

Aktuelles Steuerrecht – Vorbemerkungen –

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

FG Düsseldorf,

Urt. v. 17.1.2011 – 11 K 908/10

**(Berechnung der Freigrenze für Betriebsveranstaltungen bei
Nichtteilnahme einiger angemeldeter ArbN)**

Zu einem Betriebsfest waren von den – auf Grund einer
Umfrage – geplanten 600 Teilnehmern nur 348 Personen
erschienen. Darauf entfielen auf:

ArbN ohne Begleitung	→	67
ArbN mit 1 Begleitung	→	86
ArbN mit 2 oder mehr Begleitpersonen, insg.	→	<u>195</u>
		348

Die Freigrenze von EUR 110 war bei ArbN, die mit mehr als 1
Begleitperson am Betriebsfest teilgenommen hatten,
überschritten.

FG Düsseldorf, Urt. v. 17.1.2011 – 11 K 908/10

Entscheidung:

Bei auf den einzelnen ArbN entfallenden Kosten einer Betriebsveranstaltung (Freigrenze EUR 110 /ArbN) scheiden die Kosten aus, die auf die ArbN entfallen, die – trotz Anmeldung – an dem Betriebsfest nicht teilgenommen haben. Das sind auf diese ArbN entfallende Kosten für

- Speisen und Getränke
- Zelte, Live-Musik, Entertainment

Rev. Eingelegt, Az. **BFH VI R 7/11**

Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags wegen Aufgabe der Investitionsabsicht FG Nds., Urt. v. 5.5.2011 – 1 K 266/10, NWB 2011, 2265

Die Aufgabe der Investitionsabsicht nach Erlass des Steuerbescheides in dem der Investitionsanzugsbetrag berücksichtigt wurde, ist ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 233a Abs. 2a AO.

Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist.

NZB eingelegt: Az **BFH IX B 87/11**

**BA-Kürzung nach Maßgabe des Halbabzugsverbots bei
verbilligter Grundstücksüberlassung im Rahmen einer
Betriebsaufspaltung**

FG Münster, Urt. v. 23.3.2011 – 7 K 2793/07 E, EFG 2011, 1135

Bei einer Betriebsaufspaltung ist das Halbabzugsverbot in Bezug auf die Grundstücksaufwendungen anzuwenden. Der erforderliche wirtschaftliche Zusammenhang zu dem Halbeinkünfteverfahren ist darin zu sehen, dass sowohl die Minderung als auch der Verzicht auf Pachteinahmen zu einer Gewinnerhöhung bei der GmbH führt, an deren Gewinnausschüttung deren Gesellschafter teilnimmt.

Rev. eingelegt: Az **BFH X R 17/11**

**BFH v. 30.6.2011 – V R 35/11
(Abgrenzung Lieferung – Restaurationsleistung)**

Die Abgabe von Bratwürsten, Pommes frites und ähnlichen standardisiert zubereiteten Speisen an einem nur mit behelfsmäßigen Verzehrvorrichtungen ausgestatteten Imbissstand ist eine **einheitliche Leistung, die als Lieferung dem ermäßigten Steuersatz unterliegt** (Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil vom 10.3.2011 C-497/09, C-499/09, C-501/09, C-502/09, Bog u.a., UR 2011, 272).

BFH v. 30.6.2011 – V R 18/10
(Abgrenzung Lieferung – Restaurationsleistung)

- 1. **Verzeihvorrichtungen** dürfen nur dann als Dienstleistungselement berücksichtigt werden, wenn sie vom Leistenden als Teil einer einheitlichen Leistung zur Verfügung gestellt werden (Änderung der Rechtsprechung).
- 2. Die Abgabe von Bratwürsten, Pommes Frites und ähnlichen standardisiert zubereiteten Speisen zum Verzehr an einem Tisch mit Sitzgelegenheiten führt zu einem dem Regelsteuersatz unterliegenden Restaurationsumsatz.

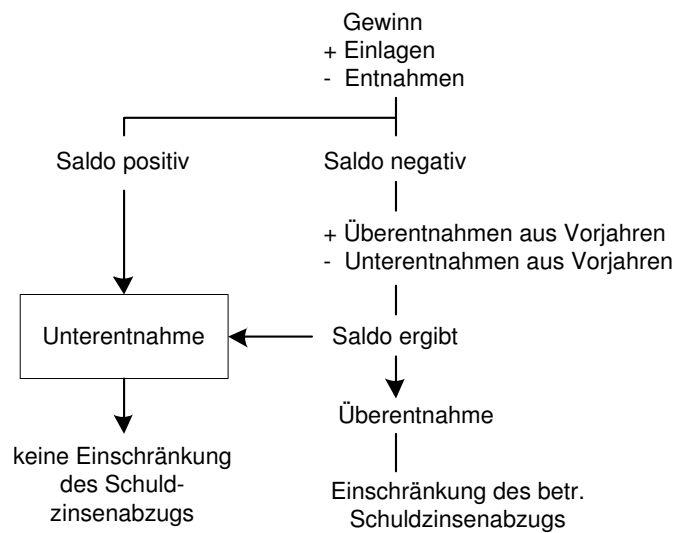
Aktuelles Steuerrecht 3/2011

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

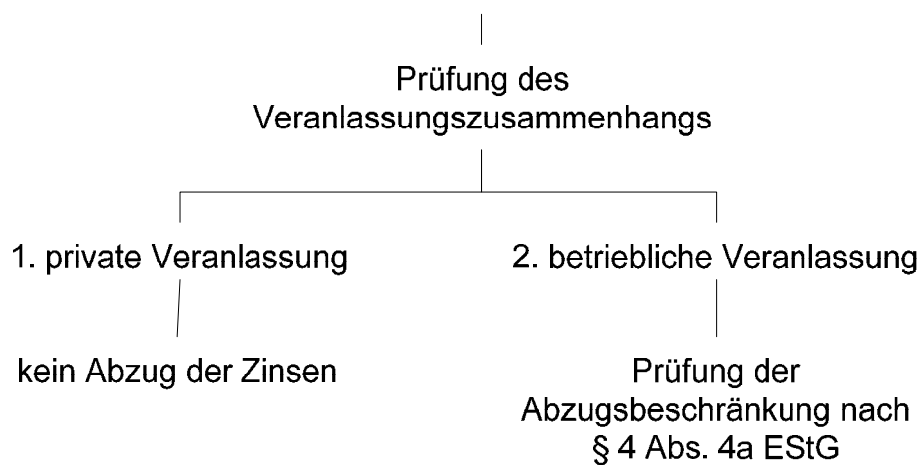
AktStR 3/2011 – Intensiv 01

**BFH-Rechtsprechung zu Zweifelsfragen
beim betrieblichen Schuldzinsenabzug
gem. § 4 Abs. 4a EStG**

Ermittlung von Überentnahmen



Zweistufige Ermittlung des Schuldzinsenabzugs



Auswirkung von Verlusten

	EUR
Unterentnahme Ende 2009	10.000
Verlust 2010	100.000
Verlustvortrag 1.1.2011 zur Verrechnung mit künftigen Unterentnahmen	90.000

Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags

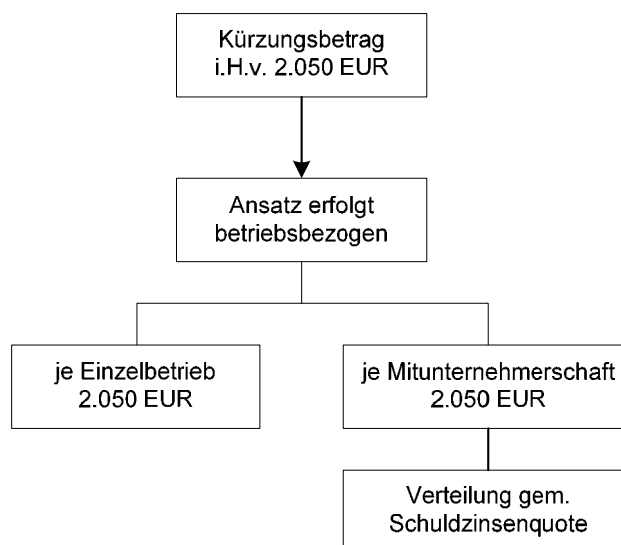
	EUR
Einlage	50.000
Entnahme	- 70.000
Entnahmeüberschuss	20.000
Verlust	50.000
Überentnahme	20.000

Berechnung des Hinzurechnungsbetrags:

$$20.000 \times 6 \% = 1.200$$

Berechnung des Höchstbetrags:

Angefallene Schuldzinsen	15.000
Kürzungsbetrag	- 2.050
	12.950
Gewinnerhöhung	1.200



Beispiel

	Gesamt	A	B	C
Gewinnanteil	120.000	40.000	40.000	40.000
Entnahmen	180.000	20.000	80.000	80.000
Über-/Unterentnahmen	60.000	20.000	- 40.000	- 40.000
6 % auf Überentnahme	4.800	0	2.400	2.400
Anteilige Zinsen der Mitunternehmerschaft	10.000	3.334	3.333	3.333
Kürzungsbetrag	2.050	684	683	683
Höchstbetrag	7.950	2.650	2.650	2.650
Ansatz: Hinzurechnungsbetrag	4.800	0	2.400	2.400
Korrigierter Gewinn	124.800	40.000	42.400	42.400

BFH-Urt. v. 17.8.2010 – VIII R 42/07, BStBI II 2010, 1041

Sachverhalt

Veran- lagungs- zeitraum	Einlagen (DM)	Ent- nahmen (DM)	Gewinn (DM)	Überentnahmen -Unterentnahmen (DM)
1999	10.290	154.942	90.693	53.959
2000	7.237	168.323	128.482	32.604
2001	9.797	169.507	164.468	- 4.758
				81.805

Begründung und Entscheidung

- Das FG hat bindend festgestellt, dass sämtliche vom Kl. erklärten Schuldzinsen betrieblich veranlasst gewesen sind.
- Danach ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob der BA-Abzug aufgrund von Überentnahmen eingeschränkt ist.

- Nach dem Gesetzeswortlaut und dem Gesetzeszweck sollen Schuldzinsen für Überentnahmen so lange nicht abziehbar bleiben, bis der Überhang an Überentnahmen durch Gewinne und Einlagen wieder ausgeglichen ist.
- Die Auffassung der FinVerw im BMF-Schr. v. 17.11.2005, dass eine Überentnahme auch dann vorliegt, wenn sich diese nur aus Überentnahmen vorangegangener Wj ergibt, entspricht dem Gesetzeszweck und dem möglichen Wortsinn der Regelung.

BFH-Urt. v. 3.3.2011 – IV R 53/07, BFH/NV 2011, 1414

Sachverhalt		DM	private Schuld- zinsen DM
6.11.2001	Entnahme	260.000	601
15.11.2001	BE	- 74.550	
		185.450	2.144
15.12.2001	BE	- 74.550	
		110.900	427
			3.172
Als Entnahme gebuchte priv. Schuldzinsen			3.607
Differenz zugunsten der Klin.			435

Die Hinzurechnungsbeträge ermittelte die Prüferin wie folgt:

	1999 DM	2000 DM	2001 DM
Gewinn	75.313		
Einlagen	+ 116.902	+ 4.338	+ 30.000
Entnahmen	- 103.485	- 127.052	- 268.725
Überentnahmen		122.714	238.725
Unterentnahmen	88.730		

Die Entnahme 2001 setzte sich zusammen aus:

Entnahme vor Bp	380.060
Korrektur nicht betrieblich veranlasster Schuldzinsen	- 435
Entnahme, die die privat veranlassten Schuldzinsen ausgelöst hat	- 260.000
Vorrangige Tilgung durch BE (2 x 74.550 Pacht)	+ 149.100
Schädliche Entnahme lt. Bp	268.725

Die Unterentnahmen des Wj 1999 (88.730 DM) wurden wie folgt verrechnet:

	2000 DM	2001 DM
Verlust des Wj	222.885	175.065
verbleibende Verluste aus Vorjahren		134.155
Verrechnung mit Unterentnahmen des Wj und der Vorjahre	88.730	
verbleibender Verlust	134.155	309.220

Die Hinzurechnungsbeträge nach § 4 Abs. 4a EStG wurden wie folgt ermittelt:

	2000 DM	2001 DM
Überentnahmen des Wj	122.714	238.725
Überentnahmen des Vorjahres		122.714
BMG	122.714	361.439
6 v.H.	7.363	21.686

Entscheidung und Begründung

- Auf der ersten Stufe hat die Prüferin zunächst den **nicht betrieblich veranlassten Anteil der Schuldzinsen** ermittelt (3.172 DM) und als Entnahme des Jahres 2001 behandelt.
- Der diesen Schuldzinsen zu Grunde liegende Betrag (260.000 DM), ist bei Berechnung des Hinzurechnungsbetrags nicht mehr anzusetzen und zu Recht von den in 2001 getätigten Entnahmen abgezogen worden.

- Im Ergebnis sind damit die BA des Jahres 2001 i.H.d. auf den Entnahmebetrag entfallenden Zinsanteils nur einmal, nämlich durch die Hinzurechnung des nicht betrieblich veranlassten Zinsanteils (3.172 DM), gekürzt worden. Eine „doppelte Hinzurechnung“ liegt nicht vor.
- Zu Recht sind eingegangene Pachtzahlungen (2 x 74.550 DM) in die Entnahmen einbezogen worden. Im Zeitpunkt der Gutschrift von BE, durch die ein durch private Zahlungsvorgänge entstandener Soll-Saldo getilgt wird, ist eine Entnahme anzusetzen.

- Zutreffend hat das FA die in den Streitjahren **erwirtschafteten Verluste** bei der Berechnung nach § 4 Abs. 4a EStG **nicht berücksichtigt**. Durch **Verluste wird aber das angesammelte EK verbraucht**. Solange Verluste durch Gewinne oder Einlagen nicht wieder ausgeglichen sind, führen Entnahmen stets zu Überentnahmen, soweit sie die Einlagen übersteigen.

Periodenübergreifende Betrachtung bei § 4 Abs. 4a EStG

Beispiel

	2001 EUR	2002 EUR	2003 EUR
Gewinn	20.000	20.000	20.000
zzgl. Einlagen	12.000	12.000	12.000
Zwischensumme	32.000	32.000	32.000
abzgl. Entnahmen	52.000	32.000	62.000
Überentnahmen	- 20.000	0	- 30.000

Für 2002 ist eine **Kürzung** des **Schuldzinsenabzugs** vorzunehmen, **obwohl in 2002 keine Überentnahme** getätigt wurde.

Über-/Unterentnahme in 2002	0 EUR
Überentnahme aus 2001	20.000 EUR
Kumulierte Überentnahme in 2002	20.000 EUR
Gewinnerhöhung 20.000 x 6 %	1.200 EUR

Tilgung eines durch Privatentnahmen entstandenen Soll-Saldos mit Betriebseinnahmen

	BE-Konto		BA-/ Entnahme- Konto	
Vortrag	+ 50.000	H	- 120.000	S
BE	+ 60.000	H	- 80.000	S
	110.000	H	200.000	S
Umbuchung	- 60.000		+ 60.000	
	50.000		120.000	

Umbuchung tilgt Privat-
schuld und ist Entnahme

Überentnahmen in Verlustjahren

Bestätigung der Auffassung der FinVerw



- Verluste sind in die Berechnung der Überentnahmen einzubeziehen
- Verluste begründen aber isoliert kein Überentnahmen

Im Verlustjahr sind keine Überentnahmen anzusetzen, wenn Entnahmen die Einlagen nicht übersteigen

Solange Verluste nicht ausgeglichen sind, führen alle die Einlagen übersteigenden Entnahmen zu Überentnahmen

AktStR 3/2011 – Intensiv 02

Zufluss von Tantiemen und Altersversorgungszusagen bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern

§ 11 EStG gilt nicht

- beim BV-Vergleich nach § 4 Abs. 1, 5 EStG
- bei Betriebsveräußerungsgewinnen,
§ 16 Abs. 2 S. 2 EStG
- bei der Veräußerung von wesentlichen Beteiligungen
i.S.v. § 17 EStG
- bei Gewinnanteilen an PersG

Durchbrechung des Zuflussprinzips

Zufluss bei Gutschrift, wenn
Leistungsverpflichtung
unbestritten

Zufluss bei beherrschenden
Gesellschaftern bei Fälligkeit

Zufluss vom Arbeitslohn

Am Ende des
Lohnzahlungszeitraums

kein Zufluss

- **Verzicht des ArbN auf den Arbeitslohn**, wenn keine Verwendungsaufgabe vorliegt
- **Verzicht des ArbN zugunsten von Beitragsleistungen des ArbG** an eine Versorgungseinrichtung, ohne direkten Rechtsanspruch
- Gutschriften aufgrund eines Gewinnbeteiligungs- und Vermögensbildungsmodells, wenn ArbN darüber wirtschaftlich nicht verfügen kann
- Verpflichtung des ArbG i.R.e. arbeitsgerichtlichen Vergleichs zu einer Spendenzahlung, wenn der ArbN auf die Person des Spendenempfängers keinen Einfluss hat

Entscheidend:

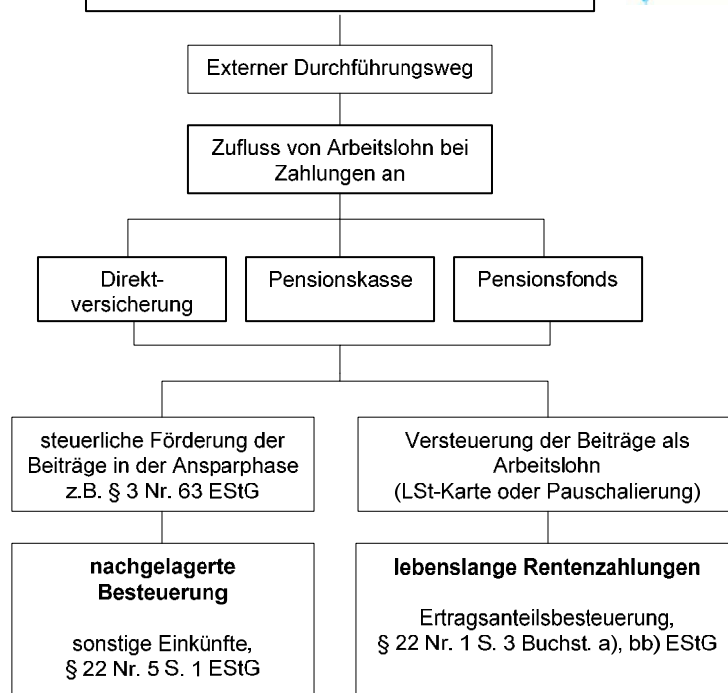
- Hat der ArbN einen **unmittelbaren** und **unentziehbaren Anspruch** gegen Dritte ?
- Die **spätere Erfüllung** der Ansprüche (durch Dritte) beruht dann nicht mehr auf dem Arbeitsverhältnis, ist mithin kein Arbeitslohn.

Besonderheiten bei Altersversorgungszusagen

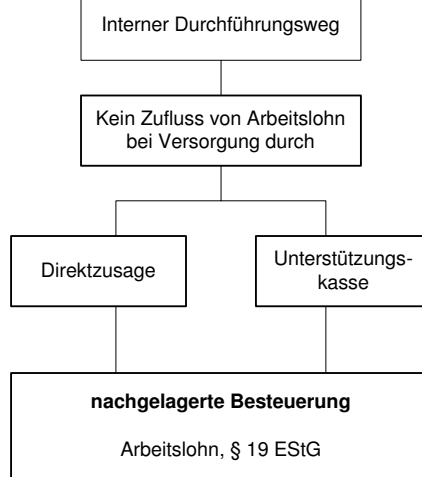
z.B. durch

- Betriebsvereinbarung
- Tarifvertrag oder
- Einzelarbeitsvertrag

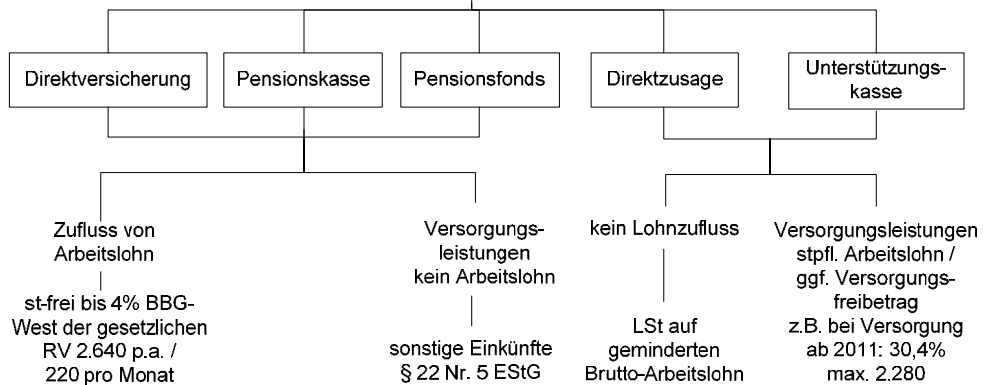
Altersversorgungszusagen des ArbG



Altersversorgungszusagen des ArbG



Entgeltumwandlung zugunsten einer betrieblichen Altersversorgung (Neuzusagen ab 1.1.2005)



Beispiel

ArbN erhält für eine geringfügige Beschäftigung
(40 Std./ Monat)

400 EUR

Der ArbN verpflichtet sich künftig 10 Std. mehr zu
arbeiten. Der darauf entfallende Arbeitslohn von
100 EUR soll i.R.e. Entgeltumwandlung vom ArbG als
Betrag in eine Direktversicherung zum Aufbau einer
kapitalgedeckten Altersvorsorge gezahlt werden.

BFH-Urt. v. 3.2.2011 – VI R 66/09, BFH/NV 2011, 1057

Sachverhalt

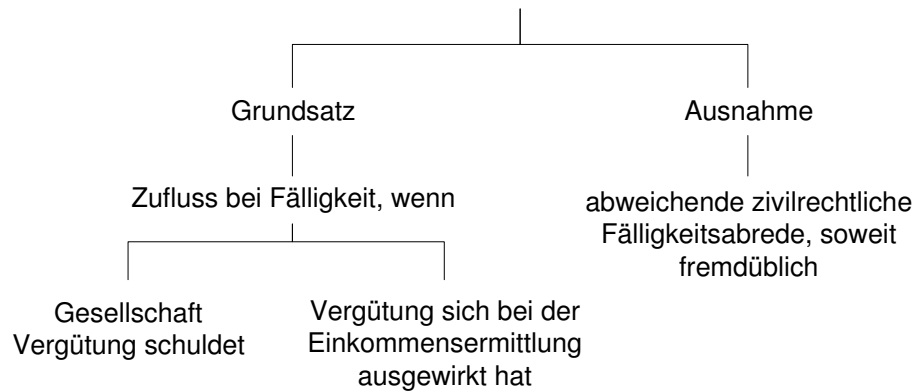
Tantieme 2003	
16.9.2004	Vereinbarung über Gehaltsverzicht gegen Erteilung einer Pensionszusage
16.9.2004	Verzicht auf Tantieme für 2003 i.H.v. 59.000 EUR zum 1.11.2004 gegen Erteilung einer Pensionszusage
18.10.2004	Erteilung einer Pensionszusage
Tantieme 2004	
22.9.2005	Verzicht auf Tantieme für 2004 i.H.v. 40.000 EUR zum 1.11.2005 gem. Pensionszusage v. 18.10.2004

Entscheidung und Begründung

- Einem beherrschenden Gesellschafter fließt eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen „seine KapG“ bereits bei deren Fälligkeit zu. Diese Zuflussfiktion gilt aber nur, wenn sich die geschuldeten Beträge bei der Ermittlung des Einkommens der KapG ausgewirkt haben.
- Der Anspruch auf Tantiemen wird regelmäßig erst mit Feststellung des JA fällig, sofern die Vertragsparteien nicht zivilrechtlich wirksam und fremdüblich eine andere Fälligkeit im Anstellungsvertrag vereinbart haben.

- Die im GF-Vertrag getroffene Vereinbarung, die Tantieme erst drei Monate nach Feststellung des JA auszuzahlen, ist nicht fremdunüblich. Üblicherweise benötigt die Gesellschaft bei höheren Tantiemen einen gewissen Zeitraum um die Liquidität für die Auszahlung herzustellen. Drei Monate sind dafür (noch) keine unangemessen lange Zeitspanne.

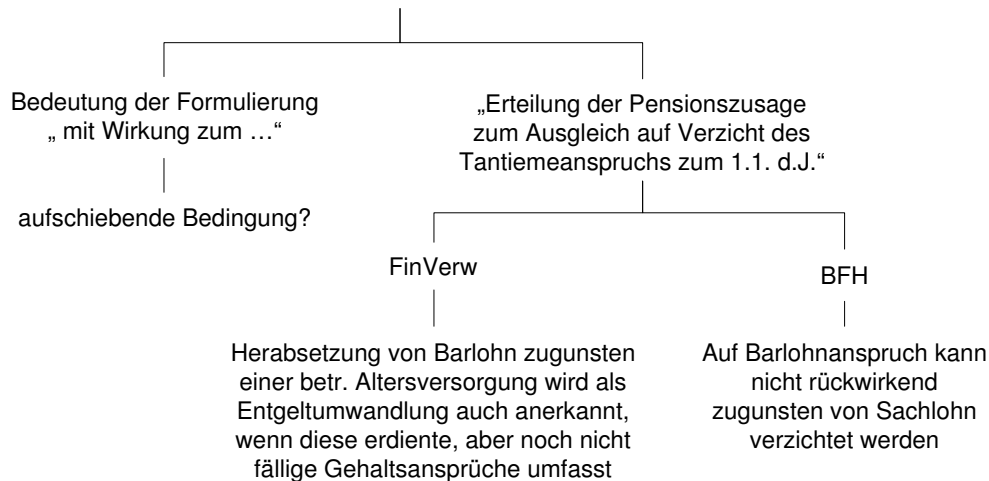
Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter-GF



Entgeltumwandlung zugunsten einer Pensionszusage

Zeitablauf	JA zum	
	31.12.2003	31.12.2004
Feststellung	12.8.2004	30.6.2005
Gehaltsverzicht	16.9.2004	22.9.2005
mit Wirkung zum	1.11.2004	1.11.2005

Vom FG zu klärende Fragen



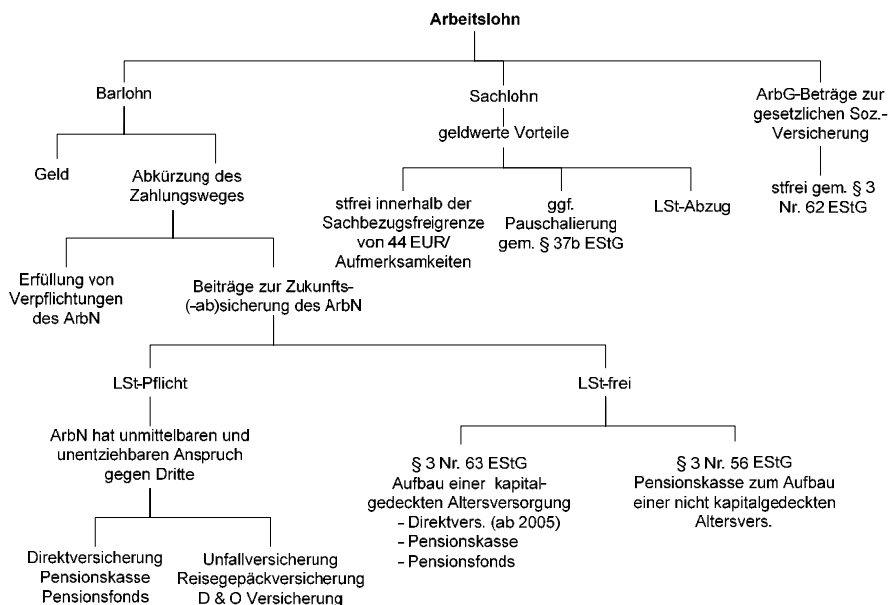
Probleme der steuerlichen Anerkennung von Pensionszusagen

- Überversorgung
- Ausreichende Besicherung bei Entgeltumwandlung
- Ausreichendes Restgehalt für Existenzsicherung
- Sicherung der dem ArbG überlassenen Mittel
- Fremdübliche Probezeit
- Ausreichender Erdienungszeitraum
- Finanzierbarkeit der Pensionszusage
- Vertragliche Altersgrenze

AktStR 3/2011 – Kompakt 01

Beiträge für eine Gruppenkrankenversicherung

Beiträge für eine Gruppenkrankenversicherung



BFH-Urt. v. 14.4.2011 – VI R 24/10, DStR 2011, 1221

Sachverhalt

ArbG schließt private KV für polnische Saisonkräfte ab

FA:	Beiträge sind stpfl. Arbeitslohn
FG:	Auch wenn wg. des faktischen Zwangs zum Abschluss einer KV ein hohes eigenbetriebliches Interesse besteht, überwiegt der Vorteil des ArbN am KV-Schutz

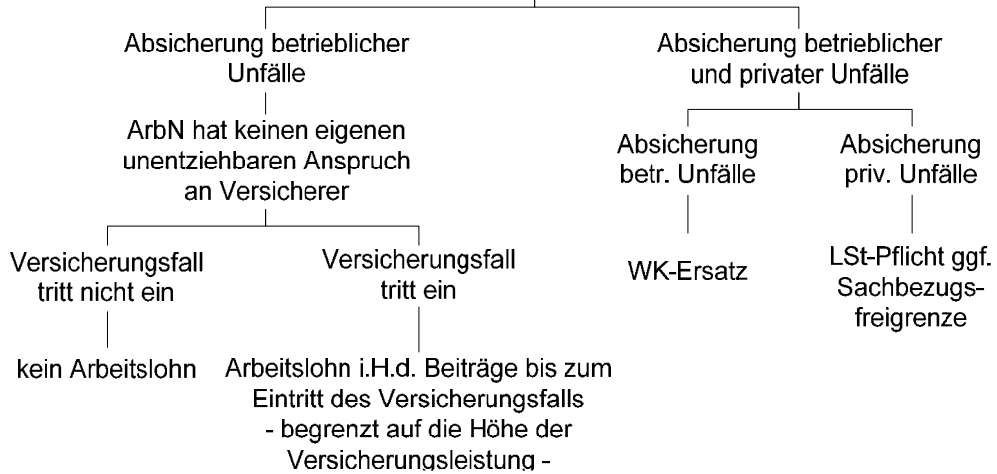
Entscheidung und Begründung

- Eine Entscheidung, ob die Beiträge zur KV **Arbeitslohn** sind, hängt u.a. davon ab, ob die ArbN einen **eigenen unmittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch gegen den Versicherer** haben. Dazu fehlten Feststellungen.

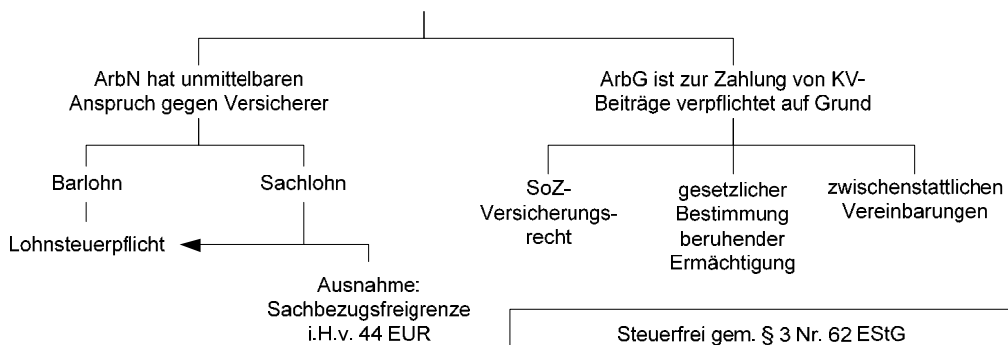
- Es fehlen auch Feststellungen, ob die ArbN nach den arbeitsvertraglichen Regelungen von der Klin. lediglich den Krankenversicherungsschutz verlangen konnten oder auch **Barlohn** i.H.d. Beiträge. Sofern **Sachlohn** vorliegt, ist zu prüfen, ob die Sachbezugs-Freigrenze bei sämtlichen ArbN in allen Jahren unterschritten ist.

- Es ist auch nicht auszuschließen, dass die Klin. nach einer auf gesetzlicher Ermächtigung beruhenden Bestimmung verpflichtet gewesen ist, die Krankenversicherung für ihre ArbN abzuschließen. Auch eine – von der Klin. behauptete – **staatliche Vereinbarung zwischen der Bundesagentur für Arbeit und dem Nationalen Amt Polens** kann eine Bestimmung sein, aus der sich eine Verpflichtung zur Erbringung von Zukunftssicherungsleistungen ergibt.

Beiträge zu einer Gruppenunfallversicherung



Gruppenkrankenversicherung



AktStR 3/2011 – Kompakt 02

Verpflegungspauschalen bei Fahrtätigkeit

Verpflegungspauschalen als Reisekosten

- bei Abwesenheit von 24 Stunden ⇒ 24 EUR
- bei Abwesenheit von weniger als 24 Stunden, aber mindestens 14 Stunden ⇒ 12 EUR
- bei Abwesenheit von weniger als 14 Stunden, aber mindestens 8 Stunden ⇒ 6 EUR

Beispiel

	EUR
Abfahrt am Montag 18.00 Uhr	0
Rückkehr am Dienstag 18.00 Uhr	12

Einzelheiten

- Kein höherer Abzug bei Einzelnachweis möglich
- Keine Kürzung bei Bewirtungen
- Über den amtlichen Sachbezugswerten vom ArbG einbehaltene Beträge können nicht ab WK abgezogen werden
- Bei derselben Auswärtstätigkeit Abzug nur für die ersten 3 Monate (Tätigkeitsstätte wird an mehr als 2 Tagen/Woche aufgesucht)

- ArbG kann Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe der Pauschalen steuerfrei auszahlen
- Nicht mehr als 100 % die Pauschalen übersteigende Erstattungen können pauschal versteuert werden
- Bei teilweiser Erstattung durch ArbG ist WK-Abzug bis zur Höhe der Pauschalen möglich

BFH-Urt. v. 24.2.2011

– VI R 66/10, BFH/NV 2011, 908

Sachverhalt

Technischer Offizier auf einem Fischfangschiff fuhr an 184 Tagen im Streitjahr zur See

- FA:
- Kein Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen, weil Abzug nur in den ersten drei Monaten an Bord zulässig
 - Auswärtstätigkeit endet erst bei Rückkehr in den Heimathafen
 - Heimathafen wurde im Streitjahr nicht angelaufen

Entscheidung und Begründung

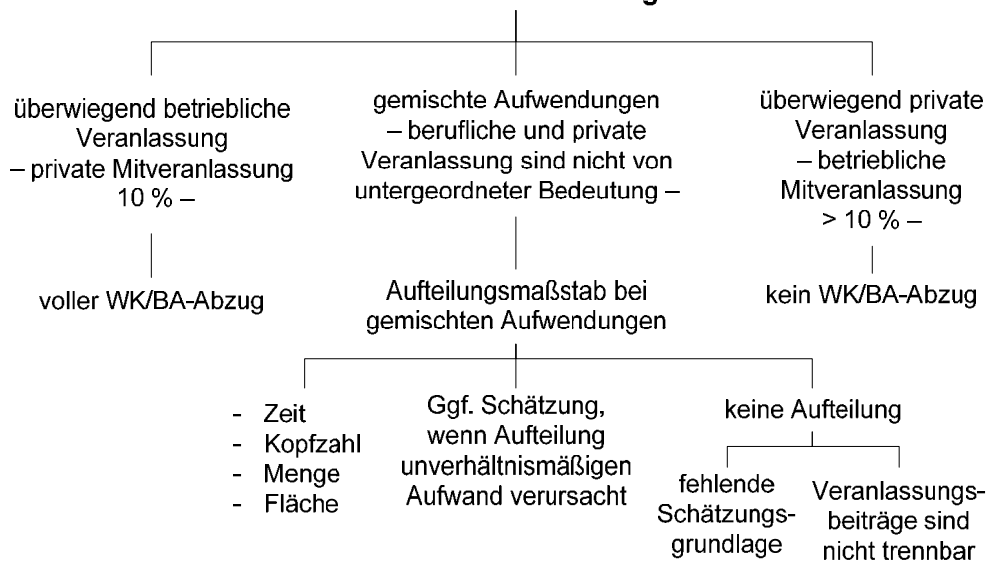
- Ein auf einem Schiff eingesetzter Seemann übt eine Fahrtätigkeit aus und befindet sich auf einer Auswärtstätigkeit.
- Die Dreimonatsfrist kommt bei einer Fahrtätigkeit, auch wenn diese auf einem Schiff ausgeübt wird, nicht zur Anwendung.

- Bei einer Fahrtätigkeit auf einem Fahrzeug oder einem Schiff, handelt es sich nicht um eine auswärtige Tätigkeitsstätte. Eine Tätigkeitsstätte setzt i.d.R. eine ortsfeste Einrichtung voraus.
- Die Dreimonatsfrist wird damit gerechtfertigt, dass sich der ArbN nach einer Übergangszeit auf die Verpflegungssituation einstellen und den „Mehraufwand“ minimieren oder sogar vermeiden kann.

AktStR 3/2011 – Kompakt 03

Werbungskosten bei einem Sprachkurs im Ausland

Gemischte Aufwendungen



Nichtabziehbare Kosten der Lebensführung auch bei betr./beruflicher Veranlassung

- Wohnung
- Ernährung
- Kleidung
- Kindererziehung
- Zeitung
- Rundfunk
- persönliche Bedürfnisse des täglichen Lebens (z.B. Erhaltung der Gesundheit, Pflege, Hygieneartikel)
- Besuch kultureller und sportlicher Veranstaltungen
- allgemeine Schulausbildung

Grundsätzlich **nicht abziehbare** Aufwendungen

Aufwendungen für Haushalt und Unterhalt von Familienangehörigen
§ 12 Nr. 1 S. 1 EStG

Repräsentationsaufwendungen, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt – auch bei berufsfördernden Aufwendungen –
§ 12 Nr. 1 S. 2 EStG

Ausnahme:

Aufwendungen für nahezu ausschließlich betriebliche/berufliche Aufwendungen/Mehraufwendungen

Kein Abzug, wenn Trennung zwischen betrieblicher/ beruflicher und privater Veranlassung nicht möglich

- Aufwendungen für Sicherheitsmaßnahmen eines Stpfl. zum Schutz von Leben, Gesundheit, Freiheit und Vermögen seiner Person
- Aufwendungen eines in Deutschland lebenden Ausländers für das Erlernen der deutschen Sprache
- Aufwendungen einer Landärztin für einen Schutzhund
- Einbürgerungskosten zum Erwerb der deutschen Staatsangehörigkeit
- Kosten für den Erwerb eines Führerscheins

BFH-Urt. v. 24.2.2011 – VI R 12/10, BFH/NV 2011, 1217

Sachverhalt

Der Kl. war Zugführeroffizier bei der Bundeswehr

Studium der Wirtschafts- und
Organisationswissenschaft an
Bundeswehrhochschule

14.8. - 8.9.2000 Englischsprachkurs in Südafrika

Geltend gemachte WK: **5.013 DM**

Entscheidung und Begründung

- Ein **vollständiger Abzug** ist bei Auslandssprachkursen nur dann möglich, wenn ein **offensichtlich unmittelbarer beruflicher Anlass** besteht und die Verfolgung privater Reiseinteressen nicht den Schwerpunkt bildet.
- Liegt der Reise **kein unmittelbarer beruflicher Anlass** zugrunde, sind die mit dem Sprachkurs verbundenen Reisekosten **aufzuteilen**, sofern der erwerbsbezogene Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung ist.

Vom Finanzgericht im 2. Rechtsgang zu berücksichtigende Tatsachen

- Zu prüfen ist, ob es beim Einsatz in multilateralen Stäben mehr auf ein spezifisches **militärisches Fachvokabular** als auf die allgemeine Beherrschung der englischen Sprache ankommt.
- Zu berücksichtigen ist, dass das Erlernen einer Sprache in dem Land, in dem sie gesprochen wird, im Allgemeinen **effizienter als im Inland** ist.

- Bei einem Intensivsprachkurs, der dem Stpfl. – wie im Streitfall – unter der Woche wenig Zeit für **touristische Aktivitäten** belässt, ist eine **Kostenaufteilung** gerechtfertigt.
- Sofern kein anderer Aufteilungsmaßstab substantiell vorgetragen oder nachgewiesen wird, bestehen keine Bedenken, von einer **hälftigen Aufteilung** sämtlicher mit der Reise verbundenen Kosten auszugehen.

Werbungskosten eines Pfarrers anlässlich einer Pilgerwallfahrt nach Rom und einer Tertiatfahrt nach Jordanien

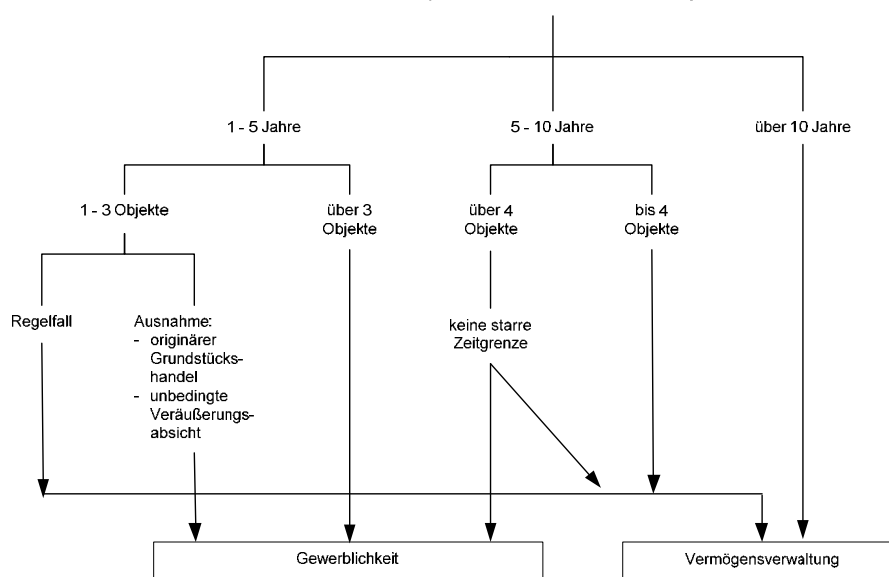
In beiden Fällen hat der VI. Senat eine berufliche Veranlassung bejaht und dem FG im 2. Rechtsgang aufgegeben zu prüfen, inwieweit die privaten von den beruflichen Veranlassungsbeiträgen abzugrenzen sind.

AktStR 3/2011 – Kompakt 04

Gewerblicher Grundstückshandel bei Aufteilung im Kaufvertrag

Gewerblicher Grundstückshandel

Objektzahl und zeitlicher Zusammenhang



Parzellierung von seit langem im
Eigentum stehenden Grundbesitzes
vor Veräußerung

Kein gewerblicher
Grundstückshandel

Gewerblicher
Grundstückshandel

Parzellierung ohne
weitere Aktivitäten

Grundbesitz wird durch Baureifmachung in
Baugelände umgestaltet, parzelliert und
dann einzeln an Interessenten veräußert

BFH Urt. v. 30.9.2010
– IV R 44/08, BFH/NV 2011, 1212

Sachverhalt

- 1993 - XYZ-GbR (Klin.) erwirbt bebautes Grundstück
- Nach nicht realisierbarer Planung für ein Wohn- und
Geschäftshaus erfolgt Bauantrag für eine
„Seniorenresidenz“
- 17.12.1998 - Klin. veräußert nicht abgeteilten Miteigentumsanteil (ca.
(Vertrag 1) 55 %) an S-GmbH (alleiniger Gesellschafter ist Z)
- Aufteilung in derselben Urkunde in Teil- und
Wohnungseigentum
- Klin. erhält 4 Gewerbeeinheiten,
S-GmbH 21 Whg

- 17.12.1998 (Vertrag 2) - In anderer notarieller Urkunde war die gemeinsame Bebauung mit einem Wohn- und Geschäftshaus vereinbart worden
- Klin. verpflichtete sich bis zum 22.12.1998 nicht veräußerte Wohneinheiten zu übernehmen
- 23.12.1998 - Klin. übernimmt eine Wohneinheit nach Maßgabe des 2. Vertrages

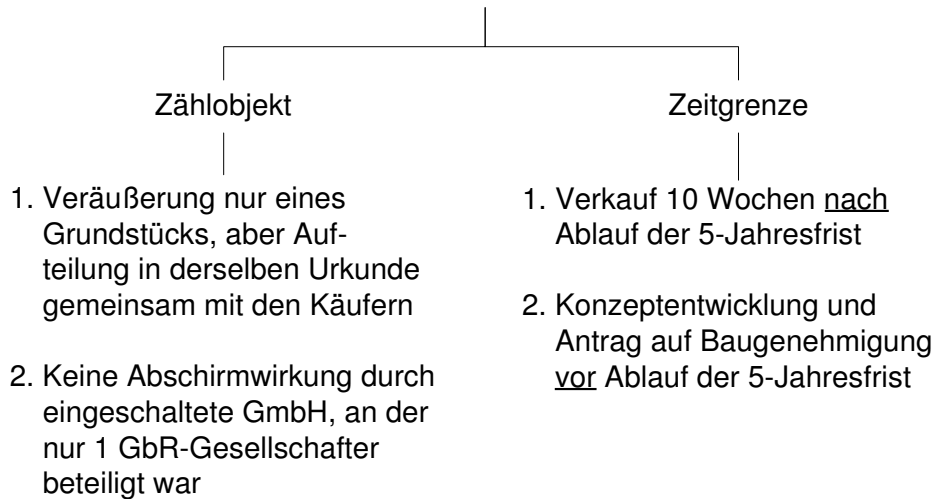
- FA: Veräußerungsgewinn auf Grund gewerblichen Grundstückshandels
- Mangels Regelung über Beteiligung am Bauvorhaben sei die Klin. ggü. den Erwerbern zur Errichtung der ETW verpflichtet gewesen
 - Die ETW sollten nicht vermietet, sondern – in unbedingter Absicht – nach Erwerb veräußert werden

Entscheidung und Begründung

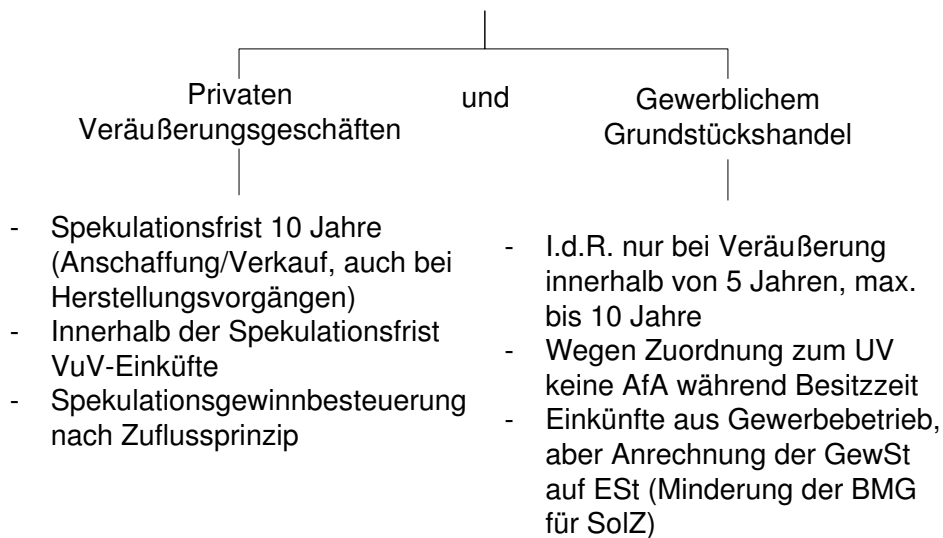
- Ein gewerblicher Grundstückshandel kann auch bei einem Verkauf von weniger als vier Objekten nur unter besonderen Voraussetzungen angenommen werden.
- Der Kaufvertrag mit der Teilungserklärung stand im inhaltlichen und engen zeitlichen Zusammenhang mit der Rückkaufverpflichtung. Das führt dazu, dass als Objekt i.S.d. Drei-Objekt-Grenze nicht der ungeteilte Miteigentumsanteil, sondern die 21 mit dem Wohnungseigentum verbundenen Miteigentumsanteile anzusehen sind.

- Auch wenn der üblicherweise anzusetzende Zeitraum von 5 Jahren – um weniger als 3 Monate – überschritten ist, liegt ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen Grundstückskauf und Weiterveräußerung vor. Das den Verkauf beinhaltende Konzept war bereits Monate vor Abschluss des Kaufvertrags entwickelt worden.
- Die Tätigkeit ist nachhaltig, weil die Klin. bei dem Konzept „Seniorenresidenz“ von Anfang an die ETW nicht vermieten, sondern veräußern wollte.

Besonderheiten des Streifalls



Unterschiede zwischen



AktStR 3/2011 – Kompakt 05

Anschaffungskosten einer wesentlichen Beteiligung

Anschaffungskosten einer wesentlichen Beteiligung

Veräußerungsgewinn gem.

§ 17 Abs. 2 EStG

„Veräußerungsgewinn i.S.d. Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt.“

Zu AK gehören:

- Anschaffungspreis
- Anschaffungsnebenkosten
- Nachträgliche Aufwendungen
- Negative Anschaffungskosten (Kapitalrückzahlungen)

Vom BFH zu entscheidende Fragen

- Stellt der Verzicht auf anteiligen Gewinnvortrag nachträgliche AK dar? (**Fall I**)
- Welche Anforderungen sind an den Nachweis der Einzahlung der Stammeinlage zu stellen? (**Fall II**)

BFH-Urt. v. 8.2.2011 – IX R 15/10, DB 2011, 1369

Fall I:

Nicht ausgeschütteter Gewinnvortrag als Anschaffungskosten

Sachverhalt

X-GmbH		Anteile des Kl.	
	Stammkapital	25.000	50 % = 12.500 ⇒ nominelle Anteile
	Ausstehende Einlagen	<u>- 12.217</u>	
		12.783	50 % = 6.391,50 ⇒ Kaufpreis
Forderungen an Gesellschafter (Kl.)	Gewinnvortrag	83.749	50 % = 41.874 ⇒ im Kaufpreis abgegolten
38.336			

Ermittlung als Veräußerungsverlusts

Veräußerungspreis

- Barzahlung	6.391,50	
- Übernahme Gesellschafterdarlehen	<u>38.336,00</u>	44.727,50

Anschaffungskosten

- eingezahltes Stammkapital	6.391,50	
- Notarkosten	489,00	
- Gewinnvortrag (50 %)	<u>41.874,00</u>	<u>48.754,50</u>
Verlust		- 4.027,00

Entscheidung und Begründung

- Zu nachträglichen AK zählen neben (verdeckten) Einlagen auch nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, wenn sie durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und weder WK bei den Einkünften aus Kapitalvermögen noch Veräußerungs- oder Auflösungskosten sind.
- Ein anteiliger Gewinnvortrag (und ein JÜ) mindert den Veräußerungsgewinn nicht.

- Bei dem dem Kl. zustehenden Gewinnanteil handelt es sich um einen unselbständigen, preisbildenden Bestandteil des veräußerten Anteils. Der Veräußerungspreis wird nicht nur für den erworbenen Anteil, sondern auch für den anteiligen Gewinnvortrag und den JÜ bezahlt.

BFH-Urt. v. 8.2.2011 – IX R 44/10, DB 2011, 1368

Fall II: Nachweis der eingezahlten Stammeinlage

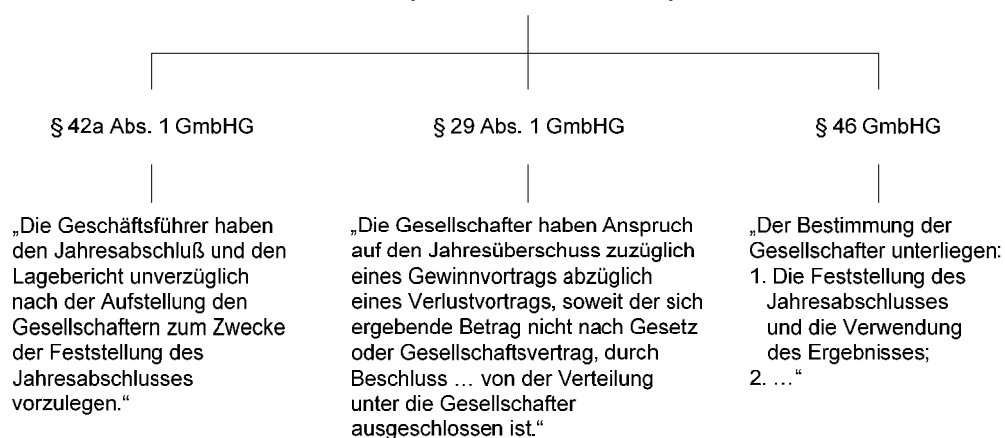
29.7.1986	GmbH-Gründung mit Beteiligungen am Stammkapital i.H.v. 16.500 DM (8.436 EUR)
Gründungsurkunde	50% Einzahlung sofort, i.Ü. nach Anforderung der GF
9/2009	Nach Ablehnung des Insolvenzantrags Löschung wg. Vermögenslosigkeit
Verlust § 17 EStG	Halbeinkünfteverfahren i.H.v. 4.218 EUR

Entscheidung und Begründung

- Wenn eine unmittelbare Beweisführung mangels vorhandener Beweismittel nicht möglich ist, hat das FG ggf. vorhandene Hilfstatsachen (Indizien) zu würdigen, die mittelbar über Erfahrungssätze einen Schluss auf die Haupttatsache ermöglichen.
- Bei der Einzahlungsverpflichtung lt. Gesellschaftsvertrag, der Bilanzierung ausstehender Einlagen i.H.v. 0 DM, wie auch der Eintragung der GmbH handelt es sich um Indizien, die in eine Gesamtwürdigung einfließen müssen.

- Das Fehlen eines Einzahlungsbelegs ist 20 Jahre nach Gründung kein Indiz dafür, dass keine Einzahlung der Einlage erfolgt ist. Die Klin. ist nicht verpflichtet gewesen, den Einzahlungsbeleg aufzubewahren.

GmbHG
Regeln zur Gewinnverwendung



Hinweis

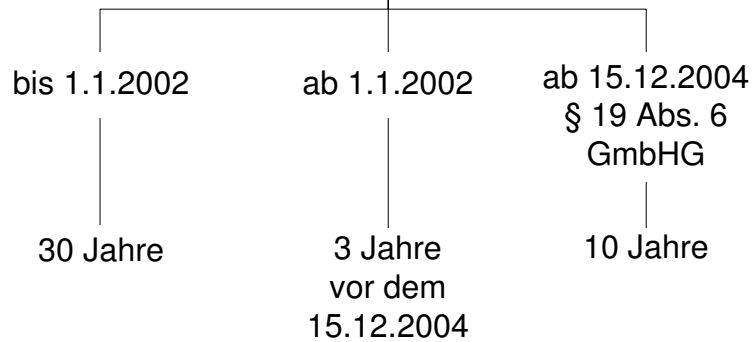
Zum **Veräußerungserlös** und korrespondierend zu den **AK** gehören:

- Sämtliche Gegenleistungen des Erwerbers an den Veräußerer, insb. Kaufpreis
- Entgelt für Gewinnteilhabe bereits ab Beginn des lfd. Wj
- Eine abweichend v. § 101 BGB getroffene Gewinnverteilung

- Ggf. auch Zahlungen eines Dritten
- Die Freistellung von einer noch ausstehenden Einlageverpflichtung
- Ein dem Veräußerer vorbehalten und vom Erwerber weiterzuleitender Dividendenanspruch
- Der (anteilige) Gewinnvortrag, Gewinnrücklagen, JÜ, Bilanzgewinn → sind unselbständiger Bestandteil des Geschäftsanteils

Anspruch auf Leistung der Stammeinlage

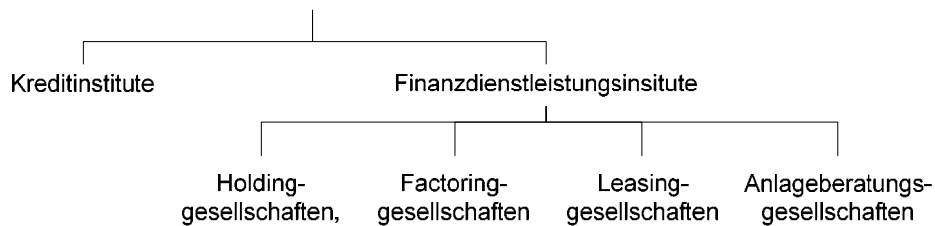
Verjährungsfrist



10 Jahresfrist gilt für noch nicht verjährte Einlageansprüche

§ 8b Abs. 7 S. 2 KStG

Keine steuerfreie Veräußerung
von „zum kurzfristigen
Eigenhandel“ erworbenen
Anteilen an KapG durch



wenn Haupttätigkeit im
Erwerb und Halten von
Beteiligungen liegt

FinVerw

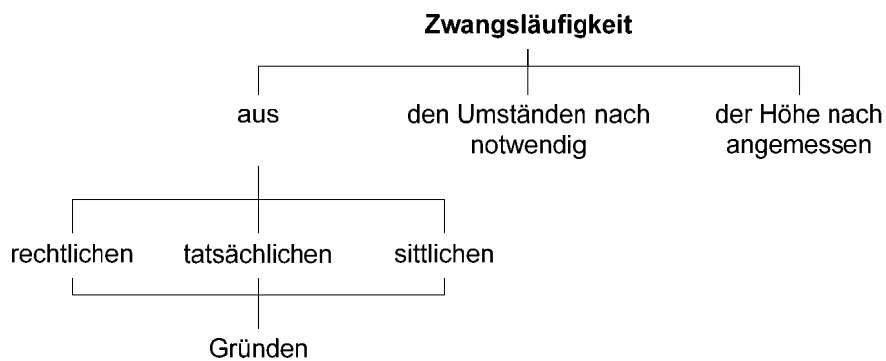
Wenn 75% der Bruttoerträge im
Durchschnitt der vergangenen
3 Jahre aus dem Erwerb und Halten
von Beteiligungen stammen

AktStR 3/2011 – Kompakt 06

Pflegekosten als außergewöhnliche Belastungen

§ 33 Abs. 1 EStG

*„(1) Erwachsen einem Steuerpflichtigen **zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands (außergewöhnliche Belastung)**, so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass **der Teil der Aufwendungen, der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung (Absatz 3) übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird.**“*



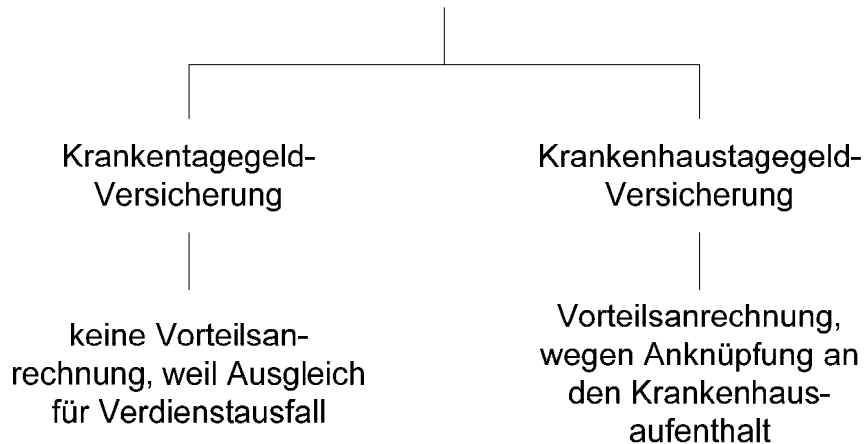
Abzug als außergewöhnliche Belastung
bedingt endgültige finanzielle Belastung



Vorteilsanrechnung bei Kostenersatz z.B. in folgenden Fällen:

- Beihilfeleistungen von ArbG und Krankenkasse auf Krankheitskosten
- Leistungen einer Sterbegeldversicherung, soweit sie anteilig auf die eigentlichen Bestattungskosten entfallen
- Leistungen einer Kapitallebensversicherung, soweit diese auf die anzuerkennenden Beerdigungskosten entfallen
- Zahlungen der Hausratversicherung auf die Wiederbeschaffungskosten von Hausrat und Kleidung

Vorteilsanrechnung bei Leistungen im Krankheitsfall



BFH-Beschl. v. 14.4.2011 – VI R 8/10, BFH/NV 2011, 1237

Sachverhalt

Der Kl. war pflegebedürftig (Pflegestufe III) und lebt in einem Pflegeheim.

Aus der Pflegezusatzversicherung erhielt der Kl. in den Streitjahren ein jährliches Pflegegeld i.H.v.

2004: 7.335 EUR

2005: 8.144 EUR

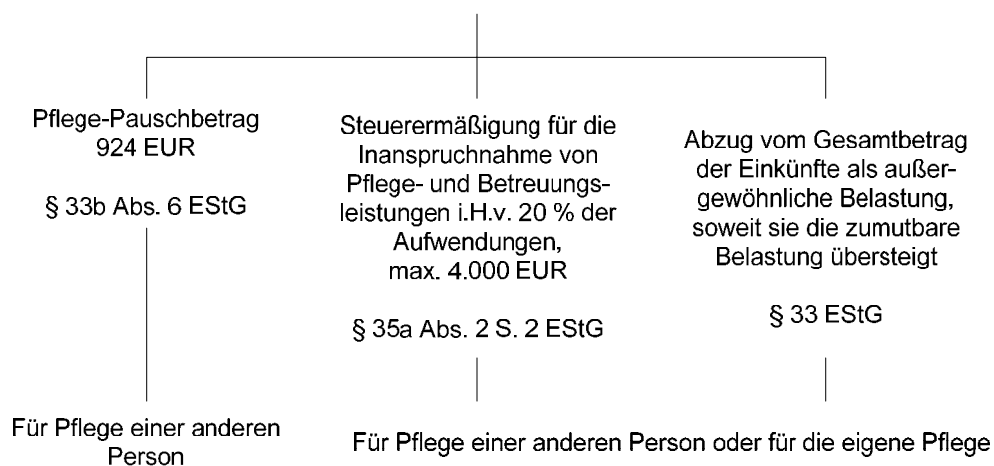
Im Einspruch geltend gemachte agB:	2004	2005
Aufwendungen	99.270 EUR	99.677 EUR
Erstattung/Beihilfe:	- 55.889 EUR	- 53.677 EUR
Erstattung Krankenkasse ohne Pflegegeld:	<u>- 19.812 EUR</u>	<u>- 22.655 EUR</u>
verbleibender Rest:	23.569 EUR	23.345 EUR
berücksichtigte Pflegepauschale:	<u>924 EUR</u>	<u>924 EUR</u>
Mehraufwand vor zumutbarer Belastung:	22.645 EUR	22.421 EUR
FA: abzgl. Pflegegeld aus Pflege- zusatzversicherung:	- 7.335 EUR	- 8.144 EUR
	15.310 EUR	14.277 EUR

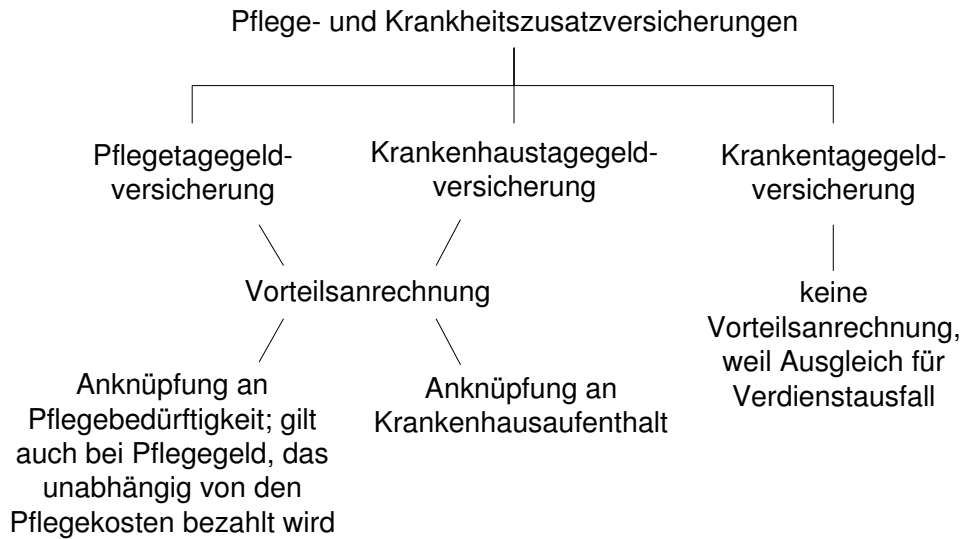
Entscheidung und Begründung

- Außergewöhnliche Belastungen sind nur insoweit abzugsfähig, als der Stpfl. die **Aufwendungen endgültig selbst tragen** muss. **Kostenerstattungen**, sind **belastungsmindernd** anzurechnen

- Zwischen den durch die Pflege entstandenen Kosten und den Leistungen aus der ergänzenden Pflegekrankenversicherung besteht **ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang**. Pflegeaufwand und Pflegetagegeld beruhen auf der Pflegebedürftigkeit des Stpfl.
- Das gilt auch, wenn das Pflegetagegeld unabhängig von den tatsächlichen Pflegekosten geleistet wird

Abzug von Aufwendungen für Pflegekosten





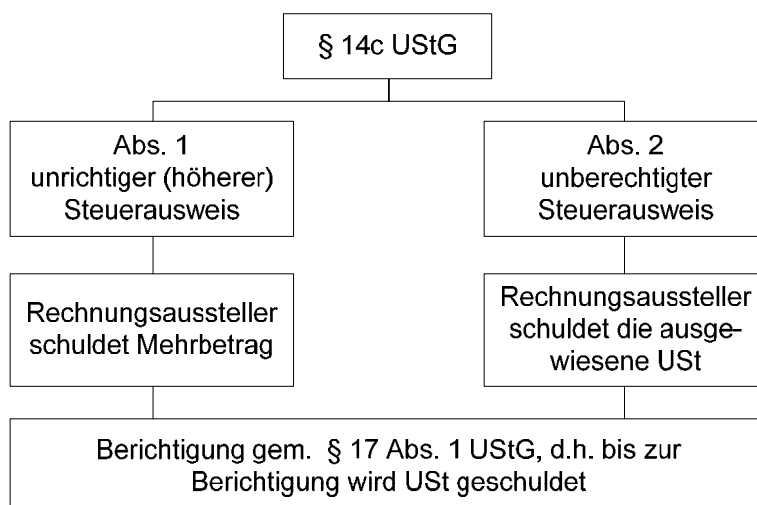
AktStR 3/2011 – Kompakt 07

Anforderungen an eine Rechnung gem. § 14c UStG (unberechtigter Steuerausweis)

Vorschriften zur Ausstellung von Rechnungen

Tatbestand	Inhalt
§ 14 UStG	Grundregelung für die Ausstellung von Rechnungen
§ 14a UStG	Zusätzliche Pflichten bei der Rechnungsausstellung
§ 14b UStG	Aufbewahrung von Rechnungen
§ 14c UStG	Rechtsfolgen beim unrichtigen und unberechtigten Steuerausweis

Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis



Fälle unberechtigt ausgewiesener USt

- USt-Ausweis durch Kleinunternehmer
(§ 19 Abs. 1 UStG)
- Abrechnung über nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung
- Abrechnung über nicht oder einen anderen gelieferten Gegenstand

- Falsche Liefer- oder Leistungsbezeichnung
- Nicht i.R.d. Unternehmens erbrachte Lieferung/
Leistung
- Abrechnung über Leistung, die jemand anders erbracht hat

Angaben, die eine Rechnung enthalten muss

- **vollständiger Name** und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
- vom FA erteilte **Steuernummer oder USt-IDNr.**
- **Ausstellungsdatum**, fortlaufende **Rechnungsnummer**
- **Menge und handelsübliche Bezeichnung** des Gegenstands der Lieferung oder Art und Umfang der sonstigen Leistung

- **Zeitpunkt der Lieferung/sonstigen Leistung** oder der Vereinnahmung des Entgelts/Teilentgelts
- nach Steuersätzen bzw. Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes **Entgelt** sowie im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen
- **Steuersatz** und auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag oder **Hinweis auf Steuerbefreiung**
- bei Rechnungen an Nichtunternehmer Hinweis auf zweijährige Aufbewahrungsfrist

BFH-Urteil v. 17.2.2011 **– V R 39/09, BFH/NV 2011, 1259**

Sachverhalt

Feststellungen des FA:

Drei Rechnungen mit ausgewiesener USt i.H.v. 74.121 EUR
enthielten folgende Mängel:

- Die in den Rechnungen bezeichneten Lieferungen waren nicht ausgeführt worden
- Kein Lieferzeitpunkt
- Keine fortlaufende Rechnungsnummer

Die Rechnungsempfängerin zog aus den Rechnungen Vorsteuer

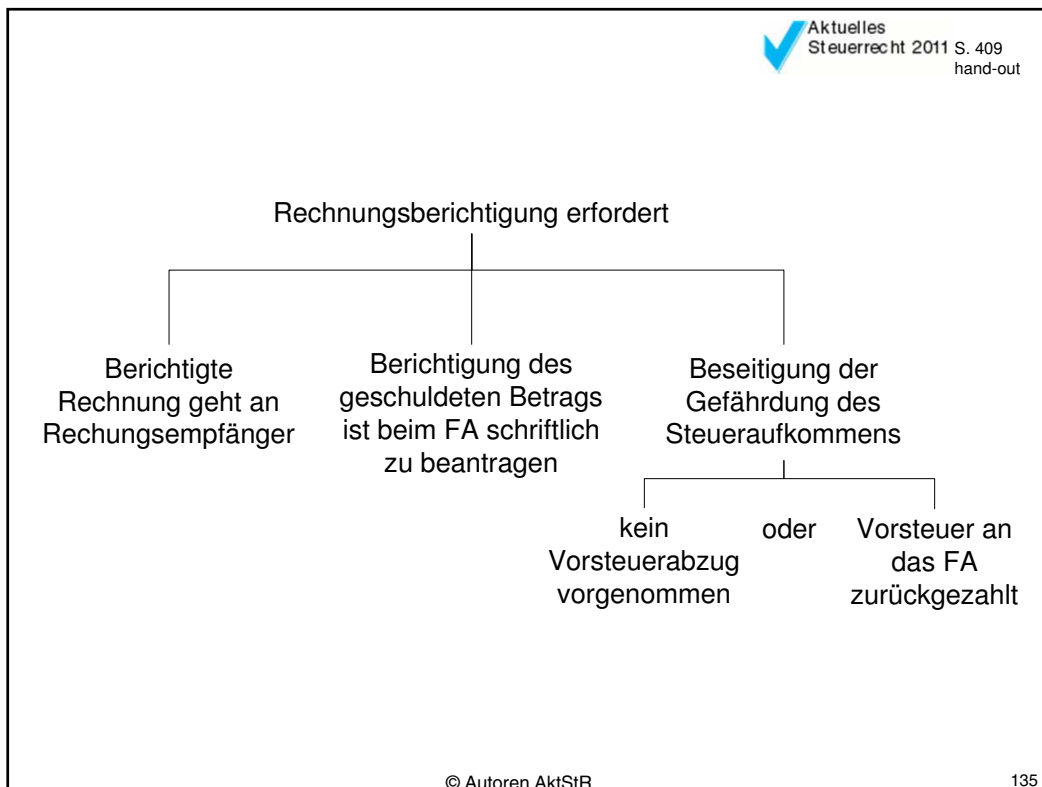
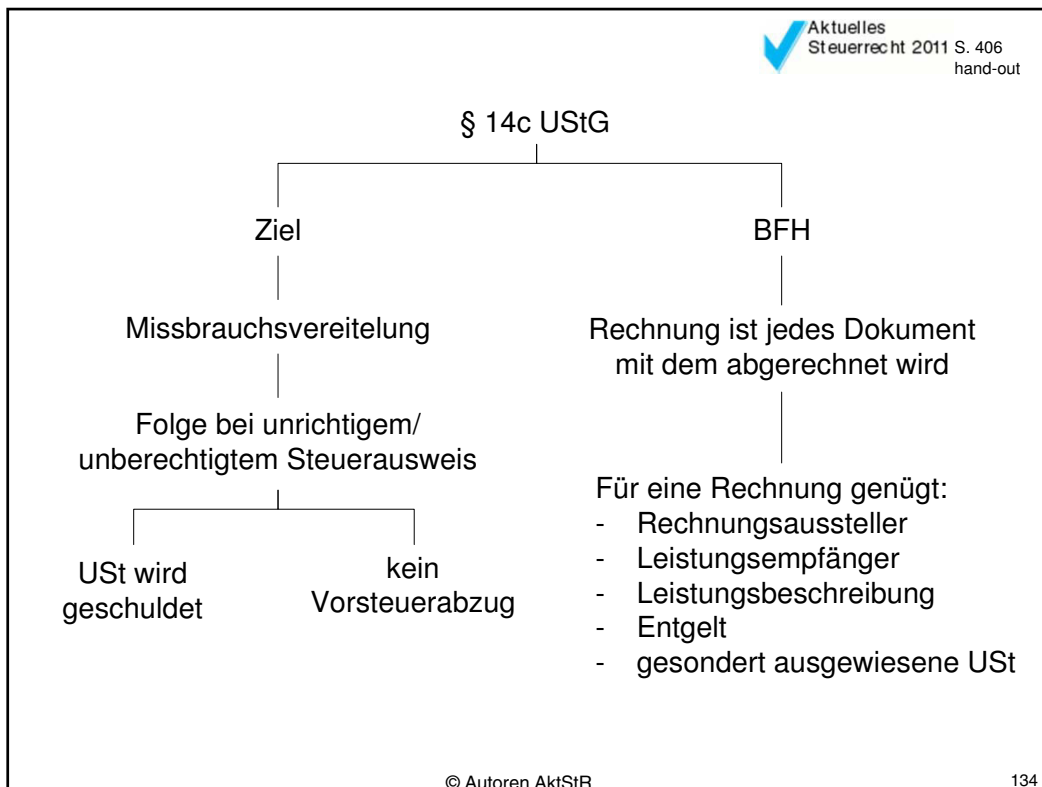
FG Thüringen:

Bei den Urkunden handelt es sich nicht um
Rechnungen i.S.d. § 14 UStG. Dieser Rechnungs-
begriff gilt auch für § 14c UStG.

Entscheidung und Begründung

- Trotz fehlender Angaben (fortlaufende Rechnungsnummer und Lieferzeitpunkt) handelt es sich um **Rechnungen** i.S.d. § 14c Abs. 2 UStG.
- § 14c Abs. 2 UStG setzt nicht voraus, dass eine Rechnung alle in § 14 UStG aufgezählten Merkmale aufweisen muss.

- Andernfalls könnten sich Rechnungsaussteller durch Weglassen nur eines Merkmals den Rechtsfolgen des § 14c UStG entziehen.
- Für eine Rechnung i.S.d. § 14c Abs. 2 UStG ist es ausreichend, wenn das Dokument den Rechnungsaussteller, den (vermeintlichen) Leistungsempfänger, eine Leistungsbeschreibung sowie das Entgelt und die gesondert ausgewiesene USt enthält.



Berichtigungszeitpunkt

Besteuerungszeitraum in dem die

- berichtigte Rechnung vorliegt und
- Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist

EuGH v. 15.7.2010, C- 368/09 - Pannon Gép – Streitfall aus Ungarn –

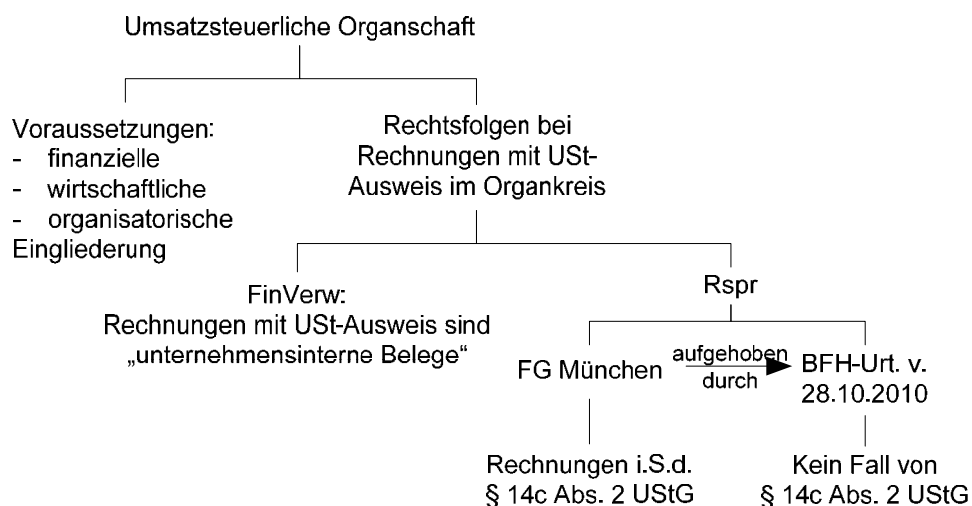
Neue Rechnung nach „Stornierung“ der ursprünglichen Rechnung ist eine zulässige Rechnungsberichtigung, die an die Stelle der „alten“ Rechnung tritt.

Fraglich, ob EuGH seine bisherige Rspr. aufgegeben hat (insbes. v. 29.4.2004, C-152/02 – Terra Baubedarf)

EuGH v. 29.4.2004, C-152/02 – Terra Baubedarf

Vorsteuerabzug ist für den Erklärungszeitraum vorzunehmen in dem

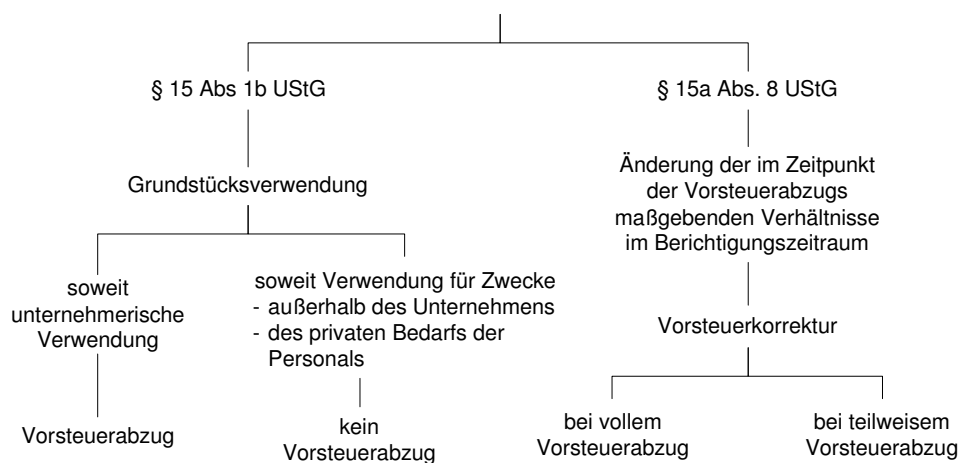
- **Lieferung/Dienstleistung** erfolgt ist und
- Stpfl. im **Besitz einer Rechnung** ist, die den Vorgaben (in Deutschland) des § 14 UStG entspricht



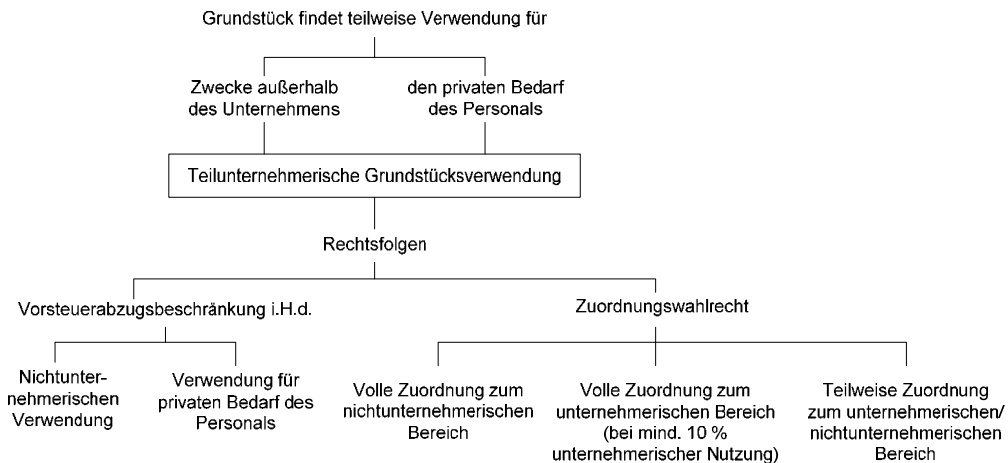
AktStR 3/2011 – Kompakt 08

Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken ab 2011

Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken ab 2011



BMF-Schreiben v. 22.6.2011 – IV D 2 – S 7303 – b/10/10001:001, BStBl I 2011, 597



Vorsteuerberichtigung ist zugunsten des Stpfl. nach § 15a UStG nur insoweit möglich, als das Grundstück dem unternehmerischen Bereich zugeordnet ist.

Keine Vorsteuerberichtigung
nach § 15a UStG

WG oder sonstige
Leistung wird bei
Leistungsbezug dem
nichtunternehmerischen
Bereich zugeordnet

nichtunternehmerisch
genutzter separater
Gegenstand wird bei
Leistungsbezug dem
nichtunternehmerischen
Bereich zugeordnet

ein zu weniger als 10 %
unternehmerisch
genutzter Gegenstand
wird dem nicht-
unternehmerischen
Bereich zugeordnet

Beispiel 1

1.1.01

Fertigstellung EFH

60 % Wohnzwecke

40 % unternehmerische Nutzung

HK 300.000 EUR

Vorsteuer 57.000 EUR

357.000 EUR

Vorsteuerabzug (40 %) 22.800 EUR

Umfang unternehmerischer Zuordnung wird FA nicht mitgeteilt

Beispiel 2

Sachverhalt wie vorstehend

Dem FA wird die volle Zuordnung zum
unternehmerischen Vermögen mitgeteilt

1. Alternative	unternehmerische Nutzung	
	1.1.01 – 31.12.03	ab 1.1.04
	40 %	52 %
nachträglicher Vorsteuerabzug Berichtigungs- betrag p.a.		12 % v. 57.000 = 6.840 1/10 ab 04 = 684

2. Alternative	private Nutzung	
	1.1.01 – 31.12.03	ab 1.1.04
	60 %	75 %
nachträglicher (geringerer) Vorsteuerabzug Berichtigung zu Ungunsten		bisher 40 % v. 57.000 = 22.800 ab 04 25 % v. 57.000 = <u>14.250</u> 8.550 davon 1/10 = 855

Beispiel 3 (Abschn. 15.6a Abs. 7 UStAE)

1.1.01

Fertigstellung EFH

60 % Wohnzwecke	
40 % unternehmerische Nutzung	
HK	300.000 EUR
USt	<u>57.000 EUR</u>
	357.000 EUR
Vorsteuerabzug (40 %)	22.800 EUR
Das EFH wird um ein DG erweitert, das ab 1.1.05 USt-pflichtig vermietet wird	
HK	100.000 EUR
USt	<u>19.000 EUR</u>
	119.000 EUR
Vorsteuerabzug	19.000 EUR

Beispiel 4

Sachverhalt wie vorher

Die Außenfassade wird gestrichen

Malerarbeiten 10.000

USt 1.900

11.900

Nutzflächenverhältnis nach qm

	gesamt	Unternehmerisch
EFH	200	80 (40 %)
DG	<u>100</u>	<u>100 (100 %)</u>
	300	180
	↓ 100 %	↓ 60 %

Vorsteuerabzug 60 % v. 1.900 = 1.140

Veräußerung eines teilunternehmerisch genutzten Grundstücks

Beispiel 1

1.1.01 Fertigstellung EFH

60 % Wohnzwecke

40 % unternehmerische Nutzung

HK 300.000 EUR

Vorsteuer 57.000 EUR

357.000 EUR

Vorsteuerabzug (40 %) 22.800 EUR

Am 1.1.08 wird das Grundstück USt-frei für 400.000 EUR veräußert

Lösung

Änderung der Verhältnisse

	1.1.01 – 31.12.07	ab 1.1.08
unternehmerische Verwendung	40 %	0 %
Vorsteuerabzug	22.800	
Vorsteuerberichtigung		1/10 = 2.280 2/10 = 4.560

Beispiel 2

Sachverhalt wie Beispiel 1

U veräußert das Grundstück an einen anderen
Unternehmer

KP	400.000 EUR
USt	<u>76.000</u>
	<u>EUR</u>
	476.000 EUR

Lösung

	Änderung der Verhältnisse	
	1.1.01 – 31.12.07	ab 1.1.08
unternehmerische Verwendung	40 %	100 %
Vorsteuerabzug	22.800	
nachträglicher Vorsteuerabzug		1/10 v. 57.000 = 5.700 davon 60 % = 3.420

Übergangsregelung

Alte Rechtslage gilt für Grundstücke

- die aufgrund eines vor dem 1.1.2011 rechtswirksam abgeschlossenen Vertrags angeschafft sind oder
- mit deren Herstellung vor dem 1.1.2011 begonnen wurde.

AktStR 3/2011 – Kompakt 09

Anrechnung von Vorauszahlungen unter Ehegatten

Anrechnung von Vorauszahlungen unter Ehegatten

§ 36 Abs. 4 S. 2 und 3 EStG

„...²Wenn sich nach der Abrechnung ein Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen ergibt, wird dieser dem Steuerpflichtigen nach Bekanntgabe des Steuerbescheids ausgezahlt.³**Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt worden sind, wirkt die Auszahlung an einen Ehegatten auch für und gegen den anderen Ehegatten.**

Anspruchsgrundlage für den Erstattungsanspruch

§ 37 Abs. 2 S. 1 und 2

„(2)¹Ist eine Steuer, eine Steuervergütung, ein Haftungsbetrag oder eine steuerliche Nebenleistung ohne rechtlichen Grund gezahlt oder zurückgezahlt worden, so hat derjenige, **auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist**, an den Leistungsempfänger einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten oder zurückgezahlten Betrags.²Dies gilt auch dann, wenn der rechtliche Grund für die Zahlung oder Rückzahlung später wegfällt. ...“

Beispiel 1

Der Ehemann ist Gewerbetreibender, die Ehefrau ArbN.

ESt-Festsetzung	5.000 EUR
LSt-Einbehalt	6.500 EUR
ESt-Erstattung	1.500 EUR



Erstattung an Ehefrau

Beispiel 2

Beide Ehegatten sind ArbN.

LSt-Einbehalt Ehemann (58%)	5.800 EUR
LSt-Einbehalt Ehefrau (42%)	4.200 EUR
Zusammen	<hr/> 10.000 EUR
ESt-Festsetzung	8.000 EUR
ESt-Erstattung	<hr/> 2.000 EUR



Erstattung an

Ehemann	Ehefrau
1.160 EUR (=58%)	840 EUR (=42%)

Beispiel 3

Keiner der Ehegatten ist ArbN.

ESt-Vz ohne erkennbare Äußerung für
welchen Ehegatten

ESt-Festsetzung

ESt-Erstattung

12.000 EUR	
11.000 EUR	
1.000 EUR	
	↓
	Erstattung an
Ehemann	Ehefrau
500 EUR	500 EUR

Beispiel 4

Zahlung durch einen Ehegatten nach – dem FA bekannt
gewordener – Scheidung

LSt-Einbehalt Ehemann (2/3)

15.000 EUR

LSt-Einbehalt Ehefrau (1/3)

7.500 EUR

22.500 EUR

Aufgrund von Einkünften aus Gewerbebetrieb beider
Ehegatten erfolgt ESt-Festsetzung i.H.v.

31.000 EUR

ESt-Nachzahlung durch Ehemann nach Scheidung

8.500 EUR

Spätere ESt-Erstattung infolge Steuerherabsetzung

11.500 EUR



Erstattung an

Ehemann	Ehefrau
8.500 EUR	1.000 EUR
(2/3 der LSt) + 2.000 EUR	(=1/3 der LSt)

BFH-Urt. v. 22.3.2011 – VII R 42/10, BFH/NV 2011, 1205

Sachverhalt

Zeitlicher Ablauf in tabellarischer Zusammenfassung

2001	EST-Vz des Ehemannes i.H.v. 23.298 EUR
9.5.2003	Antrag der geschiedenen Ehefrau auf getrennte Veranlagung 2001
4.9.2003	EST-Bescheid über 15.091 EUR, abgebucht v. Konto des Ehemanns
12/2004	Erstattung der gesamten Vz i.H.v. 23.298 EUR an Ehemann
22.11.2006	Rückforderung des FA i.H.v. 50% der Erstattung = 11.649 EUR

Antrag i.R.d. mündlichen Verhandlung beim FG Köln

EST-Vz	23.298 EUR
EST-Festsetzung gesamt	<u>15.818 EUR</u>
Differenz	<u>7.480 EUR</u>
Davon 50%	3.740 EUR

Entscheidung und Begründung

- Das FA ist berechtigt, vom Kl. Vz i.H.v. 4.467 EUR zurückzufordern, weil sie nicht ihm zuzurechnen sind.
- Solange keine ausdrückliche Verwendungserklärung vorliegt, kann das FA davon ausgehen, dass Zahlungen auf die gemeinsame Steuerschuld geleistet werden. Das gilt auch, wenn die Eheleute sich später trennen oder die getrennte Veranlagung beantragt wird.

- Auf Grund dieser unterstellten Tilgung ist grundsätzlich eine Überzahlung nach Köpfen aufzuteilen.
- In Fortentwicklung dieser Rspr. kommt aber eine Erstattung nur in der Höhe in Betracht, in der die Vz die für beide Ehegatten festgesetzte ESt übersteigt. Das gilt sowohl für die Zusammenveranlagung als auch für die getrennte Veranlagung.

	<u>Ehemann</u>	<u>Ehefrau</u>	<u>Gesamt</u>
	EUR	EUR	EUR
Vz	23.298	0	23.298
Festgesetzte ESt	15.091	727	15.818
<hr/>			
Erstattungsanspruch (+)			
Nachzahlung (-)	+ 8.207	- 727	7.480
<hr/>			
Verteilung nach Köpfen	3.740	3.740	7.480
Zuzüglich ESt Ehefrau	+ 727		+ 727
	4.467	3.740	8.207
	↓	↓	
	Rückforderungs- anspruch des FA	Guthaben der Ehefrau	