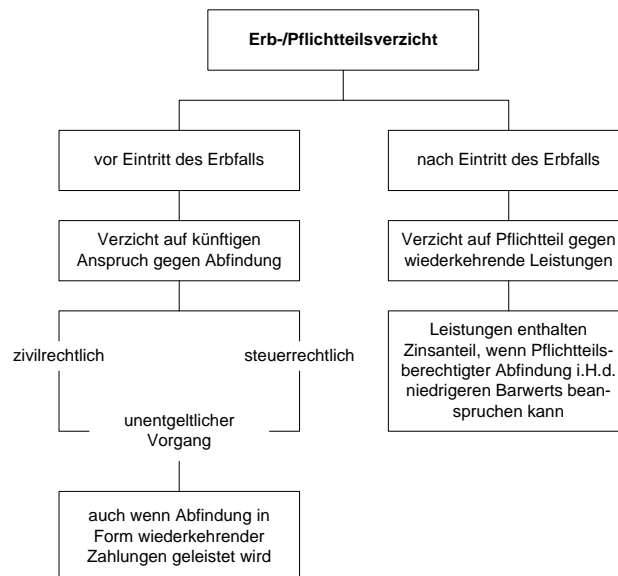
- ◆ Definition der geeigneten **Mieter**
- ◆ Mietdauer
- ◆ Miethöhe

Keine zeitliche Grenze oder Schonfrist

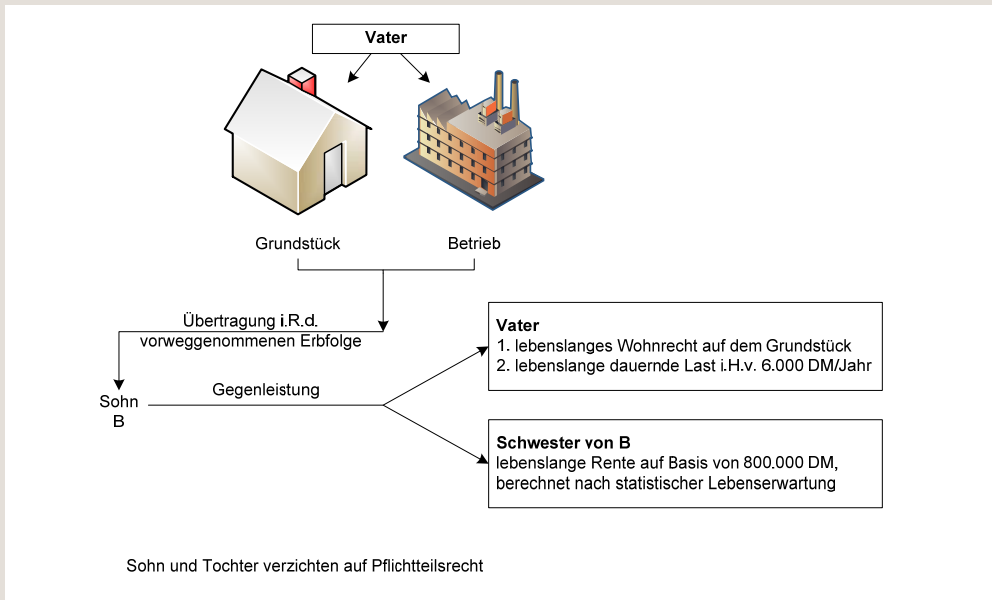
- ◆ Es gibt keine feste zeitliche Grenze, bis zu der ein Leerstand für die Einkünfteerzielungsabsicht unschädlich ist.
- ◆ Es gibt keine Schonfrist nach Beendigung eines Mietverhältnisses, Beweispflicht für die fortdauernde Vermietungsabsicht beginnt sofort.

AktStR 2/2013 – Thema 08

Zahlungen aufgrund eines vor Eintritt des Erbfalls erklärten Erb- und/oder Pflichtteilsverzichts



BFH-Urt. v. 20.11.2012 – VIII R 57/10, BFH/NV 2013, 633



Ermittlung der Rentenzahlungen

Basisbetrag	800.000 DM
mittlere Lebenserwartung laut Sterbetafel 1994/96	29,71 Jahre
Jahresbetrag der Rente bei Division des Basisbetrags durch die mittlere Lebenserwartung	26.926,96 DM
Monatsbetrag der Rente	2.243,91 DM

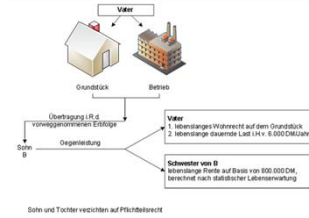
Ablauf des Rechtsstreits

2001	Klin. erklärt Rentenzahlungen i.H.d. Ertragsanteils (41 %) als Leibrente
FA	<ol style="list-style-type: none"> 1. Veranlagung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung 2. Nach Mitteilung, dass B die Zahlungen als dauernde Last abgezogen hat, unterwirft das FA die Zahlungen als dauernde Last in vollem Umfang der Besteuerung

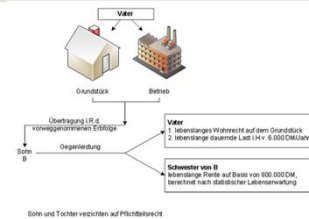
Begründung der FG-Klage	Bei den Zahlungen handelt es sich um nicht steuerbare Unterhaltsleistungen in Form von Gleichstellungsgeldern. Vom Vermögen des V (3,6 Mio. DM) stand der Klin. die Hälfte zu. Nach einer vorab übertragenen Immobilie (1,0 Mio. DM) sei der Restbetrag von 0,8 Mio. DM wegen der angespannten finanziellen Situation des Bruders verrentet worden.
FG	Rentenzahlungen sind mit dem Ertragsanteil zu versteuern.

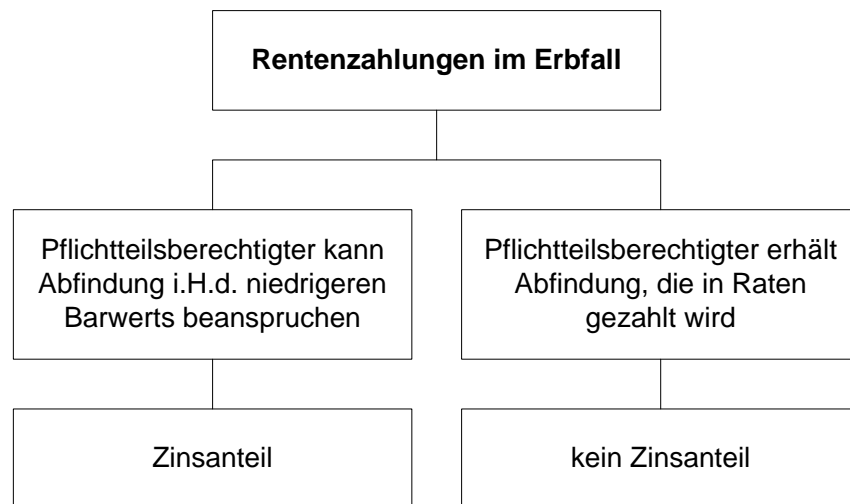
Entscheidung

- ◆ Bei den Bezügen der Klin. handelt es sich nicht um wiederkehrende Leistungen aus einer Vermögensübergabe im Wege vorweggenommener Erbfolge. Die Zahlungen dienen der vermögensrechtlichen Gleichstellung der Klin. mit ihrem Bruder, nicht aber der Versorgung.
- ◆ Die von der Klin. vereinnahmten Zahlungen enthalten keinen – auch keinen pauschalierten – Zinsanteil. Eine Zinspflicht gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG setzt die Überlassung von Kapital gegen Entgelt voraus. Daran fehlt es hier.



- ◆ Die an die Klin. zu entrichtende Rente wurde auf Basis von 800.000 DM ermittelt, durch die statistische Lebenserwartung der Klin. dividiert und der sich daraus ergebende Jahresbetrag durch 12 geteilt. Dann kann die Rente keinen Zinsanteil enthalten.
- ◆ Wiederkehrende Zahlungen als Gegenleistung für den Verzicht eines zur gesetzlichen Erbfolge Berufenen auf seinen potenziellen künftigen Erb- und/oder Pflichtteil sind beim Empfänger grds. nicht als wiederkehrende Bezüge steuerbar. Die Zahlung in Form einer Rente kann deren Steuerbarkeit nicht begründen.

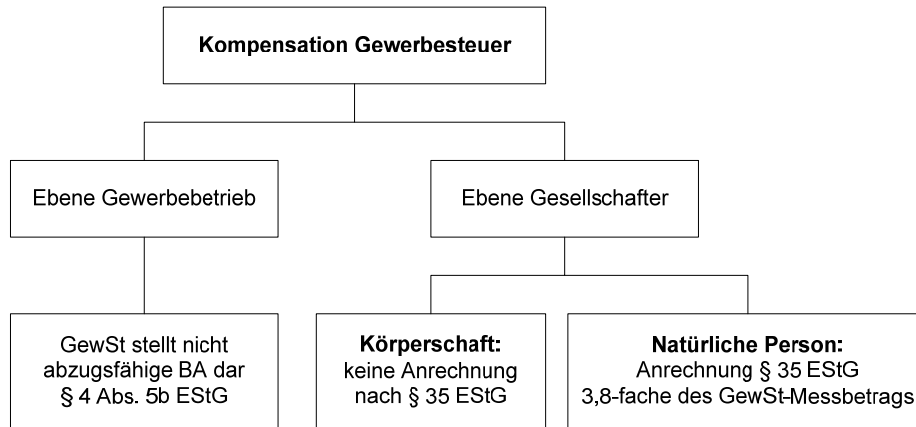




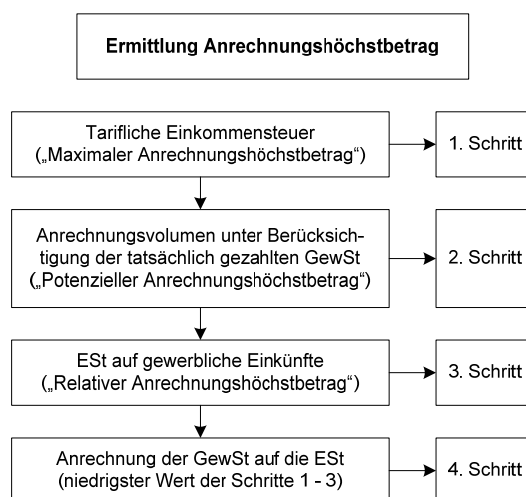
AktStR 2/2013 – Thema 09

Anrechnung der Gewerbesteuer
auf die Einkommensteuer

Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer



Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer



Minderung der tariflichen ESt vor Anrechnung

- ◆ Anzurechnende ausländische Steuern nach § 34c Abs. 1 und 6 EStG
- ◆ § 12 AStG (Steueranrechnung)

Steuerermäßigungen nach Anrechnung der GewSt

- ◆ § 34f EStG (Steuerermäßigung für Stpfl. mit Kindern bei Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen für Wohngebäude oder der Steuerbegünstigungen für eigengenutztes Wohneigentum),
- ◆ § 34g EStG (Zuwendung an politische Parteien und Wählervereinigungen)
- ◆ § 35a EStG (Steueranrechnung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse)

Anrechnungsvolumen	
Maximale Steuerermäßigung	1. Soweit ESt auf gewerbliche Einkünfte entfällt 2. I.H.d. festgesetzten GewSt
Gewerbliche PersG	Anteilig je MU festgesetzte GewSt, getrennt für jeden MU, keine Berücksichtigung negativer gewerblicher Einkünfte
ESt-VZ	Anrechnung auf Basis des vorläufigen GewSt-Messbetrags

Abweichungen zur zu zahlenden GewSt	Bescheid über GewSt-Messbetrag ist Grundlagenbescheid (Änderung nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO) Stpfl. hat Pflicht zur unverzüglichen Mitteilung (§ 153 Abs. 2 AO)
Anrechnungsüberhänge	Nicht genutztes Anrechnungsvolumen kann nicht auf vorherige oder nachfolgende VZ übertragen werden

Beispiel

Vorhandene Gewerbebetriebe	<ul style="list-style-type: none"> - Baumarkt - Beteiligung an einer GmbH & Co. KG (Einkaufsgesellschaft) - Baumaschinenvermietung Steuerliche Eckdaten VZ 2012:
Baumarkt	Gewinn: 100.000 EUR GewSt-Messbetrag: 2.750 EUR tatsächlich zu zahlende GewSt: 9.625 EUR
Baumaschinenvermietung	Verlust: 550 EUR GewSt-Messbetrag: 800 EUR (Aufgrund von Hinzurechnungen) tatsächlich gezahlte GewSt: 2.800 EUR
Einkaufs GmbH & Co. KG	negative Einkünfte: 5.000 EUR anteiliger GewSt-Messbetrag: 250 EUR (Aufgrund von Hinzurechnungen) anteilig tatsächliche gezahlte GewSt: 1.000 EUR

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

	EUR	EUR	EUR
Baumarkt		100.000	
Baumaschinenvermietung		- 550	
Einkaufs GmbH & Co.KG		- 5.000	94.450
SA-Pauschbetrag			36
			94.414

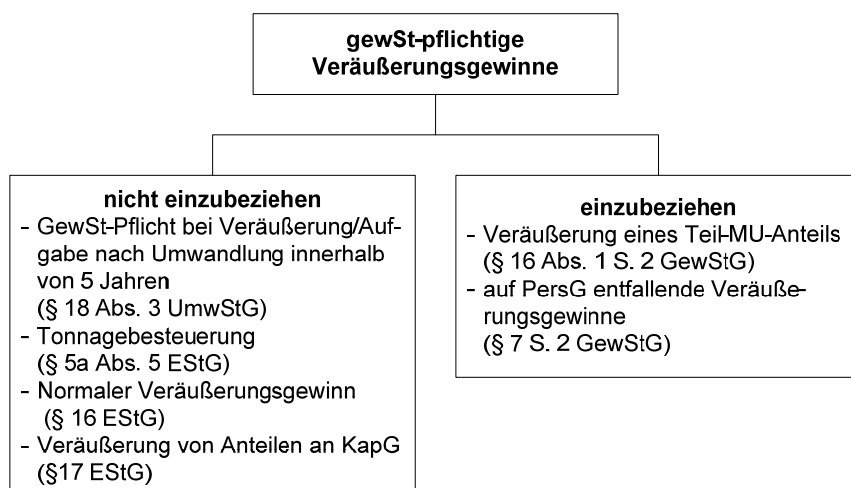
Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer

	EUR	EUR	EUR
Tariffiche ESt		31.481	
Steuerermäßigung/Anrechnungsvolumen			
Baumarkt			
GewSt-Messbetrag (2.750 x 3,8)	10.450		
zu zahlende GewSt	9.625		
Höchstbetrag		- 9.625	
Baumaschinenvermietung			
GewSt-Messbetrag (800 x 3,8)	3.040		
zu zahlende GewSt	2.800		
Höchstbetrag wg. neg. Einkünfte		0	
Einkaufs GmbH & Co. KG			
GewSt-Messbetrag (250 x 3,8)	950		
zu zahlende GewSt	1.000		
Höchstbetrag wg. neg. Einkünfte		0	
Festzusetzende ESt		21.856	
gezahlte GewSt		13.425	
Steuerbelastung gesamt		35.281	

Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 282

119

Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer



Aktuelles Steuerrecht 2/2013, 283

120

Formel für Ermäßigungshöchstbetrag

$$\frac{\text{Summe der } \mathbf{positiven} \text{ gewerblichen Einkünfte}}{\text{Summe } \mathbf{aller positiven} \text{ Einkünfte}} \times \text{geminderte tarifliche Steuer}$$

Beispiel

Stpfl.	Eheleute, Zusammenveranlagung
2012	<ul style="list-style-type: none"> – EM erzielt als Einzelunternehmer gewerbliche Einkünfte von 48.717 EUR (GewSt-Messbetrag: 369 EUR) – EF erzielt positive Einkünfte von 98.443 EUR und negative gewerbliche Einkünfte von ./ 84.160 EUR

$$\frac{\text{Summe der } \mathbf{positiven} \text{ gewerblichen Einkünfte } 48.717 \text{ EUR}}{\text{Summe } \mathbf{aller positiven} \text{ Einkünfte } 147.160 \text{ EUR } (48.717 + 98.443)} \times \text{geminderte tarifliche Steuer}$$

Aufteilung nach allgemeinem Gewinnverteilungsschlüssel

- ◆ Der handelsrechtliche bzw. gesellschaftsvertraglich festgelegte Gewinnverteilungsschlüssel muss steuerlich anzuerkennen sein
- ◆ Eine gesellschaftsrechtlich zulässige Rückbeziehung des Gewinnverteilungsschlüssels wird steuerlich nicht anerkannt

Folgende Gewinnbestandteile bleiben bei der Aufteilung unberücksichtigt:

- ◆ **gewinnunabhängige** und ab 2010 auch **gewinnabhängige Vorabgewinne** (§ 35 Abs. 2 S. 2 HS 2 EStG)
- ◆ **Sondervergütungen** i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG
- ◆ **Ergebnisse aus Sonder- und Ergänzungsbilanzen**

Beispiel (einzubeziehende nicht anrechnungsberechtigte Gesellschaft)

Sachverhalt	An der C GmbH & Co KG sind C und die D-GmbH jeweils zu 50 % beteiligt. Die D-GmbH veräußert ihren Anteil an der KG an E.
Veräußerungsgewinn	1.000.000 EUR, voll gewst-pflichtig nach § 7 S. 2 GewStG

Gewinnverteilung C GmbH & Co. KG			
		C	D-GmbH
Jahresfehlbetrag	- 145.000		
GewSt	+ 135.000		
Gewinn vor Steuern	- 10.000	- 5.000	- 5.000
Anteilsverkauf	+ 1.000.000	0	+ 1.000.000
Gewerbeertrag	990.000	- 5.000	+ 995.000
GewSt-Messbetrag	33.792	16.896	16.896
Anrechnung		0	0

Begründung

↓
keine
positiven
gewerblichen
Einkünfte

↓
keine
Anrechnung
bei KapG

Behaltensfrist und Nachversteuerung bei Umwandlung

- ◆ Bei einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe innerhalb von fünf Jahren nach Vermögensübergang unterliegt ein Auflösungs- oder Veräußerungsgewinn der GewSt, soweit er auf das BV entfällt, das vor der Umwandlung vorhanden war.
- ◆ Gilt entspr., wenn ein Teilbetrieb oder ein Anteil an der PersG aufgegeben oder veräußert wird (§ 18 Abs. 3 S. 2 UmwStG).
- ◆ Der auf dem **Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn beruhende Teil des GewSt-Messbetrags ist nicht nach § 35 EStG anrechenbar.**

Steuerfalle beim Unternehmenskauf

Beispiel	
Sachverhalt	Die Vertriebs-GmbH X wurde zum 31.12.2009 auf die Y-GmbH & Co. KG verschmolzen. Der einzige Kommanditist der Y-GmbH & Co. KG ist G.
stille Reserven	Kpl. GmbH = 50.000 EUR (31.12.2009) Y-GmbH & Co. KG = 1.000.000 EUR (31.12.2012)
2013	Der Kommanditist G veräußert seinen gesamten MU-Anteil für einen Kaufpreis von 1.000.000 EUR und erzielt einen Veräußerungsgewinn von 900.000 EUR (KapKto 100.000 EUR)

GewSt bei der Y-GmbH & Co. KG	Rechtsfolge nach § 18 Abs. 3 UmwStG (Veräußerung innerhalb von 5 Jahren nach Umwandlung): Veräußerungsgewinn von 900.000 EUR unterliegt der GewSt (GewSt (15 %) ca. 135.000 EUR) Steuerschuldner => Y-GmbH & Co. KG keine Anrechnung nach § 35 EStG beim Käufer
Beratungshinweis	I.R.d. Kaufpreisfindung hätte der Käufer die anfallende GewSt berücksichtigen müssen.

Grundlagenbescheide für die Ermittlung der Steuerermäßigung

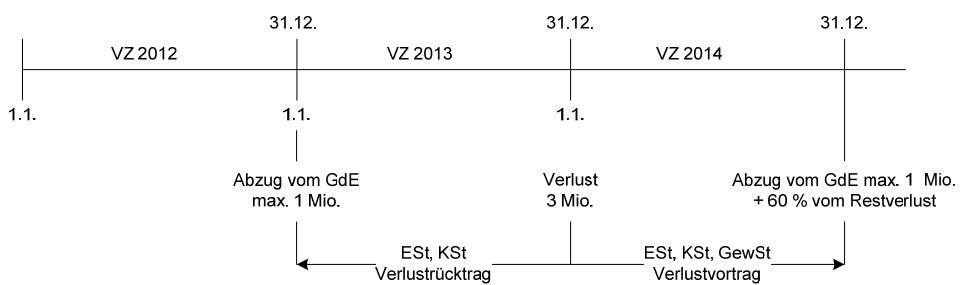
- ◆ GewSt-Messbetrag
- ◆ zu zahlende GewSt
- ◆ nach Gewinnverteilungsschlüssel aufgeteilte Teilbeträge

AktStR 2/2013 – Thema 10

Verkauf einer Forderung mit Besserungsschein i.R.e. Mantelkaufs

Verkauf einer Forderung mit Besserungsschein i.R.e. Mantelkaufs

Verlustrücktrag / Verlustvortrag



Sonderregelungen zur Verlustabzugsbeschränkung

§ 2a EStG	Negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten
§ 15 Abs. 4 EStG	Verluste aus gewerblicher Tierzucht/Tierhaltung mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb
§ 15a EStG	Verluste bei beschränkter Haftung eines Kommanditisten
§ 15b EStG	Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen
§ 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG	Verlust eines stillen Gesellschafters
§ 23 Abs. 3 S. 7 EStG	Verlust aus privaten Veräußerungsgeschäften

Verlustabzugsbeschränkung bei Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft

§ 8 Abs. 4 KStG a.F. Verlustvortrag entfällt, wenn

- ◆ innerhalb von 5 Jahren mehr als 50 % der Anteile übertragen wurden und
- ◆ im sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit dem schädlichen Anteilseignerwechsel überwiegend neues BV zugeführt wurde; die FinVerw nahm einen solchen Zusammenhang an, wenn die Zuführung neuen BV innerhalb einer 2-Jahresfrist erfolgte.

§ 8c KStG n.F. (ab VZ 2008)

Beteiligungserwerb	Rechtsfolge
Mehr als 25 %, aber nicht mehr als 50 %	Quotaler Untergang des Verlustabzugs i.H.d. Beteiligungserwerbs
Mehr als 50 %	Untergang des gesamten Verlustvortrags

Beteiligungserwerb von mehr als 25 % durch einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen.

Beispiel 1 (Anteilsübertragung an mehrere Erwerber)

Verlust-GmbH	Gesellschafter A, B und C
Mai 2012	A überträgt 25 % auf D
April 2013	A überträgt den restlichen Anteil von $8 \frac{1}{3}$ % auf B

Lösung

Kein Fall von § 8c KStG, weil kein Erwerber mehr als 25 % erworben hat.

Beispiel 2 (Anteilsübertragung von über 25 %)

Verlust-GmbH	Gesellschafter A, B und C
Mai 2012	A überträgt 25 % auf D
April 2013	A überträgt den restlichen Anteil von 8 1/3 % auf D

Lösung

33 1/3 % der Verluste sind nicht mehr abziehbar.

Beispiel 3 (Mehrfache Übertragung desselben Anteils)

Verlust-GmbH	Gesellschafter A
Mai 2012	Die X-GmbH erwirbt von A 30 %
April 2013	Die X-GmbH veräußert die Anteile an die Y-GmbH
Mai 2013	Die Y-GmbH erwirbt von A 25 %

Lösung

Mai 2012	30 % der Verluste sind nicht abziehbar
April 2013	Weitere 30 % der Verluste sind nicht abziehbar
Mai 2013	Der gesamte Verlust ist nicht abziehbar, weil ein Erwerber (Y-GmbH) mehr als 50 % erworben hat

Beispiel 4 (Anteilsübertragungen in Gewinnzeiten)

A-GmbH	Gesellschafter A
31.12.2011	Die X-GmbH erwirbt von A 25 % der Anteile an der A-GmbH, die einen Bilanzgewinn i.H.v. 20.000 EUR ausweist
31.12.2012	Die X-GmbH erwirbt von A weitere 25 % der Anteile an der A-GmbH, die einen Bilanzverlust von 130.000 EUR ausweist

Lösung

Da der Anteilserwerb zu Gewinnzeiten von der FinVerw in den 5-Jahreszeitraum einbezogen wird, sind 50 % der Verlustvorträge zum 31.12.2012 nicht abziehbar.

Rückwirkende Änderung von § 8c KStG (JStG 2010)

Der Verlustvortrag (sei es teilweise oder insgesamt) geht nicht verloren, soweit er die beim schädlichen Beteiligungserwerb vorhandenen (im Inland stpfl.) stillen Reserven des BV der KapG nicht übersteigt, § 8 c Abs. 1 S. 6 KStG.

	Gemeiner Wert des anteiligen BV der KapG
./.	Steuerlich ausgewiesenes (anteiliges) EK der KapG
=	Stille Reserven i.S.d. § 8c Abs. 1 S. 6 KStG

BFH-Urt. v. 12.7.2012 – I R 23/11, BFH/NV 2012, 1901

Sachverhalt in tabellarischer Form

A	Alleiniger Gesellschafter einer GmbH (Klin.) mit Stammkapital i.H.v. 50.000 DM
31.12.1999	Die Klin. weist eine Verbindlichkeit (403.000 DM) gegenüber A sowie einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag aus
20.1.2000	A verzichtet auf die Forderung gegen Besserungsschein. Die Klin. bucht die Verbindlichkeit ertragswirksam (gegen Verlustvorträge) aus
März 2000	A löst die GmbH auf und bestellt sich zum Liquidator
Juni 2000	A verkauft je 25.000 DM nom. Gesellschafteranteile für 1 DM an X und Y
Verschmelzung	X und Y verschmelzen die ihnen gehörende S-GmbH auf die Klin.
Juli 2000	A veräußert die „Besserungsanwartschaft“ aus dem Forderungsverzicht für 5.000 DM an Y
31.12.2000	Auf Grund des erzielten Gewinns berücksichtigt die Klin. die „wiederaufgelebte Verbindlichkeit“ als BA

Entscheidung und Begründung

◆ Die Begründung des Darlehensverhältnisses zwischen A und der Klin. war nicht gesellschaftsrechtlich, sondern ausschließlich betrieblich veranlasst.

◆ Die durch den Forderungsverzicht ausgelöste Gewinnerhöhung in der Bilanz der GmbH ist grds. steuerrechtlich zu neutralisieren (verdeckte Einlage). Mangels Werthaltigkeit der Forderung ist die verdeckte Einlage mit 0 zu bewerten. Insoweit führt der Wegfall der Verbindlichkeit zu einer Gewinnerhöhung.

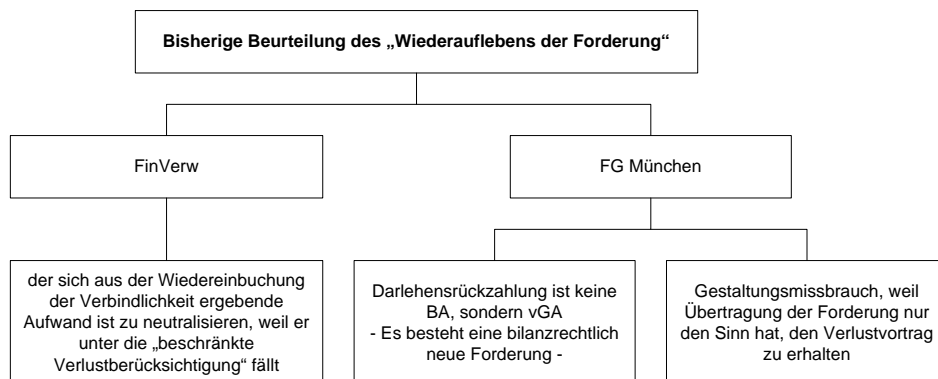
Sachverhalt in tabellarischer Form	
A	Alleiniger Gesellschafter einer GmbH (Klin.) mit Stammkapital i.H.v. 50.000 DM
31.12.1999	Die Klin. weist eine Verbindlichkeit (403.000 DM) gegenüber A sowie einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag aus
20.1.2000	A verzichtet auf die Forderung gegen Besserungsschein. Die Klin. bucht die Verbindlichkeit ertragswirksam (gegen Verlustvorträge) aus
März 2000	A löst die GmbH auf und bestellt sich zum Liquidator
Juni 2000	A verkauft je 25.000 DM nom. Gesellschafteranteile für 1 DM an X und Y
Verschmelzung	X und Y verschmelzen die ihnen gehörende S-GmbH auf die Klin.
Juli 2000	A veräußert die „Besserungsanwartschaft“ aus dem Forderungsverzicht für 5.000 DM an Y
31.12.2000	Auf Grund des erzielten Gewinns berücksichtigt die Klin. die „wiederaufgelebte Verbindlichkeit“ als BA

Verkauf einer Forderung mit Besserungsschein i.R.e. Mantelkaufs

- ◆ Das durch den Gewinn ausgelöste „Wiederaufleben der Forderung“ führt zu einer BA, weil die ursprüngliche Forderung betrieblich veranlasst war. Die Abtretung der Besserungsanwartschaft und der damit verbundene Gläubigerwechsel ändert nicht den betrieblichen Charakter der Verbindlichkeit.
- ◆ Es liegt auch keine missbräuchliche Gestaltung vor, weil § 8 Abs. 4 KStG 1999 nur den Verlustübergang, nicht aber den BA-Abzug verbietet.

Sachverhalt in tabellarischer Form	
A	Alleiniger Gesellschafter einer GmbH (Klin.) mit Stammkapital i.H.v. 50.000 DM
31.12.1999	Die Klin. weist eine Verbindlichkeit (403.000 DM) gegenüber A sowie einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag aus
20.1.2000	A verzichtet auf die Forderung gegen Besserungsschein. Die Klin. bucht die Verbindlichkeit ertragswirksam (gegen Verlustvorträge) aus
März 2000	A löst die GmbH auf und bestellt sich zum Liquidator
Juni 2000	A verkauft je 25.000 DM nom. Gesellschafteranteile für 1 DM an X und Y
Verschmelzung	X und Y verschmelzen die ihnen gehörende S-GmbH auf die Klin.
Juli 2000	A veräußert die „Besserungsanwartschaft“ aus dem Forderungsverzicht für 5.000 DM an Y
31.12.2000	Auf Grund des erzielten Gewinns berücksichtigt die Klin. die „wiederaufgelebte Verbindlichkeit“ als BA

Verkauf einer Forderung mit Besserungsschein i.R.e. Mantelkaufs



§ 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 EStG (ab VZ 2009)

„¹Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören auch

...

7. der Gewinn aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen jeder Art im Sinne des Absatzes 1 Nummer 7;

...

²Als Veräußerung im Sinne des Satzes 1 gilt auch die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft;“

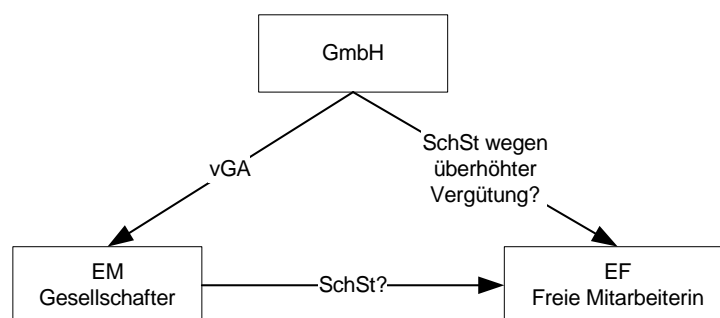
Geltungsmöglichkeit durch Abzinsung von Verbindlichkeiten

A-GmbH	Verlustvortrag i.H.v. 200.000 EUR
1.12.2012	Der potenzielle Erwerber B gewährt der GmbH ein 10-jähriges zinsloses Darlehen i.H.v. 400.000 EUR
31.12.2012	Das Darlehen ist abzuzinsen, der Abzinsungsertrag beläuft sich auf 166.000 EUR (400.000 – 234.000)
30.1.2013	B erwirbt die GmbH-Anteile von A. Die Abzinsung ist ratierlich bis zum Ende der Laufzeit gewinnmindernd rückgängig zu machen.

AktStR 2/2013 – Thema 11

Verdeckte Gewinnausschüttung keine Schenkung

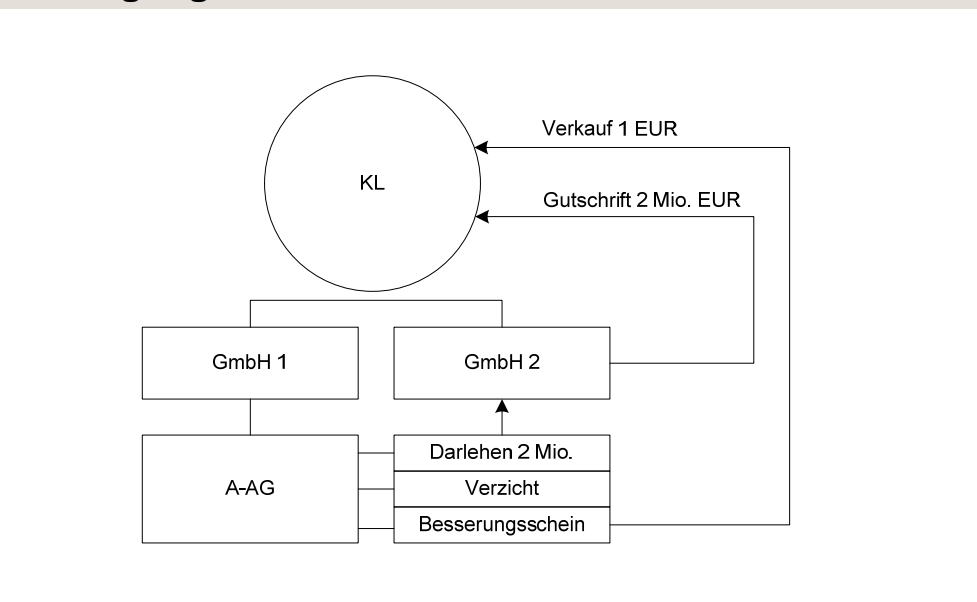
vGA an eine dem **Gesellschafter** nahe stehende Person



BFH-Urt. v. 30.1.2013 – II R 6/12, BFH/NV 2013, 846

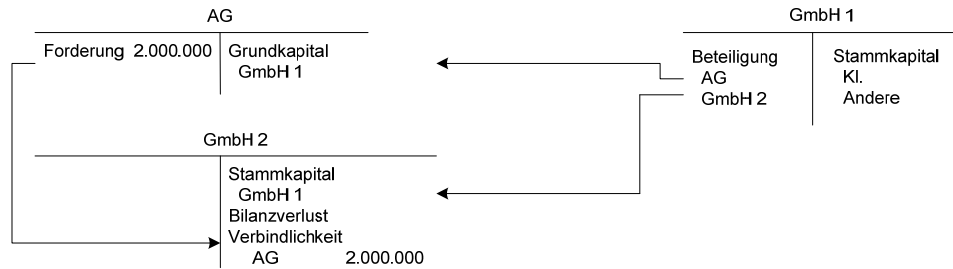
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Mitgesellschafter einer GmbH 1 und zunächst Mit- und später unmittelbarer Alleingesellschafter einer GmbH 2.
GmbH 1	Alleinige Gesellschafterin einer AG.
GmbH 2	Erwirtschaftet 2000 – 2003 erhebliche Verluste, finanziert durch Darlehen der AG i.H.v. 2 Mio. EUR.
31.12.2004	Wegen bilanzieller Überschuldung der GmbH 2 verzichtet die AG auf Darlehensrückzahlung gegen Besserungsschein (Rückzahlung bei Gewinn frühestens ab 2007 bis max. 1 Mio. EUR/p.a.).
15.12.2005	Die AG tritt den Besserungsanspruch für 1 EUR an den Kl. ab.
2007/2008	Auf Grund Eintritt des Besserungsfalls werden jeweils rd. 1 Mio. EUR dem Darlehenskto. des Kl. gutgeschrieben.
FA	Gutschrift ist freigebige Zuwendung der AG an den Kl. (Schenkungssteuer i.H.v. jeweils 350.000 EUR).

Beteiligungsstrukturen

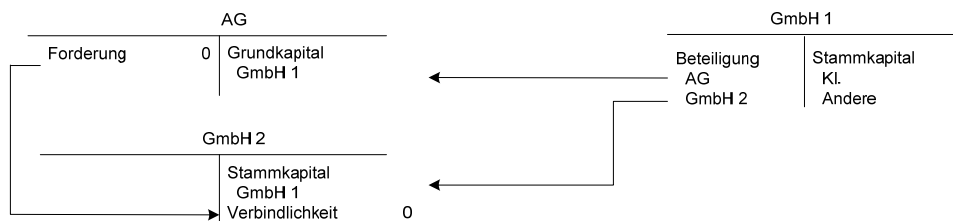


Bilanzielle Abbildung

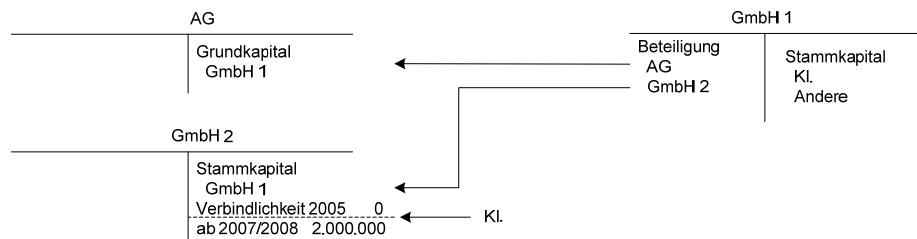
2000 - 2003: Grundkonstellation



Dez. 2004: Forderungsverzicht



Dez. 2005: Verkauf des Besserungsscheins an den Kl.



Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Voraussetzungen einer gemischten Schenkung sind im Streitfall nicht erfüllt. Die Gegenleistung für den Erwerb des Besserungsscheins (der Forderung) ist nach den Feststellungen des FG angemessen.
- ◆ Der spätere Eintritt des Besserungsfalls ist unerheblich. Es handelt sich hierbei um eine spätere Entwicklung, kein rückwirkendes Ereignis.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Mitgeschafter einer GmbH 1 und zunächst Mit- und später unmittelbarer Alleingeschafter einer GmbH 2.
GmbH 1	Alleinige Geschafterin einer AG.
GmbH 2	Erwirtschaftet 2000 – 2003 erhebliche Verluste, finanziert durch Darlehen der AG i.H.v. 2 Mio. EUR.
31.12.2004	Wegen bilanzieller Überschuldung der GmbH 2 verzichtet die AG auf Darlehensrückzahlung gegen Besserungsschein (Rückzahlung bei Gewinn frühestens ab 2007 bis max. 1 Mio. EUR/p.a.).
15.12.2005	Die AG tritt den Besserungsanspruch für 1 EUR an den Kl. ab.
2007/2008	Auf Grund Eintritt des Besserungsfalls werden jeweils rd. 1 Mio. EUR dem Darlehenskto. des Kl. gutgeschrieben.
FA	Gutschrift ist freigebige Zuwendung der AG an den Kl. (Schenkungsteuer i.H.v. jeweils 350.000 EUR).

Verdeckte Gewinnausschüttung keine Schenkung

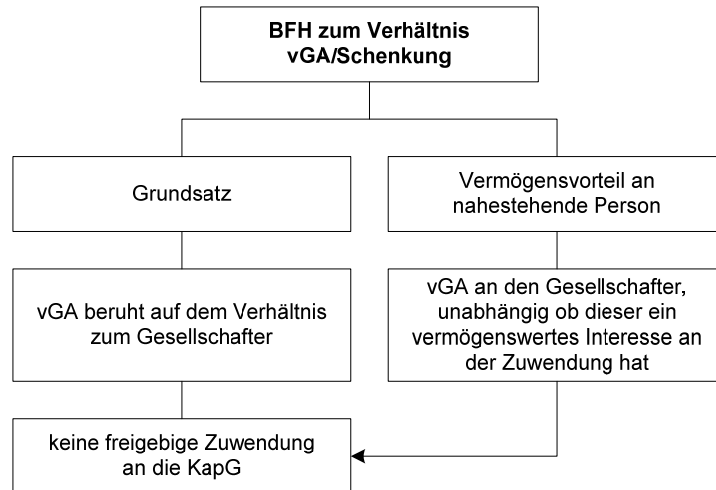
- ◆ Im Verhältnis einer KapG zu ihren Gesellschaftern gibt es keine freigebigen Zuwendungen. Gewinnausschüttungen einer KapG an ihre Gesellschafter erfolgen nicht freigebig, sondern beruhen auf dem Gesellschaftsverhältnis.
- ◆ Eine vGA kann nicht zugleich freigebige Zuwendung an Gesellschafter sein. VGA werden ertragsteuerlich im Ergebnis wie offene Gewinnausschüttungen behandelt.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Mitgesellschafter einer GmbH 1 und zunächst Mit- und später unmittelbarer Alleingesellschafter einer GmbH 2.
GmbH 1	Alleinige Gesellschafterin einer AG.
GmbH 2	Erwirtschaftet 2000 – 2003 erhebliche Verluste, finanziert durch Darlehen der AG i.H.v. 2 Mio. EUR.
31.12.2004	Wegen bilanzieller Überschuldung der GmbH 2 verzichtet die AG auf Darlehensrückzahlung gegen Besserungsschein (Rückzahlung bei Gewinn frühestens ab 2007 bis max. 1 Mio. EUR/p.a.).
15.12.2005	Die AG tritt den Besserungsanspruch für 1 EUR an den Kl. ab.
2007/2008	Auf Grund Eintritt des Besserungsfalls werden jeweils rd. 1 Mio. EUR dem Darlehenskto. des Kl. gutgeschrieben.
FA	Gutschrift ist freigebige Zuwendung der AG an den Kl. (Schenkungsteuer i.H.v. jeweils 350.000 EUR).

Verdeckte Gewinnausschüttung keine Schenkung

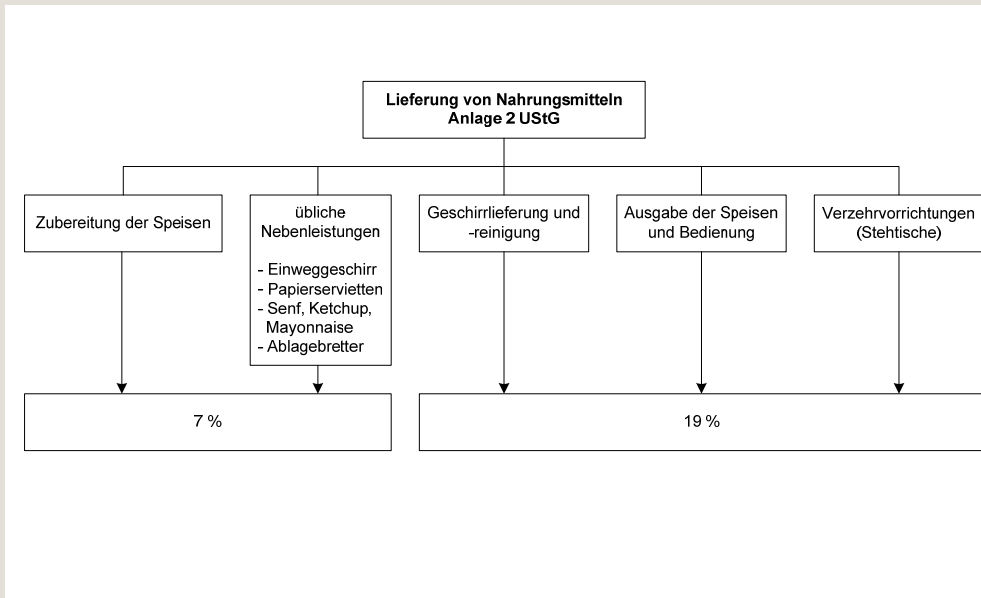
- ◆ Entgegen der Auffassung der FinVerw spielt es auch keine Rolle, ob alle Gesellschafter einer KapG vGA in gleicher Höhe erhalten. Auch wenn dies nicht der Fall ist, führt das über die gesellschaftsrechtliche Beteiligungsquote hinaus Verteilte nicht zu einer freigebigen Zuwendung der KapG an den Gesellschafter.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Mitgesellschafter einer GmbH 1 und zunächst Mit- und später unmittelbarer Alleingesellschafter einer GmbH 2.
GmbH 1	Alleinige Gesellschafterin einer AG.
GmbH 2	Erwirtschaftet 2000 – 2003 erhebliche Verluste, finanziert durch Darlehen der AG i.H.v. 2 Mio. EUR.
31.12.2004	Wegen bilanzieller Überschuldung der GmbH 2 verzichtet die AG auf Darlehensrückzahlung gegen Besserungsschein (Rückzahlung bei Gewinn frühestens ab 2007 bis max. 1 Mio. EUR/p.a.).
15.12.2005	Die AG tritt den Besserungsanspruch für 1 EUR an den Kl. ab.
2007/2008	Auf Grund Eintritt des Besserungsfalls werden jeweils rd. 1 Mio. EUR dem Darlehenskto. des Kl. gutgeschrieben.
FA	Gutschrift ist freigebige Zuwendung der AG an den Kl. (Schenkungsteuer i.H.v. jeweils 350.000 EUR).



AktStR 2/2013 – Thema 12

BMF-Schreiben zur Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken

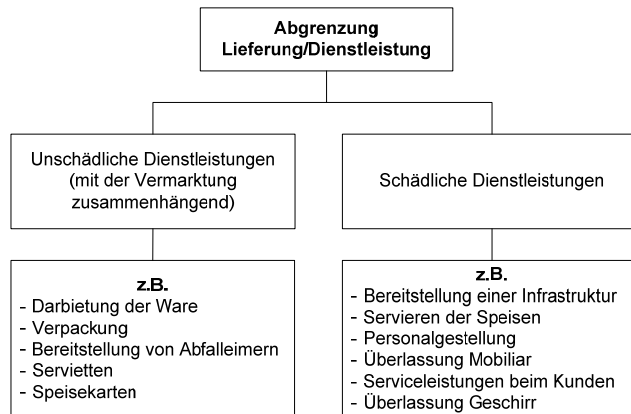


Nachfolgeentscheidungen des BFH zur EuGH-Rspr.

Imbisswagen/Imbissstand	
7 %	19 %
Einfache Verzehrtheke ohne Sitzgelegenheit Unschädlich sind öffentliche Bänke, Sitzgelegenheiten Dritter	Bereitstellung von Garderobe, Toiletten, Geschirr, Mobiliar, Tisch mit Sitzgelegenheit, Bierzeltgarnitur
Partyservice/Catering	
7 %	19 %
Lieferung von Standardspeisen ohne weitere Dienstleistung	Speisen in Warmhalteschalen, Mitlieferung von Besteck, Geschirr, Stehtischen
Kino-Foyer	
7 %	19 %
Verkauf von Popcorn und Nachos, auch wenn im Foyer Tische und Stühle vorhanden sind	Bereitgestelltes Mobiliar wird ausschließlich zum Verzehr von Lebensmitteln bereitgehalten

BMF-Schr. v. 20.3.2013, BStBI I 2013, 444

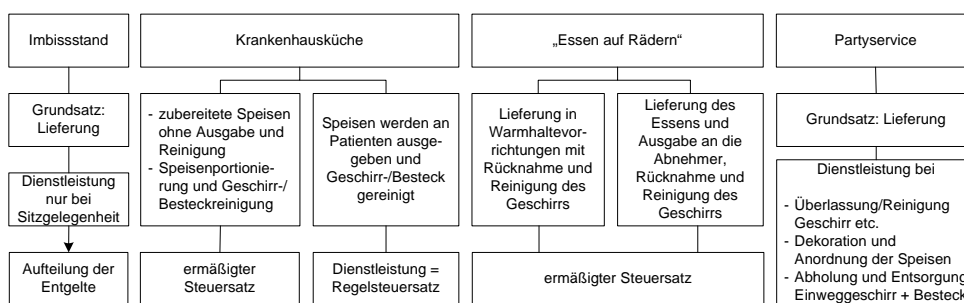
Unschädliche mit der Vermarktung verbundene Leistungselemente



Anwendungsfälle nach BMF

Beispiel	7 %	19 %
1 + 2	Imbissstand ohne Sitzgelegenheit	Imbissstand mit Stehtischen, Bierzeltgarnitur soweit Verzehr vor Ort
3	Anlieferung von Schüsseln in Warmhaltebehältern	
4 + 5	Krankenhausesessen ohne Ausgabe der Speisen / mit Portionierung und Reinigung	

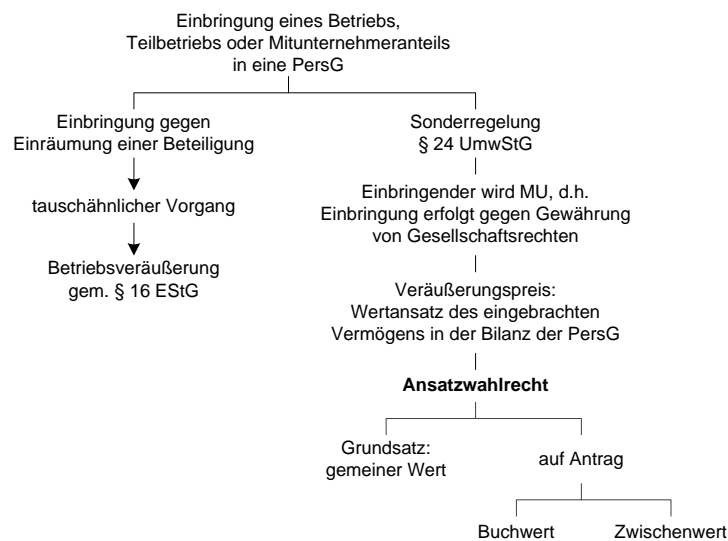
<p>6 – 10</p>	<p>Metzgerei mit Partyservice</p> <ul style="list-style-type: none"> – Lieferung eines kalt-warmen Buffets – Lieferung fertig zubereiteter Speisen im warmen Zustand ohne Entsorgung des Einweggeschirrs 	<p>Partyservice mit Speisen nach speziellen Wünschen</p> <ul style="list-style-type: none"> – Buffetherrichtung und Dekoration – Lieferung mit Einweggeschirr und dessen Entsorgung
<p>11 + 12</p>	<p>„Essen auf Rädern“</p> <ul style="list-style-type: none"> – mit Geschirrlieferung, Rücknahme und Reinigung – ohne Geschirr 	<p style="background-color: #cccccc;"></p>

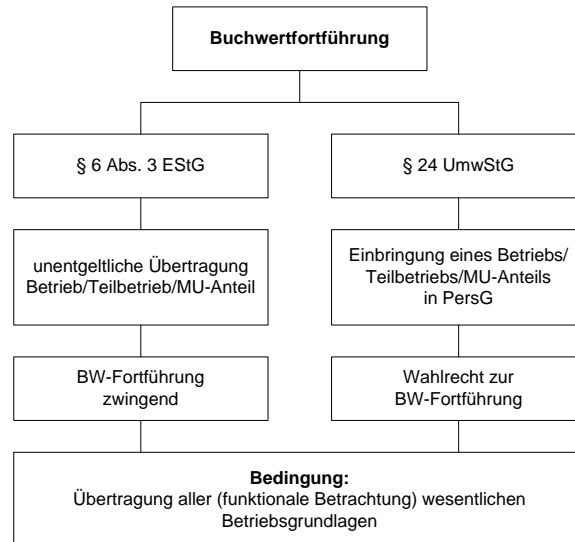


AktStR 2/2013 – Thema 13

Zurückbehaltung von Forderungen i.R.e. Praxiseinbringung i.S.d. § 24 UmwStG

Zurückbehaltung von Forderungen i.R.e. Praxiseinbringung
i.S.d. § 24 UmwStG





Vom BFH zu entscheidende Fragen

1. Sind zurückbehaltene Honorarforderungen i.R.d. Einbringung einer freiberuflichen Einzelpraxis in eine Sozietät eine wesentliche Betriebsgrundlage?
2. Wann sind zurückbehaltene Forderungen bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG erfolgswirksam zu erfassen?

BFH-Urt. v. 4.12.2012 – VIII R 41/09, BFH/NV 2013, 650

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	StB mit Einzelpraxis und EUR
1996	Gründung einer Sozietät mit mehreren StB und Einbringung der Einzelpraxis unter Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven bei Zurückbehaltung der Forderungen und Verbindlichkeiten
FA	Gewinn nach Ap i.H.v. rd. 3,6 Mio. DM (incl. Veräußerungsgewinn i.H.v. rd. 1,3 Mio. DM) nach gewinnerhöhender Aktivierung aller offenen Forderungen
FG	Verminderung des Gewinns auf rd. 2,7 Mio. DM ohne gewinnerhöhende Aktivierung der offenen Forderungen

Begründung

- ◆ Ein begünstigter Veräußerungsgewinn (§ 16 EStG i.V.m. § 34 EStG) liegt nur vor, wenn das eingebrachte BV mit dem gemeinen Wert angesetzt wird und die wesentlichen Betriebsgrundlagen auf die PersG übergehen.
- ◆ Zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen einer freiberuflichen Praxis gehören vornehmlich der Mandantenstamm, Praxiswert und u.U. die Praxiseinrichtung. WG des UV, wie zurückbehaltene Forderungen, gehören unabhängig von ihrer Höhe nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	StB mit Einzelpraxis und EUR
1996	Gründung einer Sozietät mit mehreren StB und Einbringung der Einzelpraxis unter Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven bei Zurückbehaltung der Forderungen und Verbindlichkeiten
FA	Gewinn nach Ap i.H.v. rd. 3,6 Mio. DM (incl. Veräußerungsgewinn i.H.v. rd. 1,3 Mio. DM) nach gewinnerhöhender Aktivierung aller offenen Forderungen
FG	Verminderung des Gewinns auf rd. 2,7 Mio. DM ohne gewinnerhöhende Aktivierung der offenen Forderungen

- ◆ Zurückbehaltene Honorarforderungen sind auch bei einem Übergang von § 4 Abs. 3 EStG zu § 4 Abs. 1 EStG nicht in die Einbringungsbilanz einzustellen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	StB mit Einzelpraxis und EÜR
1996	Gründung einer Sozietät mit mehreren StB und Einbringung der Einzelpraxis unter Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven bei Zurückbehaltung der Forderungen und Verbindlichkeiten
FA	Gewinn nach Ap i.H.v. rd. 3,6 Mio. DM (incl. Veräußerungsgewinn i.H.v. rd. 1,3 Mio. DM) nach gewinnerhöhender Aktivierung aller offenen Forderungen
FG	Verminderung des Gewinns auf rd. 2,7 Mio. DM ohne gewinnerhöhende Aktivierung der offenen Forderungen

- ◆ Die zurückbehaltenen Forderungen gehören weiterhin zum (Rest-)BV.
- ◆ Da der Kl. den Gewinn i.R.e. EÜR ermittelt hat, sind die Honorarforderungen erst im Zeitpunkt des Zuflusses zu erfassen.

Einbringungsvoraussetzungen

Bei Einbringung einer freiberuflichen Praxis gehören zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen

- ◆ der Mandantenstamm
- ◆ der Praxiswert und
- ◆ u.U. die Praxiseinrichtung

Keine Zwangsentnahme zurückbehaltener Honorarforderungen

1. Die Erfassung der Forderungen als BE ist wegen der **betrieblichen Verstrickung im Rest-BV** sichergestellt.
2. Bei Forderungen besteht nicht die Gefahr von „ewigem“ BV. Denn entweder zieht der Stpfl. seine Forderungen (u.U. auch gerichtlich) ein oder sie verjähren i.d.R. nach drei Jahren.
3. Eine Zwangsentnahme würde zu Streitigkeiten über die Forderungsbewertung im fiktiven Entnahmezeitpunkt führen. Denn spätere Forderungsausfälle wären im Zusammenhang mit den zwangsweise entnommenen Forderungen dem nichtsteuerbaren Privatbereich zuzuordnen.

Beispiel

A	Facharzt mit EÜR.
2009	Einbringung der Einzelpraxis in ABCD-GbR zum TW gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten.
Honorarforderungen	Keine Einbringung der Honorarforderungen i.H.v. 50.000 EUR. Forderungseingang i.H.v. 20.000 EUR 02/2011

AktStR 2/2013 – Thema 14

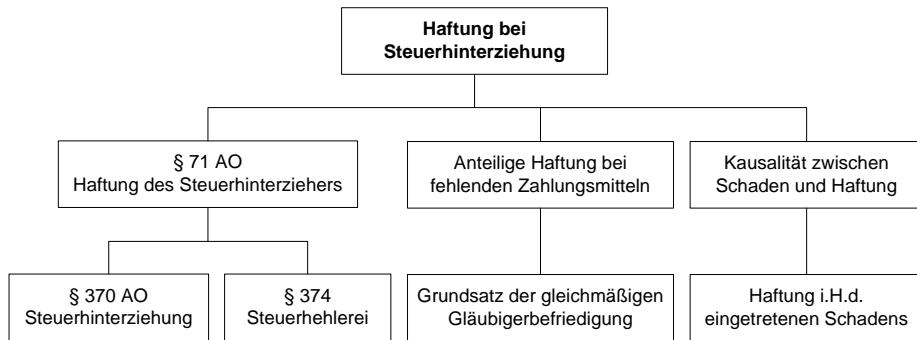
Haftung des Umsatzsteuer- Hinterziehers bei Scheingeschäften

§ 71 AO

Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers

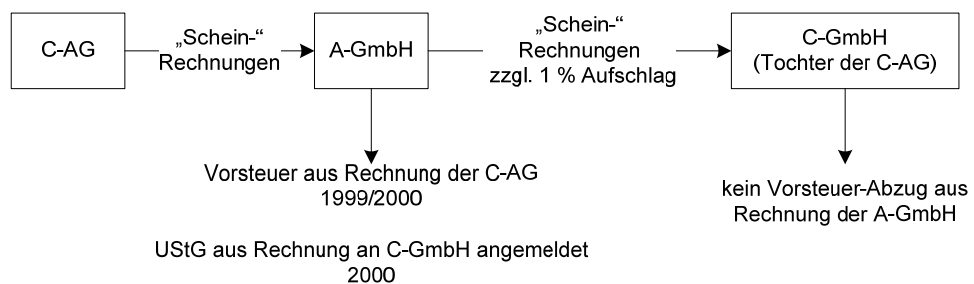
„Wer eine Steuerhinterziehung oder eine Steuerhehlerei begeht oder an einer solchen Tat teilnimmt, haftet für die verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile sowie für die Zinsen nach § 235.“

Haftung des Umsatzsteuer-Hinterziehers bei Scheingeschäften



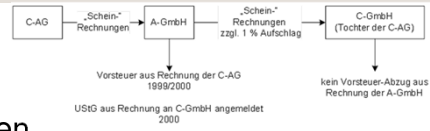
Haftung des Umsatzsteuer-Hinterziehers bei Scheingeschäften

BFH-Urt. v. 26.9.2012 – VII R 3/11, BFH/NV 2013, 337

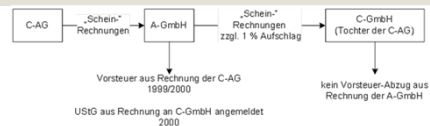


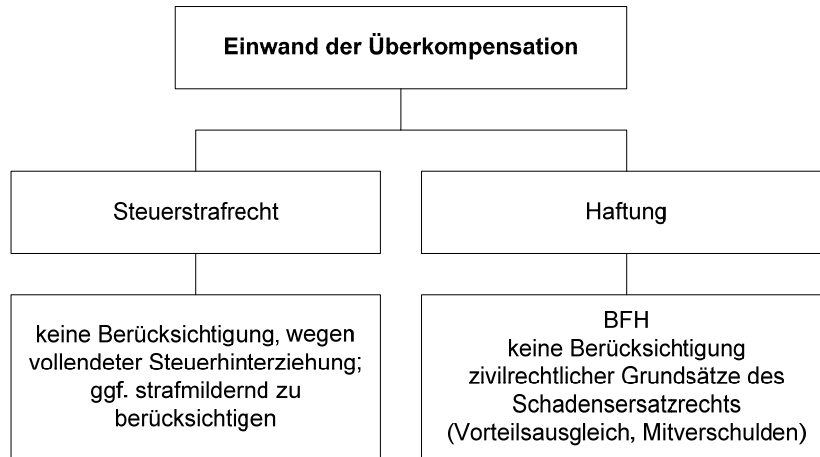
Entscheidung und Begründung

- ◆ Da die A-GmbH infolge der Scheingeschäfte nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen ist, liegt der Tatbestand der Steuerhinterziehung vor.
- ◆ Durch die vom GF begangene Steuerhinterziehung ist dem FA ein gem. § 71 AO ausgleichspflichtiger Vermögensschaden entstanden (rechtsgrundloser USt-Erstattungsanspruch und – mit dem Wegfall der USt-Zahllast – ungetilgte Steuerschuld der A-GmbH).



- ◆ Der die Haftung begründende Steuerschaden wird auch nicht dadurch kompensiert, dass die C-AG die in den Rechnungen ausgewiesene USt abgeführt hat. Denn der für die Haftung nach § 71 AO maßgebliche Schaden bemisst sich allein nach dem Umfang der tatsächlichen Erfüllung der Steuerschuld, zu deren rechtzeitiger Begleichung der zur Haftung Herangezogene verpflichtet war.





Fazit der BFH-Entscheidung

Eine spätere wirksame Rechnungsberichtigung hat keine Auswirkung auf den erlassenen Haftungsbescheid.

Aber:

Haftungssumme muss sich u.E. nachträglich ermäßigen.