

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

3 · 2014 www.aktuelles-steuerrecht.info

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 3/2014

Vorbemerkungen

2

Vorbemerkungen

BFH-Beschluss vom 26.2.2014 – I R 59/12, Juris

Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung

Der BFH äußert Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung in Fällen, in denen der vom Gesetzgeber beabsichtigte, lediglich zeitliche Aufschub der Verlustverrechnung in einen endgültigen Ausschluss der Verlustverrechnung hineinwächst und damit ein sog. **Definitiveffekt** eintritt.

Der I. Senat des BFH hat deswegen mit dem Vorlagebeschluss das BVerfG i.R.e. Normenkontrollersuchens zur Verfassungsprüfung angerufen.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014

3

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 3/2014 – Thema 01

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

11

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

Abgeltungswirkung Entfernungspauschale**§ 9 Abs. 2 EStG**

„¹Durch die Entfernungspauschalen sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i. S. des Abs. 4 und durch die Familienheimfahrten veranlasst sind. ...“

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 389

12

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

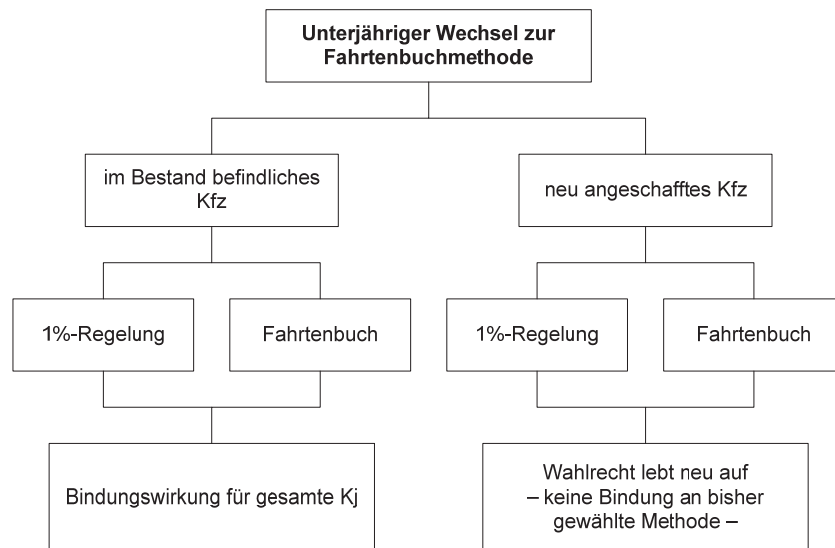
Durch Entfernungspauschale

abgegolten	Nicht abgegolten
AfA	Unfallkosten und andere außergewöhnliche Kosten
übliche Reparaturen, Kosten für einen Motorschaden	
Kfz-Steuer, -versicherung, Insassen-Unfallschutzversicherung	
Garagenkosten, Parkgebühren	
Leasingsonderzahlungen	
Finanzierungskosten	
Mautgebühren, Tunnelmaut	

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 390

13

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 391

14

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

Vom BFH zu entscheidende Fragen

- ◆ Gilt die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale auch für eine Reparatur infolge Falschbetankung?
- ◆ Ist ein unterjähriger Wechsel von der 1%-Regelung zur Fahrtenbuchmethode für dasselbe Fahrzeug zulässig?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 391

15

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

BFH-Urteil v. 20.3.2014 – VI R 29/13, BFH/NV 2014, 1284**Fall I: Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale für eine Reparatur infolge Falschbetankung**

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
2009	Kl. tankt auf dem Weg von seinem Wohnort zur Arbeitsstätte irrtümlich Benzin statt Diesel. ArbG lehnt Reparaturkostenübernahme ab
2010	Kl. macht Reparaturkosten neben der Entfernungspauschale als WK geltend
FA	WK-Abzug wird versagt
FG	Klage wird stattgegeben, weil objektiver Wille des Gesetzgebers eine entsprechende Gesetzesauslegung rechtfertigt

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 392

16

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

Entscheidung und Begründung

- ◆ Gem. § 9 Abs. 2 S. 1 EStG sind durch die Entfernungspauschale „sämtliche Aufwendungen“ abgegolten. Aus dem Wort „sämtliche“ ergibt sich, dass auch außergewöhnliche Kosten unabhängig von ihrer Höhe unter die Abgeltungswirkung fallen.
- ◆ Von der Abgeltungswirkung hat der Gesetzgeber nur zwei Ausnahmen gemacht:
 - ◆ Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, wenn sie höher sind als die Entfernungspauschale.
 - ◆ Behinderte Menschen können statt der Entfernungspauschale die tatsächlichen Kosten ansetzen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
2009	Kl. tankt auf dem Weg von seinem Wohnort zur Arbeitsstätte irrtümlich Benzin statt Diesel. ArbG lehnt Reparaturkostenübernahme ab
2010	Kl. macht Reparaturkosten neben der Entfernungspauschale als WK geltend
FA	WK-Abzug wird versagt
FG	Klage wird stattgegeben, weil objektiver Wille des Gesetzgebers eine entsprechende Gesetzesauslegung rechtfertigt

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 392

17

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

- ◆ Die Regelung ist verfassungsrechtlich unbedenklich. Der Gesetzgeber kann bei Massenerscheinungen generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
2009	Kl. tankt auf dem Weg von seinem Wohnort zur Arbeitsstätte irrtümlich Benzin statt Diesel. ArbG lehnt Reparaturkostenübernahme ab
2010	Kl. macht Reparaturkosten neben der Entfernungspauschale als WK geltend
FA	WK-Abzug wird versagt
FG	Klage wird stattgegeben, weil objektiver Wille des Gesetzgebers eine entsprechende Gesetzesauslegung rechtfertigt

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

BFH-Urteil v. 20.3.2014 – VI R 35/12, BFH/NV 2014, 1283

Fall II: Unterjähriger Wechsel zur Fahrtenbuchmethode

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Kfm. Angestellter, dem ein Dienstwagen der Marke Audi auch für die private Nutzung zur Verfügung stand
private Kfz-Nutzung	1.1. - 30.4.2008 → 1%-Regelung 1.5. – 30.10.2008 → Fahrtenbuch
ESt 2008	Bruttoarbeitslohn enthält geldwerte Vorteile gem. der von Kl. angesetzten 1%-Regelung (4 Monate) und der Fahrtenbuchmethode (6 Monate)
FA	Nach einer Ap wird der Bruttoarbeitslohn unter Ansatz der 1%-Regelung um 3.594 EUR erhöht, weil das Verfahren der Ermittlung des geldwerten Vorteils bei demselben Kfz während des lfd. KJ nicht gewechselt werden darf

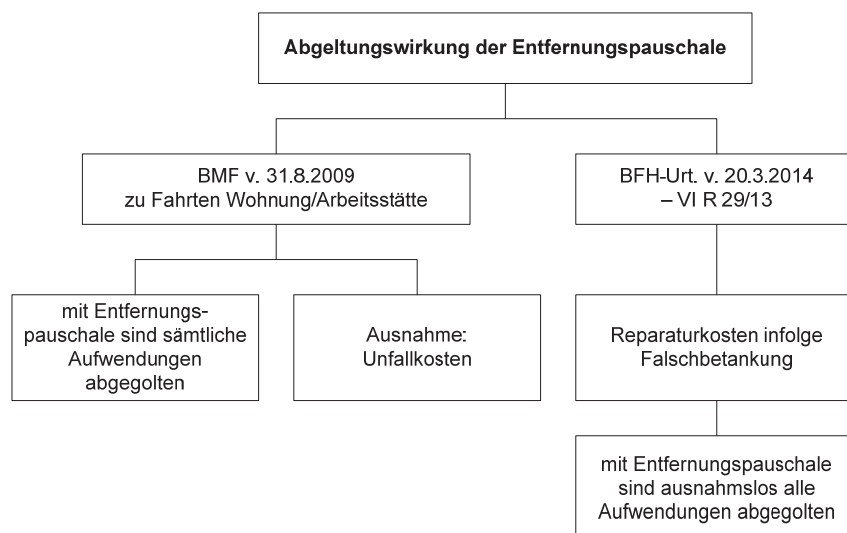
Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale

Entscheidung und Begründung

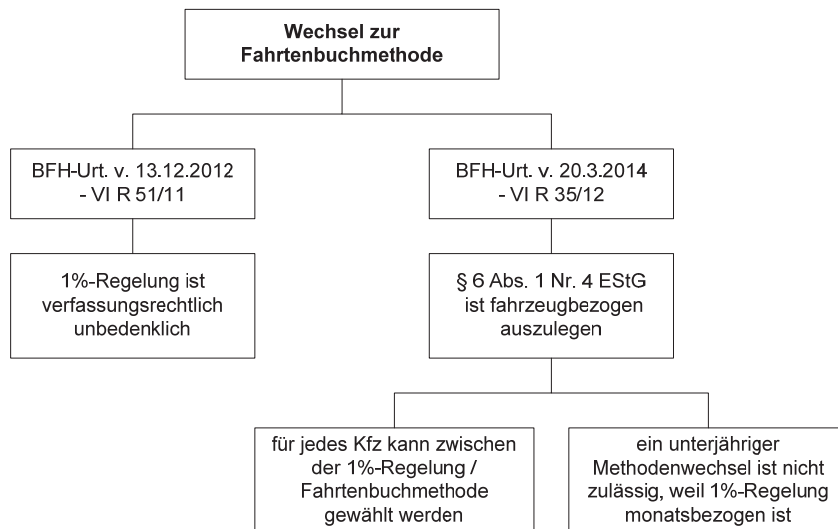
- ◆ Stpfl. können dann statt der 1%-Regelung die Fahrtenbuchmethode wählen, wenn das Fahrtenbuch mindestens für den gesamten VZ geführt wird, in dem das Fahrzeug genutzt wird. Ein unterjähriger Methodenwechsel scheidet angesichts der aufzuteilenden Fixkosten schon aus Praktikabilitätsgesichtspunkten aus.
- ◆ Der im Gesetz angesprochene Monatsbezug regelt nur den Zuflusszeitpunkt des Nutzungsvorteils. Dieser Nutzungsvorteil wird nicht einmalig mit dem gesamten Wert im Zeitpunkt der Überlassung des Kfz erfasst, sondern zeitanteilig.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kfz	Kfm. Angestellter, dem ein Dienstwagen der Marke Audi auch für die private Nutzung zur Verfügung stand
private Kfz-Nutzung	1.1. – 30.4.2008 → 1%-Regelung 1.5. – 30.10.2008 → Fahrtenbuch
ESI 2008	Bruttoarbeitslohn erhält geldwerte Vorteile gem. der von Kfz. angesetzten 1%-Regelung (4 Monate) und der Fahrtenbuchmethode (6 Monate)
FA	Nach einer Ap wird der Bruttoarbeitslohn unter Ansatz der 1%-Regelung um 3.594 EUR erhöht, weil das Verfahren der Ermittlung des geldwerten Vorteils bei demselben Kfz während des Rd. KJ nicht gewechselt werden darf

Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale



Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 397

22

AktStR 3/2014 – Thema 02

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz
eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

23

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

Verbleibens- und Nutzungsvoraussetzungen

§ 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 2 b) EStG

„Der Investitionsabzugsbetrag kann nur in Anspruch genommen werden, wenn

1. ...

2. der Steuerpflichtige beabsichtigt, das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich

a) ...

b) mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres **in einer inländischen Betriebsstätte** des Betriebs **ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich zu nutzen** und ...“

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 400

24

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

Die **Verbleibens-** und **Nutzungsvoraussetzungen** sind nicht erfüllt, wenn das WG innerhalb des Verbleibens- und Nutzungszeitraums

- ◆ veräußert oder entnommen wird,
- ◆ einem anderen für mehr als 3 Monate entgeltlich oder unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird (z.B. längerfristige Vermietung) oder
- ◆ in einen anderen Betrieb, in eine ausländische Betriebsstätte oder in das UV überführt wird.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 400

25

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

Vom BFH zu entscheidende Frage

Liegt eine schädliche außerbetriebliche Nutzung vor, wenn ein WG auch in einem anderen Betrieb des Stpfl. zu ca. 15 - 20 % genutzt wird?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 400

26

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

BFH-Urteil vom 19.3.2014 – X R 46/11, BFH/NV 2014, 1143

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Einkünfte aus LuF mit einem landwirtschaftlichen Betrieb und aus einem gewerblichen Lohnunternehmen, in dem Arbeiten für andere Landwirte ausgeführt werden
2008	Investitionsabzugsbetrag i.H.v. 72.000 EUR für geplante Anschaffung eines Mähdreschers
2009	Anschaffung des Mähdreschers für 180.000 EUR und Zuordnung zum gewerblichen Lohnunternehmen
Verwendung	Mähdrescher wird wie folgt eingesetzt: landwirtschaftlicher Betrieb 2009: 15 % – 2010: 18 %
FA	Versagung des Investitionsabzugsbetrags, weil Mähdrescher zu mehr als 10 % außerhalb des gewerblichen Betriebs genutzt
FG	Klageabweisung, weil betriebsbezogene Nutzungsvoraussetzungen nicht erfüllt sind

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 401

27

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

Entscheidung und Begründung

- ◆ Eine „fast ausschließlich betriebliche Nutzung“ setzt einen betrieblichen Nutzungsanteil von mind. 90 % voraus.
- ◆ In Fällen der Betriebsaufspaltung sind die Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzungen auch erfüllt, wenn das WG vom Besitzunternehmen angeschafft oder hergestellt und an die Betriebsgesellschaft vermietet und ausschließlich von dieser genutzt wird.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Einkünfte aus LuF mit einem landwirtschaftlichen Betrieb und aus einem gewerblichen Lohnunternehmen, in dem Arbeiten für andere Landwirte ausgeführt werden
2008	Investitionsabzugsbetrag i.H.v. 72.000 EUR für geplante Anschaffung eines Mähreschers
2009	Anschaffung des Mähreschers für 180.000 EUR und Zuordnung zum gewerblichen Lohnunternehmen
Verwendung	Mährescher wird wie folgt eingesetzt: landwirtschaftlicher Betrieb 2009: 15 % – 2010: 18 %
FA	Versagung des Investitionsabzugsbetrags, weil Mährescher zu mehr als 10 % außerhalb des gewerblichen Betriebs genutzt
FG	Klageabweisung, weil betriebsbezogene Nutzungsvoraussetzungen nicht erfüllt sind

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 402

28

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben

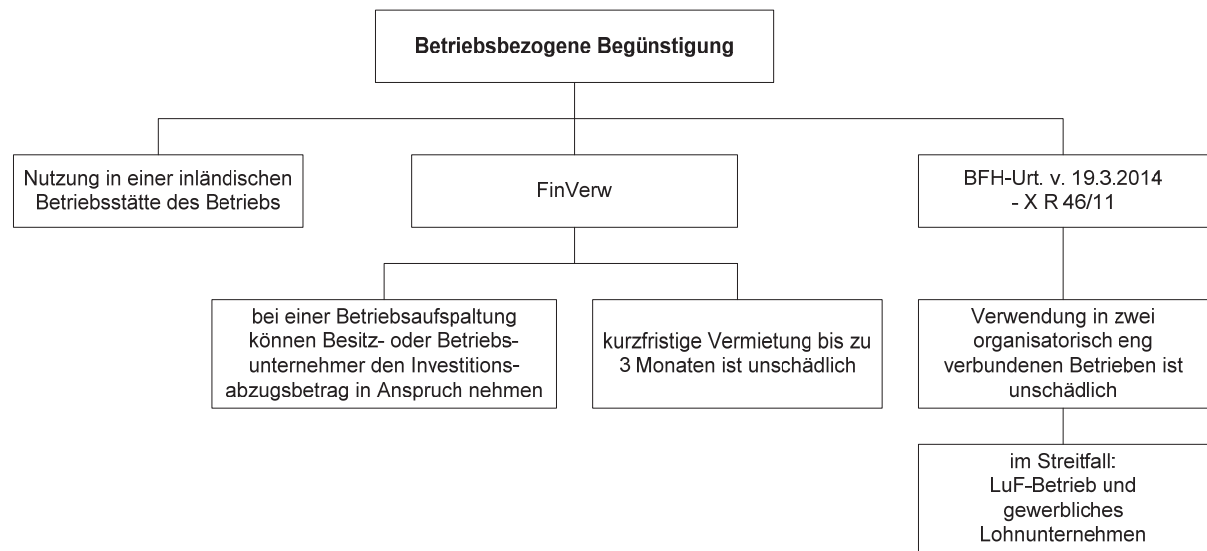
- ◆ Die Aufteilung eines WG auf zwei Bereiche eines normalerweise einheitlichen Betriebes – im Streitfall auf den LuF-Betrieb und das Lohnunternehmen – ist damit vergleichbar.
- ◆ In diesem Fall sind hinsichtlich der Größenmerkmale beide Betriebsbereiche zusammen zu fassen.
- ◆ Das FG wird im zweiten Rechtsgang zu prüfen haben, ob der addierte Gewinn des Lohnunternehmens und des LuF-Betriebes über 100.000 EUR liegt.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Einkünfte aus LuF mit einem landwirtschaftlichen Betrieb und aus einem gewerblichen Lohnunternehmen, in dem Arbeiten für andere Landwirte ausgeführt werden
2008	Investitionsabzugsbetrag i.H.v. 72.000 EUR für geplante Anschaffung eines Mähreschers
2009	Anschaffung des Mähreschers für 180.000 EUR und Zuordnung zum gewerblichen Lohnunternehmen
Verwendung	Mährescher wird wie folgt eingesetzt: landwirtschaftlicher Betrieb 2009: 15 % – 2010: 18 %
FA	Versagung des Investitionsabzugsbetrags, weil Mährescher zu mehr als 10 % außerhalb des gewerblichen Betriebs genutzt
FG	Klageabweisung, weil betriebsbezogene Nutzungsvoraussetzungen nicht erfüllt sind

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 402

29

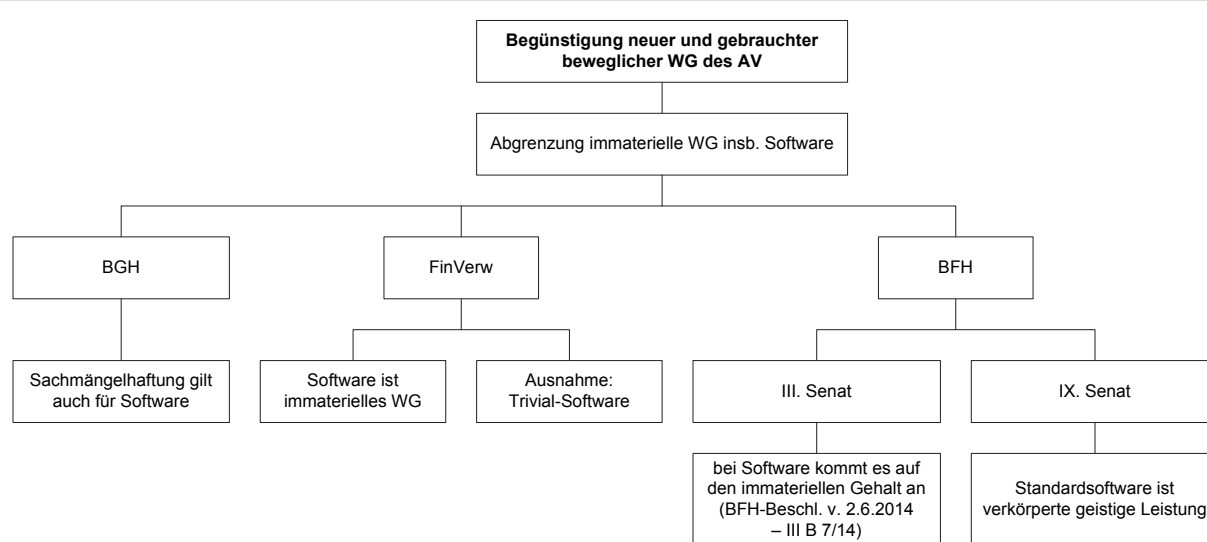
Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 404

30

Investitionsabzugsbetrag bei Einsatz eines Wirtschaftsguts in mehreren Betrieben



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 407

31

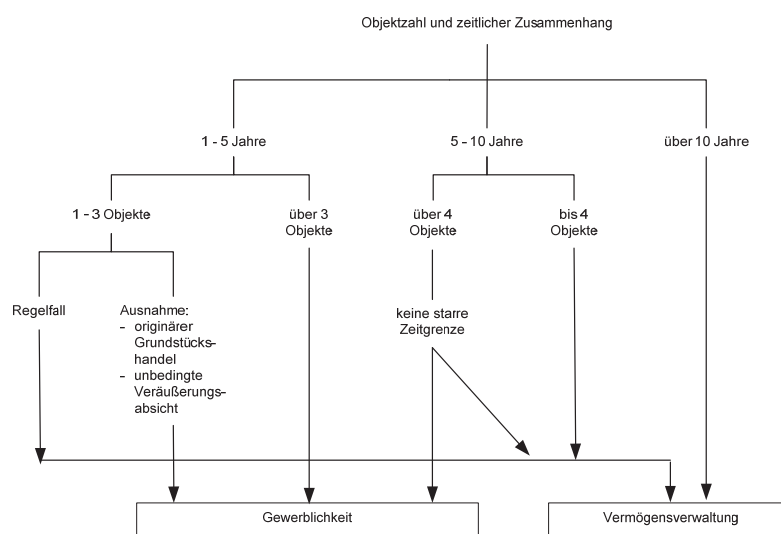
AktStR 3/2014 – Thema 03

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

32

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

Gewerblicher Grundstückshandel



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 409

33

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

Auf eine **unbedingte Veräußerungsabsicht** schließt die Rspr. in folgenden Fällen:

- ◆ Das erworbene Grundstück wird schon vor seiner Fertigstellung verkauft.
- ◆ Das Grundstück wird von vornherein auf Rechnung und nach den Wünschen des Erwerbers bebaut.
- ◆ Das Bauunternehmen erbringt für den Bauherrn erhebliche Leistungen, die nicht wie unter Fremden abgerechnet werden.
- ◆ Das Bauvorhaben wird nur kurzfristig finanziert.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 411

34

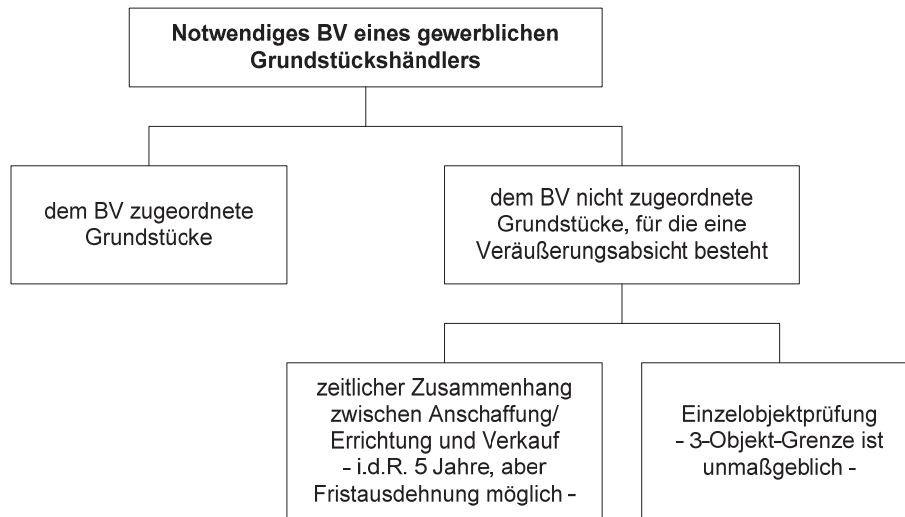
Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

- ◆ Eine Maklerfirma wird mit dem Verkauf des Grundstücks beauftragt oder es erfolgen eigene Veräußerungsannoncen.
- ◆ Mit dem künftigen Erwerber wird ein Vorvertrag geschlossen.
- ◆ Über das bei Privatverkäufen übliche Maß werden Gewährleistungspflichten übernommen.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 411

35

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 412

36

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Gehören sämtliche Wohnungen, die ein gewerblicher Grundstückshändler veräußert und ursprünglich seinem UV zugeordnet hat, zu seinem BV oder können einzelne Wohnungen seinem PV zugerechnet werden?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 412

37

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

BFH-Beschluss vom 8.4.2014 – X B 70/13, BFH/NV 2014, 1043

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Sanitär- und Heizungsunternehmer ist gewerblicher Grundstückshändler und hat Einkünfte aus VuV.
ab 1993	Erwerb von mehreren Wohnungen, die nach einer Ap im gewerblichen Grundstückshandel als UV aktiviert werden.
31.12.2005	In der von einem neuen StB erstellen StBil werden die nicht verkauften Wohnungen unverändert als UV ausgewiesen. Zum 1.1.2006 werden die verbleibenden Wohnungen mit dem Buchungstext „Bilanzkorrektur“ ausgebucht.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 413

38

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Ap	Die Ap erfasst die Gewinne aus den in den Streitjahren 2004 (80.600 EUR) und 2006 (102.500 EUR) verkauften Wohnungen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb.
FG	Das FG weist die dagegen erhobene Klage ab. Im BV gehaltene Wohnungen scheiden auch nach Ablauf von 10 Jahren nicht aus dem gewerblichen Grundstückshandel aus.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 413

39

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

Entscheidung und Begründung

- ◆ Ein Unternehmer kann neben seinem Gewerbebetrieb auch Grundstücke im PV halten. Allerdings sind die für das Gewerbe typischen Geschäfte regelmäßig dem Betrieb zuzurechnen. Eine abweichende Zuordnung zum PV muss klar und eindeutig vorgenommen werden.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Sanitär- und Heizungsunternehmer, gewerblicher Grundstückshändler und Einkünfte aus W.V.
ab 1993	Erwerb von mehreren Wohnungen, die nach einer Ap im gewerblichen Grundstückshandel als UV aktiviert werden.
31.12.2005	In der von einem neuen SIB erstellten SIBiI werden die nicht verkauften Wohnungen unverändert als UV ausgewiesen. Zum 1.1.2006 werden die verbleibenden Wohnungen mit dem Buchungstext „Bilanzkorrektur“ ausgebucht.
Ap	Die Ap erfasst die Gewinne aus den in den Streitjahren 2004 (80.600 EUR) und 2006 (102.500 EUR) verkauften Wohnungen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb.
FG	Das FG weist die dagegen erhobene Klage ab. Im BV gehaltene Wohnungen scheiden auch nach Ablauf von 10 Jahren nicht aus dem gewerblichen Grundstückshandel aus.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 414

40

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers

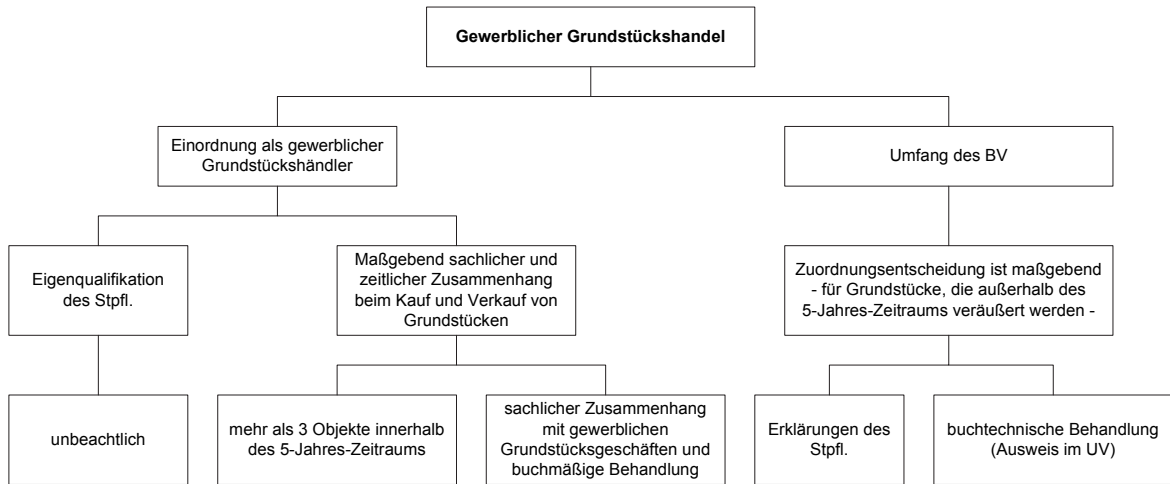
- ◆ Durch die Einbuchung der Wohnungen in die Eröffnungsbilanz seines gewerblichen Grundstückshandels hat der Kl. diese seinem Gewerbebetrieb zugeordnet und damit seine unbedingte Veräußerungsabsicht eindeutig zum Ausdruck gebracht.
- ◆ Als im Rev.-Verfahren nicht klärungsfähig hat der BFH die Frage angesehen, ob dem gewerblichen Grundstückshandel – ohne festgestellte unbedingte Veräußerungsabsicht – zugeordnete Grundstücke auch bei Veräußerung außerhalb von 10 Jahren Bestandteil des BV des gewerblichen Grundstückshandels bleiben.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Sanitär- und Heizungsunternehmer, gewerblicher Grundstückshändler und Einkünfte aus W.V.
ab 1993	Erwerb von mehreren Wohnungen, die nach einer Ap im gewerblichen Grundstückshandel als UV aktiviert werden.
31.12.2005	In der von einem neuen SIB erstellten SIBiI werden die nicht verkauften Wohnungen unverändert als UV ausgewiesen. Zum 1.1.2006 werden die verbleibenden Wohnungen mit dem Buchungstext „Bilanzkorrektur“ ausgebucht.
Ap	Die Ap erfasst die Gewinne aus den in den Streitjahren 2004 (80.600 EUR) und 2006 (102.500 EUR) verkauften Wohnungen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb.
FG	Das FG weist die dagegen erhobene Klage ab. Im BV gehaltene Wohnungen scheiden auch nach Ablauf von 10 Jahren nicht aus dem gewerblichen Grundstückshandel aus.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 414

41

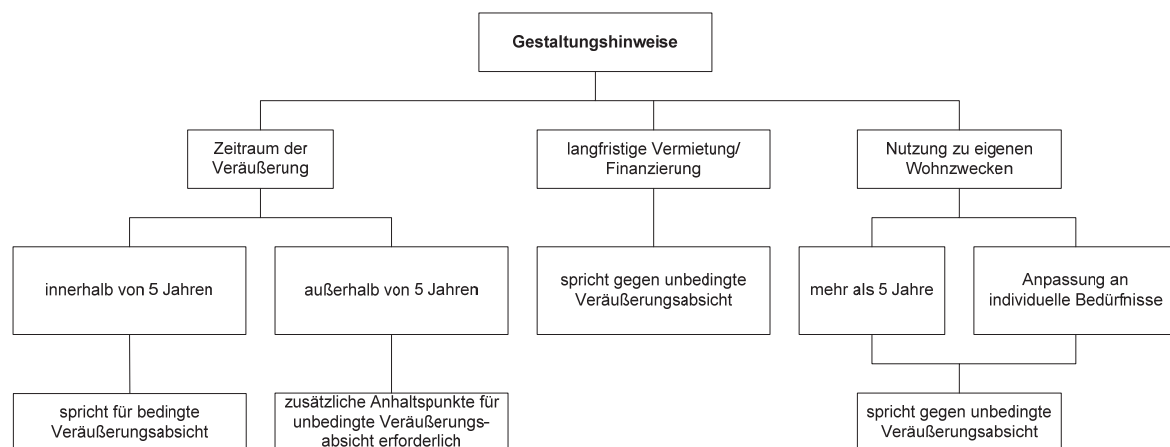
Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 417

42

Privatvermögen eines gewerblichen Grundstückshändlers



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 419

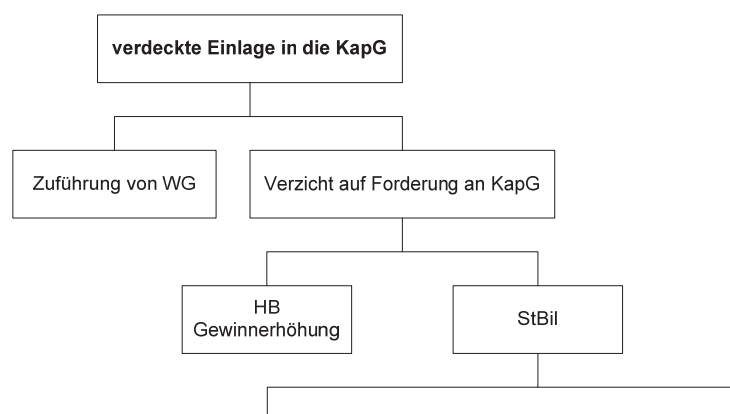
43

AktStR 3/2014 – Thema 04

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

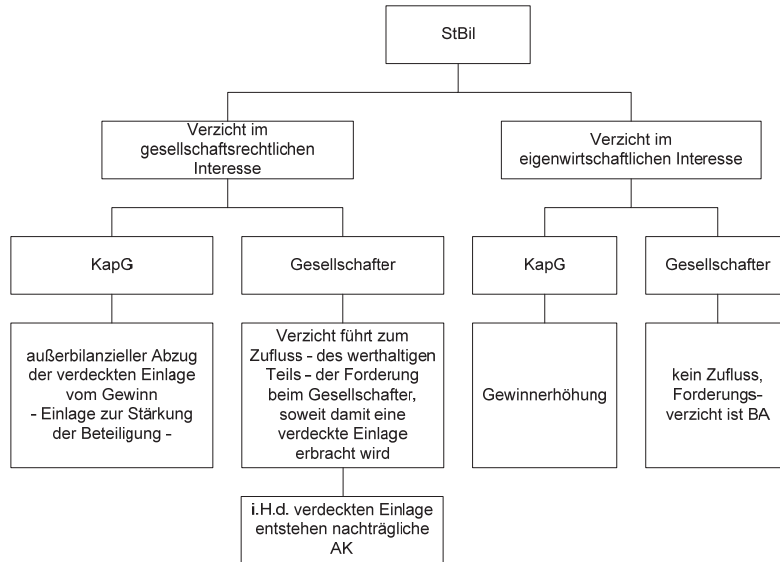
44

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern



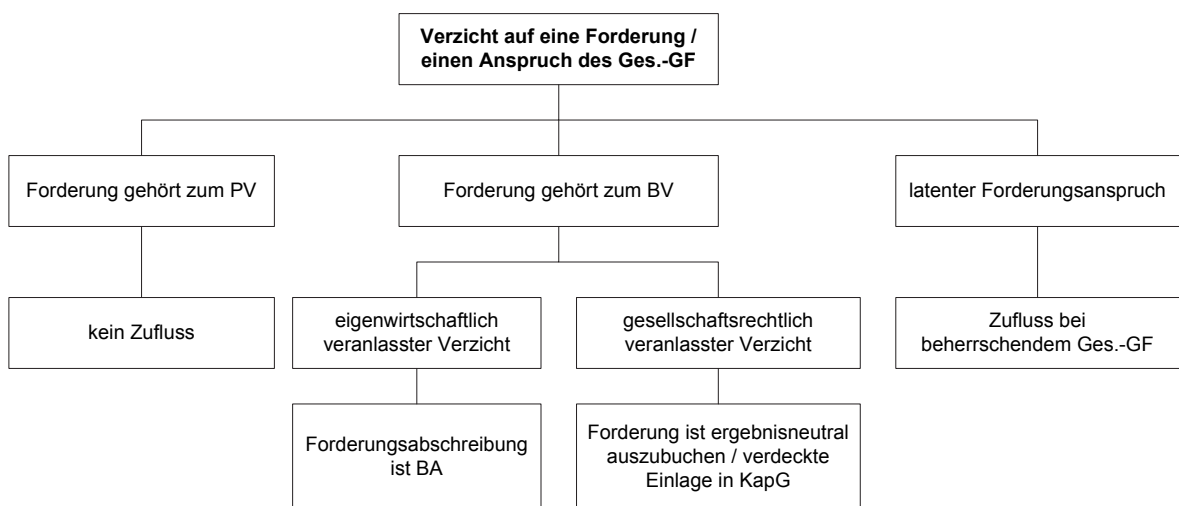
45

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 423

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 424

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Nicht ausgezahltes Weihnachtsgeld (Fall I)**Sachverhalt**

A-GmbH	A und seine Ehefrau sind mit jeweils 50 % Gesellschafter der A-GmbH
A	A hat Anspruch auf ein monatliches Gehalt i.H.v. 6.000 EUR sowie auf ein Weihnachtsgeld i.H. eines Monatsgehalts
Verzicht auf Weihnachtsgeld	Obwohl sich die GmbH nicht in Zahlungsschwierigkeiten befindet, wird das vereinbarte Weihnachtsgeld über die Gehaltsabrechnung nicht abgerechnet und nicht ausgezahlt. Nachträge zum GF-Anstellungsvertrag wurden nicht vorgenommen

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 424

48

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Entscheidung und Begründung

- ◆ Geldbeträge fließen dem Stpfl. i.d.R. durch Auszahlung oder Gutschrift auf seinem Bankkonto zu.
- ◆ Aber auch die Gutschrift in den Büchern einer KapG kann zu einem Zufluss führen, wenn die berechtigte Person über den Betrag verfügen kann. Davon geht die Rspr. aus, wenn der Berechtigte beherrschender Gesellschafter ist.

A-GmbH	A und seine Ehefrau sind mit jeweils 50 % Gesellschafter der A-GmbH
A	A hat Anspruch auf ein monatliches Gehalt i.H.v. 6.000 EUR sowie auf ein Weihnachtsgeld i.H. eines Monatsgehalts
Verzicht auf Weihnachtsgeld	Obwohl sich die GmbH nicht in Zahlungsschwierigkeiten befindet, wird das vereinbarte Weihnachtsgeld über die Gehaltsabrechnung nicht abgerechnet und nicht ausgezahlt. Nachträge zum GF-Anstellungsvertrag wurden nicht vorgenommen

Da das Weihnachtsgeld bei der Einkommensermittlung der GmbH nicht als Aufwand erfasst worden war und der Kl. kein beherrschender Gesellschafter war, hat der BFH einen Gehaltszufluss verneint.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 425

49

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Fälligkeit einer Tantieme (Fall II)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI.	beherrschender Ges.-GF einer Transport-GmbH
Vergütung	Neben Festgehalt Tantieme i.H.v. 50 % des StBil-Gewinns, auszahbar 3 Monate nach Bilanzerstellung
JA 2003/2004	Genehmigung des JA: 2003 am 12.8.2004 – 2004 am 30.6.2005
16.9.2004	Vereinbarung über Gehaltsverzicht im Zusammenhang mit der Erteilung einer Pensionszusage
1.11.2004	Verzicht auf Tantiemeanspruch 2003 i.H.v. 59.000 EUR
22.9.2005	Verzicht auf Tantiemeanspruch 2004 i.H.v. 40.000 EUR
LSt	Kein LSt-Einbehalt auf verzichtete Tantiemeansprüche
FA	GmbH haftet für LSt auf Tantiemeansprüche 2003/2004

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 436

50

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Entscheidung und Begründung

- ◆ Einem beherrschenden Gesellschafter fließt eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen „*seine*“ KapG bereits mit deren Fälligkeit zu. Denn ein beherrschender Gesellschafter hat es regelmäßig in der Hand, sich eindeutige, unbestrittene und fällige Ansprüche jederzeit auszahlen zu lassen.
- ◆ Allerdings werden von dieser Zuflussfiktion nur Gehälter und sonstige Vergütungen erfasst, die die KapG dem beherrschenden Gesellschaftern schuldet und die sich bei der Ermittlung des Einkommens ausgewirkt haben.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI.	beherrschender Ges.-GF einer Transport-GmbH
Vergütung	Neben Festgehalt Tantieme i.H.v. 50 % des StBil-Gewinns, auszahbar 3 Monate nach Bilanzerstellung
JA 2003/2004	Genehmigung des JA: 2003 am 12.8.2004 – 2004 am 30.6.2005
16.9.2004	Vereinbarung über Gehaltsverzicht im Zusammenhang mit der Erteilung einer Pensionszusage
1.11.2004	Verzicht auf Tantiemeanspruch 2003 i.H.v. 59.000 EUR
22.9.2005	Verzicht auf Tantiemeanspruch 2004 i.H.v. 40.000 EUR
LSt	Kein LSt-Einbehalt auf verzichtete Tantiemeansprüche
FA	GmbH haftet für LSt auf Tantiemeansprüche 2003/2004

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 427

51

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

- ◆ Fällig wird der Tantiemeanspruch erst mit Feststellung des JA. Dies setzt aber voraus, dass sich die Tantiemeverpflichtung im JA gewinnmindernd ausgewirkt hat.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	beherrschender Ges.-GF einer Transport-GmbH
Vergütung	Neben Festgehalt Tantieme i.H.v. 50 % des SIBI-Gewinns, auszahlbar 3 Monate nach Bilanzanstellung
JA 2003/2004	Genehmigung des JA: 2003 am 12.8.2004 – 2004 am 30.6.2005
16.9.2004	Vereinbarung über Gehaltsverzicht im Zusammenhang mit der Erstellung einer Pensionszusage
1.11.2004	Verzicht auf Tantiemeanspruch 2003 i.H.v. 59.000 EUR
22.9.2005	Verzicht auf Tantiemeanspruch 2004 i.H.v. 40.000 EUR
LSt	Kein LSt-Einbehalt auf verzichtete Tantiemeansprüche
FA	GmbH haftet für LSt auf Tantiemeansprüche 2003/2004

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 427

52

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Verzicht auf Urlaubs- und Weihnachtsgeld (Fall III)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Ehemann (Ges.-GF) und Ehefrau (kfm. Angestellte) mit einer jeweils 50 %igen Beteiligung an einer GmbH
1999 - 2002	Das den Kl. zugesagte Urlaubs- und Weihnachtsgeld wurde weder ausgezahlt noch als Verpflichtung passiviert
FA	Urlaubs- und Weihnachtsgeld ist zugeflossen und insoweit LSt abzuführen
FG	Klage stattgegeben

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 427

53

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

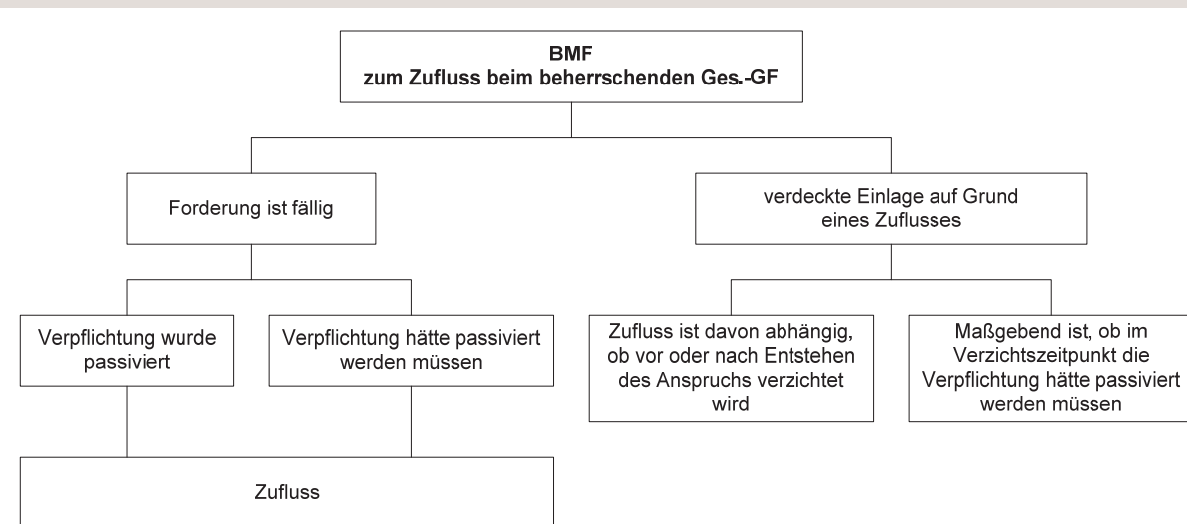
Entscheidung und Begründung

- ◆ Das Zufließen von Beträgen kann zwar grds. nicht fingiert werden. Bei beherrschenden Gesellschaftern einer KapG wird allerdings angenommen, dass diese über eine von der Gesellschaft geschuldete Vergütung bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit verfügen können.
- ◆ Dies setzt voraus, dass sich die von der KapG geschuldete Vergütung bei der Einkommensermittlung ausgewirkt hat.
- ◆ Diese Grundsätze über den Zufluss von Einnahmen gelten aber nur für beherrschende Gesellschafter. Im Streitfall waren die Kl. aber lediglich mit 50 % am Stammkapital beteiligt und besaßen keine Stimmrechtsmehrheit.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Ehemann (Ges.-GF) und Ehefrau (kfm. Angestellte) mit einer jeweils 50 %igen Beteiligung an einer GmbH
1999 - 2002	Das den Kl. zugesagte Urlaubs- und Weihnachtsgeld wurden weder ausgezahlt noch als Verpflichtung passiviert
FA	Urlaubs- und Weihnachtsgeld ist zugeflossen und insoweit LSt abzuführen
FG	Klage stattgegeben

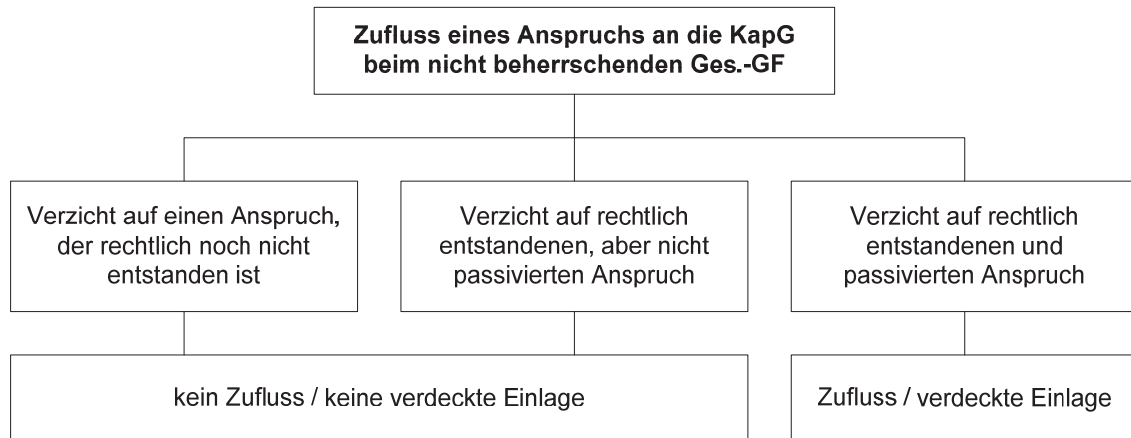
Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 428

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 430

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 430

56

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Anders sieht das BMF die Rechtslage dagegen beim beherrschenden Ges.-GF:

- ◆ Bei rechtlich entstandenen Ansprüchen führt der Verzicht stets zum Zufluss und zu einer verdeckten Einlage in die KapG.
- ◆ Auf die Passivierung kommt es dabei nicht an.
- ◆ Maßgebend ist, ob die Verpflichtung im Zeitpunkt des Verzichts bei ordnungsgemäßer Bilanzierung hätte passiviert werden müssen.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 430

57

Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Beispiel – Verzicht auf Gehaltsforderung des nicht beherrschenden Ges.-GF

A	A ist nicht beherrschender Ges.-GF mit GF-Gehalt von monatlich 6.000 EUR
A-GmbH	Wegen Liquiditätsschwierigkeiten wird das auf dem Verrechnungskonto. gutgeschriebene Gehalt im November und Dezember 2013 nicht ausgezahlt
31.12.2013	Auf Grund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten verzichtet A auf das Gehalt

Lösung

Mit Gutschrift auf dem Verrechnungskonto ist A das Gehalt zugeflossen, die LSt ist abzuführen

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 431

58

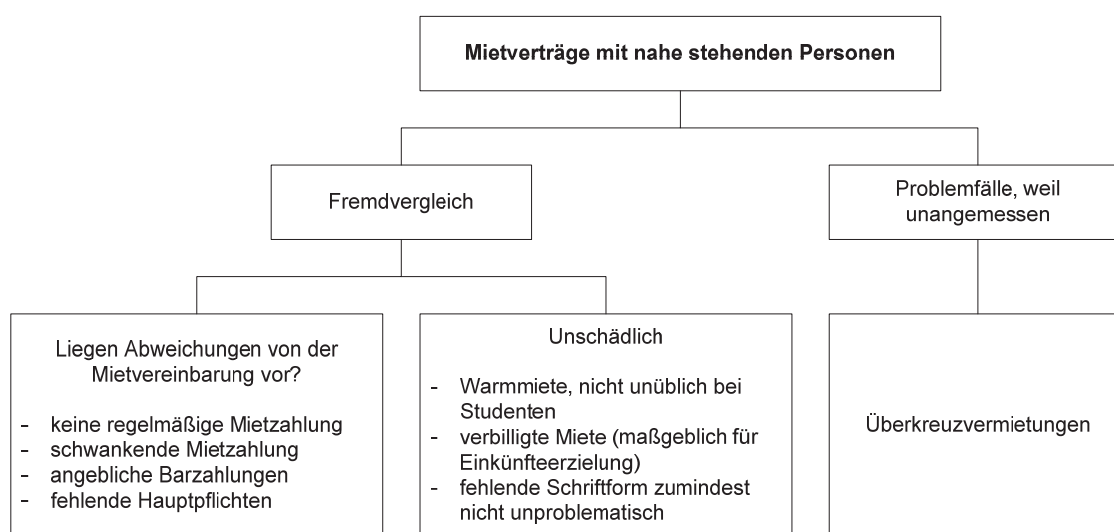
AktStR 3/2014 – Thema 05**Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen**

59

§ 42 AO

Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten

„(2) Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine **unangemessene rechtliche Gestaltung** gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung **zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt**. Dies **gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige** für die gewählte Gestaltung **außersteuerliche Gründe nachweist**, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.“



Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

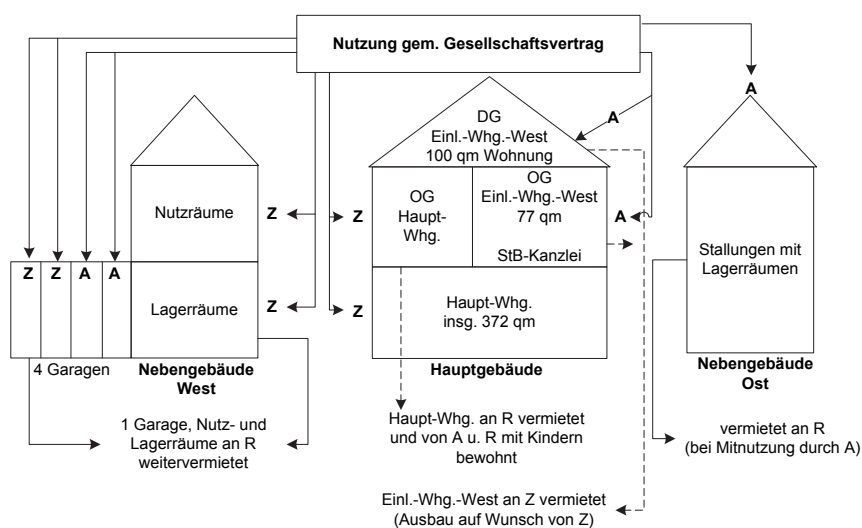
Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Sind Mietverträge anzuerkennen, wenn sich die Gesellschafter einer Grundstücks-GbR unterschiedliche Gebäudeteile zur eigenen Nutzung zuweisen und anschließend – hiervon abweichend – sich gegenseitig vermieten?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 435

62

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

BFH-Urteil vom 9.10.2013 – IX R 2/13, BStBI II 2014, 527

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 435

63

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	GbR (Z – 60 % / A – 40 %) Eigentümerin eines Grundstücks mit einem Haupt- und 2 Nebengebäuden (Ost und West) sowie 4 Garagen
Gebäudenutzung	Den GbR-Gesellschaftern waren die Räumlichkeiten im Wesentlichen wie folgt zugeteilt: <ul style="list-style-type: none"> – Nutzung der Hauptwohnung und Teile des Nebengebäudes West sowie 2 Garagen durch Z – Nutzung des Nebengebäudes Ost und Teile des Nebengebäudes West (2 Garagen) sowie der Einliegerwohnung West durch A

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 435

64

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Mietverträge	Z hat die Hauptwohnung sowie Teile der ihm zustehenden Nebengebäude West und 1 Garage an die Lebensgefährtin des A, die R, vermietet. A wohnt mit R in der Hauptwohnung gemeinsam mit ihren Kindern. Mangels finanzieller Mittel der R hat A die Miete getragen.
	A hat die Einliegerwohnung West an Z vermietet und das Nebengebäude Ost an R, wobei ihm eine Mitnutzung gestattet ist.
FA	Nach einer Ap erkennt das FA die Mietverträge nicht an.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 435

65

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die von der Klin. mit ihren Gesellschaftern abgeschlossenen Überkreuzvermietungen sind ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.v. § 42 AO
- ◆ Das gilt auch für die Aufteilung der Gesellschaftsanteile und die anschließende Vermietung der Räumlichkeiten des **Hauptgebäudes** sowie des **Nebengebäudes West**. Verständige Parteien würden ihr Miteigentum nicht dadurch beschränken, dass sie dem anderen Miteigentümer ein alleiniges Nutzungsrecht an den von Ihnen benötigten Räumlichkeiten einräumen, um diese im Anschluss gegen Entgelt anzumieten.

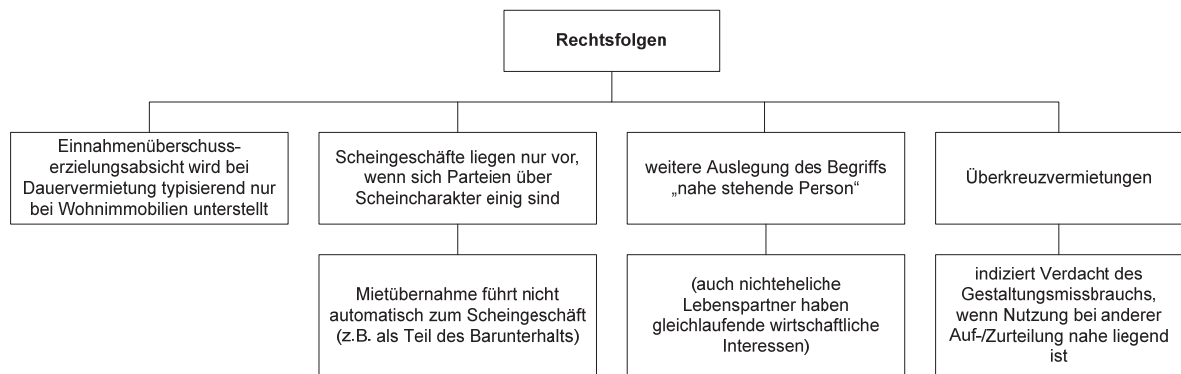
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GbR (Z – 60 % / A – 40 %) Eigentümerin eines Grundstücks mit einem Haupt- und 2 Nebengebäuden (Ost und West) sowie 4 Garagen
Gebäudenutzung	Den GbR-Gesellschaftern waren die Räumlichkeiten im Wesentlichen wie folgt zugeteilt: – Nutzung der Hauptwohnung und Teile des Nebengebäudes West sowie 2 Garagen durch Z – Nutzung des Nebengebäudes Ost und Teile des Nebengebäudes West (2 Garagen) sowie der Einliegerwohnung West durch A
Mietverträge	Z hat die Hauptwohnung sowie Teile der ihm zustehenden Nebengebäude West und 1 Garage an die Lebensgefährtin des A, die R, vermietet. A wohnt mit R in der Hauptwohnung gemeinsam mit ihren Kindern. Mangels finanzieller Mittel der R hat A die Miete getragen. A hat die Einliegerwohnung West an Z vermietet und das Nebengebäude Ost an R, wobei ihm eine Mitnutzung gestattet ist.
FA	Nach einer Ap erkennt das FA die Mietverträge nicht an.

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

- ◆ Auch bei der Vermietung des **Nebengebäudes Ost** an R hat A nicht mit Einkünfterzielungsabsicht gehandelt. Bei Gewerbeimmobilien, in denen sich Stallungen und Lagerräume befinden, wird die Einkünfterzielungsabsicht nicht typisierend vermutet. Die vom FG angestellte Überschussprognose ergab keinen Überschuss der Einnahmen über die WK.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GbR (Z – 60 % / A – 40 %) Eigentümerin eines Grundstücks mit einem Haupt- und 2 Nebengebäuden (Ost und West) sowie 4 Garagen
Gebäudenutzung	Den GbR-Gesellschaftern waren die Räumlichkeiten im Wesentlichen wie folgt zugeteilt: – Nutzung der Hauptwohnung und Teile des Nebengebäudes West sowie 2 Garagen durch Z – Nutzung des Nebengebäudes Ost und Teile des Nebengebäudes West (2 Garagen) sowie der Einliegerwohnung West durch A
Mietverträge	Z hat die Hauptwohnung sowie Teile der ihm zustehenden Nebengebäude West und 1 Garage an die Lebensgefährtin des A, die R, vermietet. A wohnt mit R in der Hauptwohnung gemeinsam mit ihren Kindern. Mangels finanzieller Mittel der R hat A die Miete getragen. A hat die Einliegerwohnung West an Z vermietet und das Nebengebäude Ost an R, wobei ihm eine Mitnutzung gestattet ist.
FA	Nach einer Ap erkennt das FA die Mietverträge nicht an.

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 441

68

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

Fazit

- ◆ Für Gewerbeimmobilien ist nicht wie bei Wohnungen typischerweise davon auszugehen, dass Stpfl. Einnahmenüberschüsse erwirtschaften.
- ◆ In diesen Fällen ist die Einkünfteerzielungsabsicht für das jeweilige einzelne Mietobjekt zu prüfen.
- ◆ Von einem Scheingeschäft ist nur auszugehen, wenn sich die Parteien bei Abschluss des Mietvertrags über den Scheincharakter einig waren.
- ◆ Zwischen Partnern einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft mit gemeinsamer Wohnung und gemeinsamen Kindern besteht ein Näheverhältnis mit gleichlaufenden Interessen.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 441

69

Gestaltungsmissbrauch bei Mietverträgen

- ◆ Ein Gestaltungsmissbrauch liegt vor, wenn derjenige, der einen Gebäudeteil für eigene Zwecke benötigt, einem anderen die wirtschaftliche Verfügungsmacht einräumt, um die Räumlichkeiten anschließend wieder zurückzumieten.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 441

70

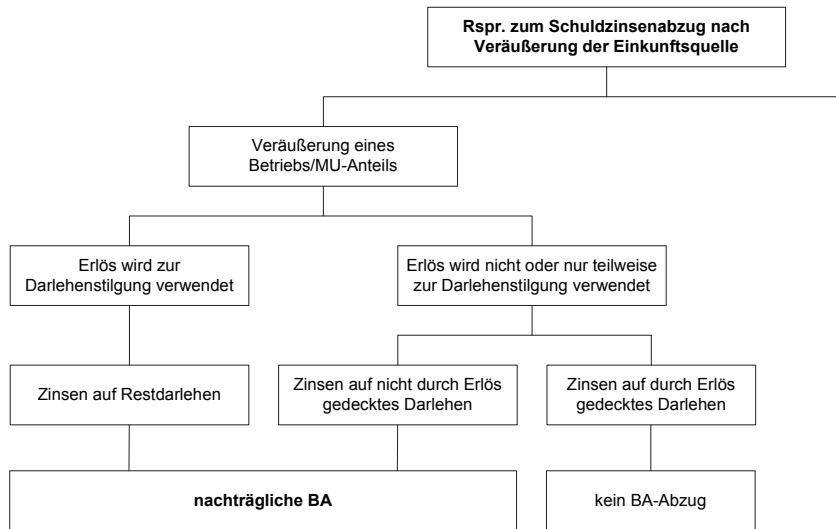
BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 3/2014 – Thema 06

Nachträgliche Schuldzinsen und
Vorfalligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

71

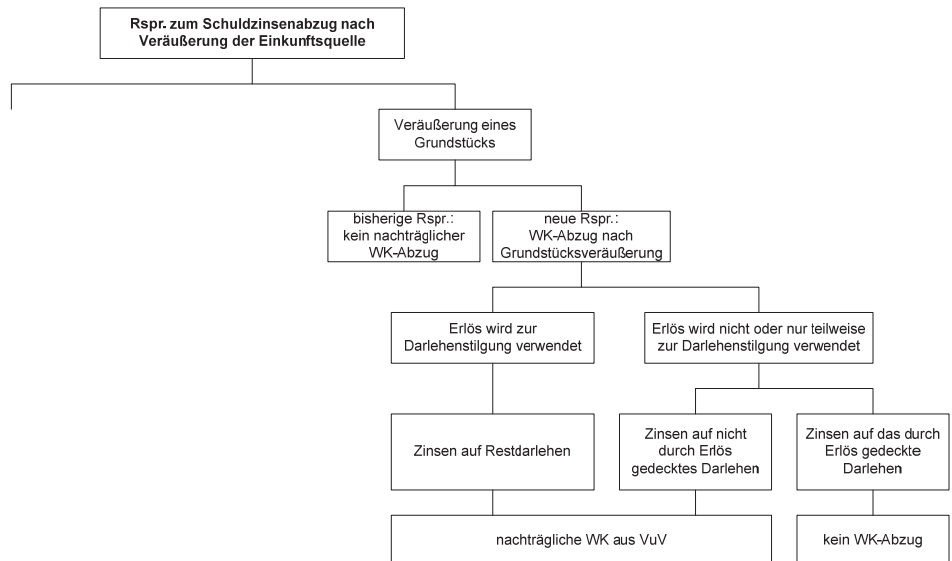
Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 446

72

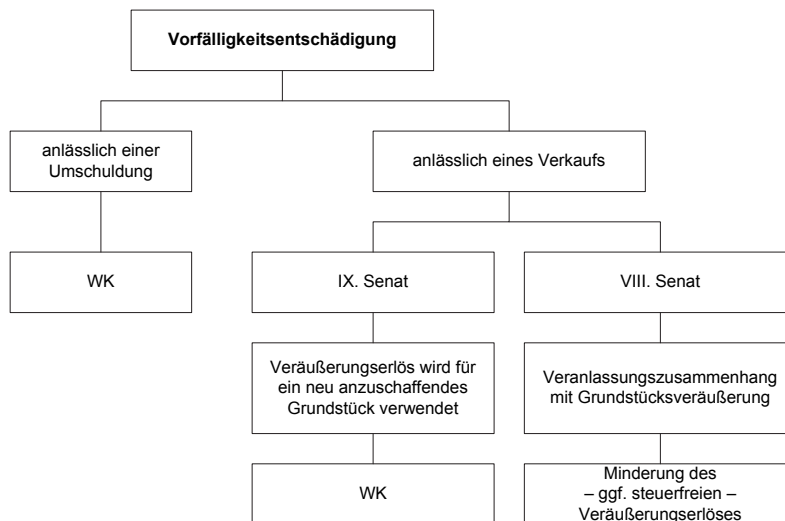
Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 446

73

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 447

74

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

Gilt die neue BFH-Rspr. zum Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei VuV auch bei einer nicht steuerbaren Immobilienveräußerung?

Gilt die neue Rspr. zum Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei VuV auch für Vorfälligkeitsentschädigungen?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 448

75

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

BFH-Urteil vom 8.4.2014 – IX R 45/13, BFH/NV 2014, 1151

Fall I: Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei nicht steuerbarer Immobilienveräußerung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI.	Gesellschafter einer GbR, die 1996 ein MFH errichtet hat
9.10.2007	Nach Ablauf der 10jährigen Veräußerungsfrist wird das MFH verkauft
Dezember 2008	Da mit dem Veräußerungserlös nicht sämtliche Darlehensverbindlichkeiten der GbR getilgt werden können, übernimmt der KI. nach zuvoriger Tilgung durch einen Mitgesellschafter das verbliebene Darlehen i.H.v. 71.710 EUR und nimmt zur Finanzierung ein neues Darlehen i.H.v. 71.000 EUR auf
FA	Die in 2009 und 2010 geltend gemachten Schuldzinsen sind keine WK aus VuV, weil das Objekt nicht steuerbar veräußert worden ist

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 448

76

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Entscheidung und Begründung

- ◆ Ein einmal begründeter wirtschaftlicher Veranlassungszusammenhang eines Darlehens mit Einkünften aus VuV entfällt nicht allein deshalb, weil die mit den Darlehensmitteln angeschaffte Immobilie veräußert wird.
- ◆ Nachträgliche Schuldzinsen, die auf ein solches Darlehen entfallen, sind grds. auch nach einer steuerfreien Veräußerung der Immobilie weiter als WK zu berücksichtigen, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können. Das gilt auch für ein Refinanzierungs- oder Umschuldungsdarlehen (mittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang).

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI.	Gesellschafter einer GbR, die 1996 ein MFH errichtet hat
9.10.2007	Nach Ablauf der 10jährigen Veräußerungsfrist wird das MFH verkauft
Dezember 2008	Da mit dem Veräußerungserlös nicht sämtliche Darlehensverbindlichkeiten der GbR getilgt werden können, übernimmt der KI. nach zuvoriger Tilgung durch einen Mitgesellschafter das verbliebene Darlehen i.H.v. 71.710 EUR und nimmt zur Finanzierung ein neues Darlehen i.H.v. 71.000 EUR auf
FA	Die in 2009 und 2010 geltend gemachten Schuldzinsen sind keine WK aus VuV, weil das Objekt nicht steuerbar veräußert worden ist

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 449

77

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

- ◆ Wird die steuerbare Tätigkeit von einer GbR ausgeübt, ist dem Gesellschafter bei Beendigung der Gesellschaft das Darlehen nur anteilig entsprechend seiner GbR-Beteiligung zuzurechnen. Nur insoweit kann der Stpfl. Schuldzinsen als nachträgliche WK geltend machen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Gesellschafter einer GbR, die 1996 ein MFH errichtet hat
9.10.2007	Nach Ablauf der 10jährigen Veräußerungsfrist wird das MFH verkauft
Dezember 2006	Da mit dem Veräußerungserlös nicht sämtliche Darlehensverbindlichkeiten der GbR getilgt werden können, übernimmt der Kl. nach zuvoriger Tilgung durch einen Mitgesellschafter das verbliebene Darlehen i.H.v. 71.710 EUR und nimmt zur Finanzierung ein neues Darlehen i.H.v. 71.000 EUR auf
FA	Die in 2009 und 2010 geltend gemachten Schuldzinsen sind keine WK aus VuV, weil das Objekt nicht steuerbar veräußert worden ist

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

BFH-Urteil vom 11.2.2014 – IX R 42/13, BFH/NV 2014, 1254

Fall II: WK-Abzug für Vorfälligkeitsentschädigung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Eigentümerin einer 1999 erworbenen und zur Erzielung von VuV-Einkünften genutzten Immobilie
2010	Verkauf der Immobilie, die lastenfrei zu übertragen ist, was i.R.d. Ablösung der Restschuld zu einer Vorfälligkeitsentschädigung i.H.v. 3.480 EUR führt
FA	Die i.R.d. VuV-Einkünfte geltend gemachte Vorfälligkeitsentschädigung erkennt das FA nicht an
Rev.	Mit der nach abgewiesener FG-Klage eingelegten Rev. macht die Klin. geltend, dass eine Vorfälligkeitsentschädigung nicht anders behandelt werden darf als nachträgliche Schuldzinsen auf nicht getilgte Darlehen

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der Begriff Schuldzinsen umfasst auch eine zur vorzeitigen Ablösung eines Darlehens gezahlte Vorfälligkeitsentschädigung. Diese ist Nutzungsentgelt für das auf die verkürzte Laufzeit in Anspruch genommene Fremdkapital.
- ◆ Der wirtschaftliche Zusammenhang mit der Veräußerung des Grundstücks ist gegeben, wenn für die Vertragsabwicklung eine Ablösung des Kredits erforderlich ist.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Eigentümerin einer 1999 erworbenen und zur Erzielung von VuV-Einkünften genutzten Immobilie
2010	Verkauf der Immobilie, die lastenfrei zu übertragen ist, was i. R. d. Ablösung der Restschuld zu einer Vorfälligkeitsentschädigung i. H. v. 3.480 EUR führt
FA	Die i. R. d. VuV-Einkünfte geltend gemachte Vorfälligkeitsentschädigung erkennt das FA nicht an
Rev.	Mit der nach abgewiesener FG-Klage eingelegten Rev. macht die Klin. geltend, dass eine Vorfälligkeitsentschädigung nicht anders behandelt werden darf als nachträgliche Schuldzinsen auf nicht getilgte Darlehen

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 451

80

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

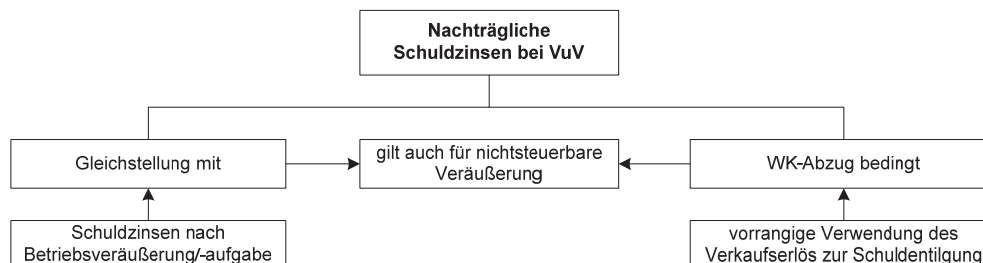
- ◆ Ist der Veräußerungsvorgang steuerbar – z.B. nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG –, gehört die Vorfälligkeitsentschädigung zu den Veräußerungskosten. Ist der Veräußerungsvorgang nicht steuerbar, kann die Vorfälligkeitsentschädigung nicht „ersatzweise“ als WK im Zusammenhang mit der bisherigen steuerbaren Tätigkeit geltend gemacht werden.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Eigentümerin einer 1999 erworbenen und zur Erzielung von VuV-Einkünften genutzten Immobilie
2010	Verkauf der Immobilie, die lastenfrei zu übertragen ist, was i. R. d. Ablösung der Restschuld zu einer Vorfälligkeitsentschädigung i. H. v. 3.480 EUR führt
FA	Die i. R. d. VuV-Einkünfte geltend gemachte Vorfälligkeitsentschädigung erkennt das FA nicht an
Rev.	Mit der nach abgewiesener FG-Klage eingelegten Rev. macht die Klin. geltend, dass eine Vorfälligkeitsentschädigung nicht anders behandelt werden darf als nachträgliche Schuldzinsen auf nicht getilgte Darlehen

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 451

81

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 452

82

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Beispiel 1 – Veräußerung einer fremdvermieteten Ferienwohnung nach 6 bzw. 13 Jahren

AK	600.000	Darlehensvaluta	570.000
Veräußerungserlös	./. 500.000	Tilgung	./. 500.000
Veräußerungsverlust	100.000	Restdarlehen	70.000

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 453

83

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Lösung

1. In beiden Fällen können die Schuldzinsen auf das Restdarlehen i.H.v. 70.000 EUR als nachträgliche WK aus VuV abgezogen werden.
2. Im Fall der steuerbaren Veräußerung entsteht ein Veräußerungsverlust i.H.v. 100.000 EUR (§ 23 Abs. 3 EStG).
3. Dieser kann nur mit anderen Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften ausgeglichen werden, § 23 Abs. 3 S. 7, 2. HS EStG.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 453

84

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Abwandlung 2

Wie Ausgangsfall, A verwendet vom Verkaufserlös jedoch nur 300.000 EUR zur Schuldentilgung.

AK	600.000	Darlehensvaluta	570.000
Veräußerungserlös	./. 500.000	Tilgung	./. 300.000
Veräußerungsverlust	100.000	Restdarlehen	270.000

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 453

85

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Lösung

		<u>Zinsen</u>	
		5 %	
Restdarlehen	270.000	13.500	Zinsen gesamt
Nicht durch Verkaufserlös getilgtes Darlehen	<u>200.000</u>	10.000	nicht abzugsfähig
Restdarlehen	70.000	3.500	nachträgliche WK

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 453

86

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften

Beispiel

A	50%iger Gesellschafter einer VuV-GbR. Das zur Anschaffung der Immobilie (2011) aufgenommene Darlehen beträgt 500.000 EUR
2014	Die GbR veräußert die Immobilie. Nach Verwendung des Veräußerungserlöses zur Darlehenstilgung verbleibt eine Restschuld i.H.v. 80.000 EUR, die mit 5 % zu verzinsen ist.

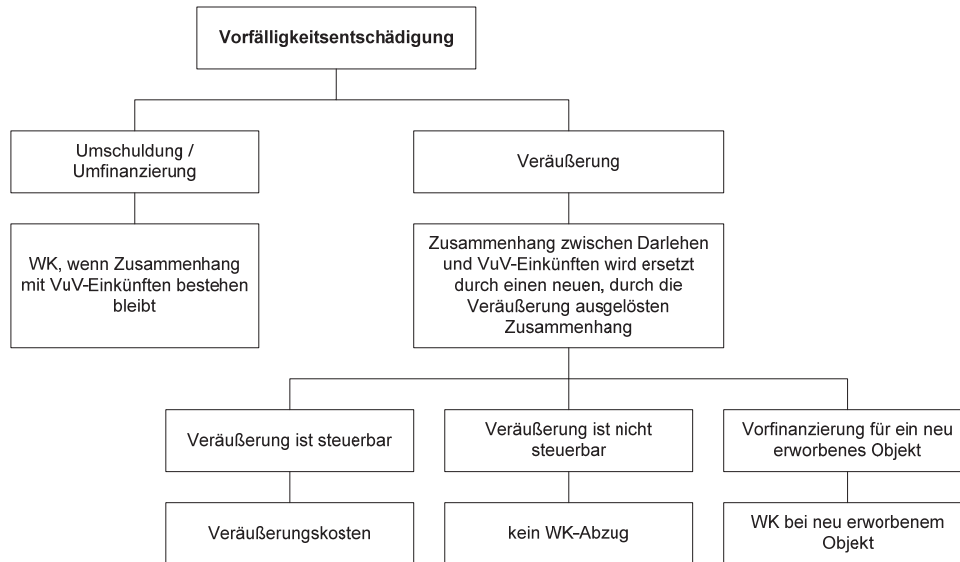
Lösung

A kann Zinsen i.H.v. 2.000 EUR gem. seiner 50%igen GbR-Beteiligung als nachträgliche WK ansetzen (1/2 von 80.000 EUR = 40.000 EUR, darauf 5 %).

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 454

87

Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei VuV-Einkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 455

88

AktStR 3/2014 – Thema 07

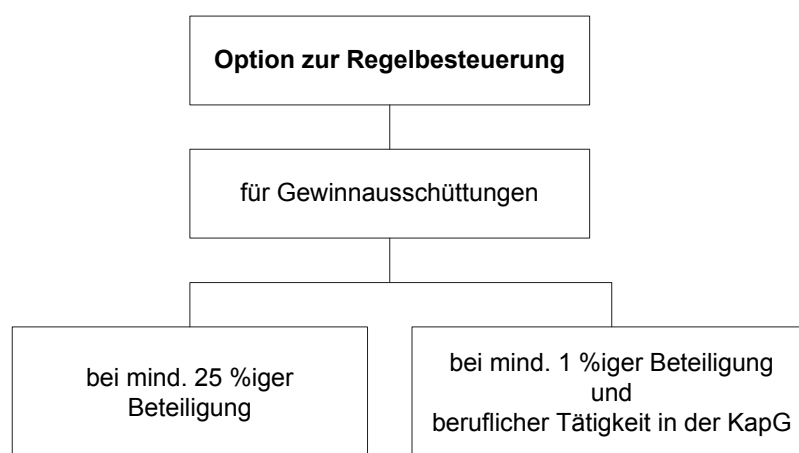
Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen
und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

89

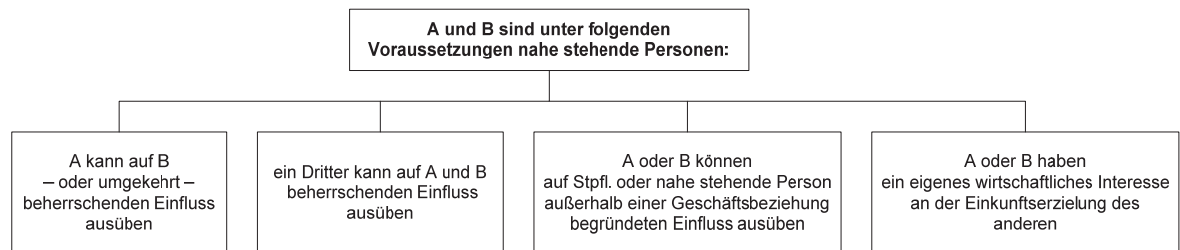
Ausnahmen von der Abgeltungsteuer

Einkünfte aus partiarischen Darlehen stiller Beteiligungen und sonstigen Kapitalforderungen, wenn

- ◆ Gläubiger und Schuldner nahe stehende Personen sind
- ◆ bei Verträgen mit mind. 10 %igen Anteilseigner
- ◆ bei Back-to-Back-Finanzierungen



Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Nahe stehende Personen

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 459

92

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Reicht allein der Umstand, dass es sich bei den Vertragsparteien um Angehörige i.S.d. § 15 AO handelt, aus, die Anwendung des Abgeltungsteuertarifs auszuschließen?
- ◆ Ist der Ausschluss des Abgeltungsteuertarifs nach § 32d Abs. 2 Nr. 1 b) EStG auf Missbrauchsfälle zu beschränken und führt die Regelung zu einer Diskriminierung von Familienangehörigen?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 461

93

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

BFH-Urteil vom 29.4.2014 – VIII R 9/13 und VIII R 44/13

Fallkategorie I: Fremdübliche Darlehen zwischen Angehörigen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Darlehensgewährung an nahe Angehörige (Sohn und Enkelkinder bzw. an die Ehefrau und die volljährigen Enkelkinder)
Verwendung	In beiden Fällen wurden die Darlehen zur Anschaffung fremdvermieteter Immobilien verwendet
Konditionen	Darlehen waren in einem Fall besichert, in dem anderen Fall nicht
FA	In beiden Fällen unterwarf das FA die Darlehenszinsen beim Empfänger der tariflichen ESt
FG	Die FG haben in beiden Fällen die Klage abgewiesen
Rev.	Ausschluss vom Abgeltungsteuersatz verstößt gegen das Gebot der Gleichbehandlung und das Diskriminierungsverbot von Ehe und Familie

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 461

94

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Nach dem Wortsinn fallen unter den Begriff der „nahe stehenden Person“ alle natürlichen und juristischen Personen, die zueinander in enger Beziehung stehen. Hierzu gehören auch Angehörige i.S.d. § 15 AO.
- ◆ Diese weite Auslegung des gesetzlichen Tatbestands widerspricht dem Willen des Gesetzgebers, der ein Näheverhältnis nur dann annimmt, wenn die Person auf den Stöpl. einen beherrschenden Einfluss ausüben kann oder umgekehrt.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Darlehensgewährung an nahe Angehörige (Sohn und Enkelkinder bzw. an die Ehefrau und die volljährigen Enkelkinder)
Verwendung	In beiden Fällen wurden die Darlehen zur Anschaffung fremdvermieteter Immobilien verwendet
Konditionen	Darlehen waren in einem Fall besichert, in dem anderen Fall nicht
FA	In beiden Fällen unterwarf das FA die Darlehenszinsen beim Empfänger der tariflichen ESt
FG	Die FG haben in beiden Fällen die Klage abgewiesen
Rev.	Ausschluss vom Abgeltungsteuersatz verstößt gegen das Gebot der Gleichbehandlung und das Diskriminierungsverbot von Ehe und Familie

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 462

95

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

- ◆ Zwischen den Vertragsbeteiligten lag kein Beherrschungsverhältnis vor. Ein solches erfordert, dass der beherrschten Person aufgrund eines absoluten Abhängigkeitsverhältnisses im Wesentlichen kein eigener Entscheidungsspielraum verbleiben darf.
- ◆ Ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse ist nicht ausreichend, ein Näheverhältnis zu begründen. Dies gilt auch für Beziehungen zwischen Eheleuten und zwischen Eltern und Kindern.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Darlehensgewährung an nahe Angehörige (Sohn und Enkelkinder bzw. an die Ehefrau und die volljährigen Enkelkinder)
Verwendung	In beiden Fällen wurden die Darlehen zur Anschaffung fremdvermieteter Immobilien verwendet
Konditionen	Darlehen waren in einem Fall besichert, in dem anderen Fall nicht
FA	In beiden Fällen unterwarf das FA die Darlehenszinsen beim Empfänger der tariflichen ESt
FG	Die FG haben in beiden Fällen die Klage abgewiesen
Rev.	Ausschluss vom Abgeltungsteuersatz verstößt gegen das Gebot der Gleichbehandlung und das Diskriminierungsverbot von Ehe und Familie

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

BFH-Urteil vom 29.4.2014 – VIII R 23/13

Fall II: Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Ges.-GF einer GmbH, der seiner GmbH ein unbesichertes Darlehen i.H.v. 600.000 DM gewährt hat, Zins 6 %
2009	Kl. hat Zinserträge i.H.v. 16.320 EUR
FA	Zinserträge unterliegen nicht der Abgeltungsteuer, sondern der Tarifbelastung
FG	Klageabweisung
Rev.-Vorbringen	Da Darlehensvertrag vor Einführung der Abgeltungsteuer abgeschlossen wurde, kann kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten unterstellt werden

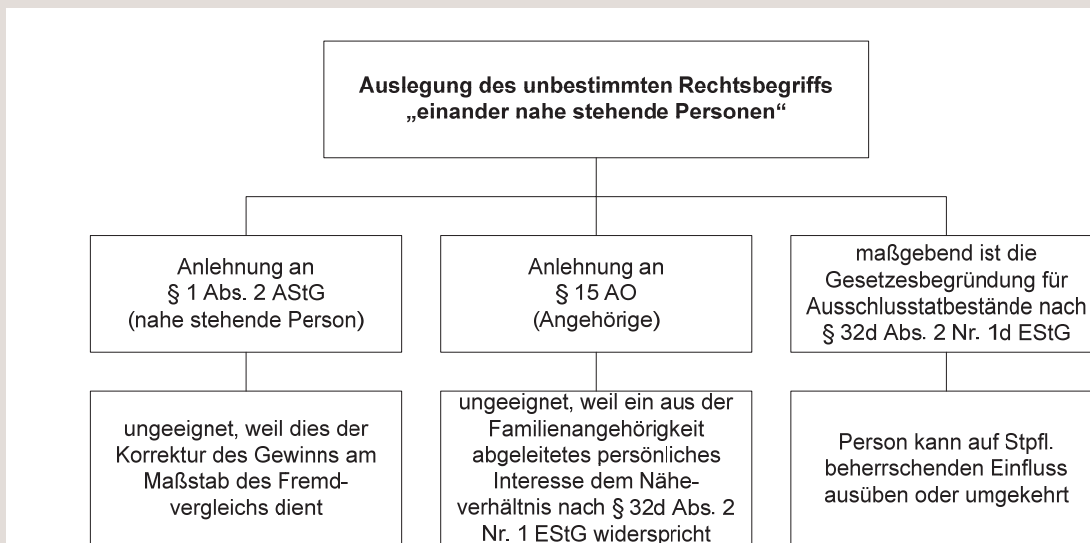
Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Anwendung der tariflichen ESt nach § 32a EStG ist rechtmäßig, weil der Kl. mit mehr als 10 % als Anteilseigner beteiligt war.
- ◆ Der Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes ist auch verfassungsgemäß. Die Beschränkung der Beteiligungsquote von 10 % ist durch sachliche Gründe gerechtfertigt und nicht willkürlich.
- ◆ Der Gesetzgeber ist dem Gebot der Folgerichtigkeit durch Kompensation der steuerrechtlichen Vor- und Nachteile beim Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes nachgekommen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Ges.-GF einer GmbH, der seiner GmbH ein unbesichertes Darlehen i.H.v. 600.000 DM gewährt hat, Zins 6 %
2009	Kl. hat Zinserträge i.H.v. 16.320 EUR
FA	Zinserträge unterliegen nicht der Abgeltungsteuer, sondern der Tarifbelastung
FG	Klageabweisung
Rev.-Vorbringen	Da Darlehensvertrag vor Einführung der Abgeltungsteuer abgeschlossen wurde, kann kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten unterstellt werden

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung



Fremdvergleich**Beispiel**

Vater	Darlehensvertrag mit Sohn über 1,5 Mio. EUR zwecks Erwerb einer vermieteten Immobilie
-------	---

1. Darlehensvertrag entspricht Fremdvergleich, kein beherrschendes Verhältnis zwischen V und S.

Lösung

Zinseinnahmen unterliegen bei V der Abgeltungsteuer.

2. Darlehensvertrag wird wegen Fremdvergleich steuerlich nicht anerkannt.

Lösung

V muss keine Zinseinnahmen versteuern. S kann Zinsen nicht als WK abziehen.

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung

3. V kann S konkrete Anweisungen beim Immobilienkauf und der Verwaltung geben, das Darlehen bei Zuwiderhandlung kündigen und S muss bei weiteren Investitionen das Einverständnis des V einholen.

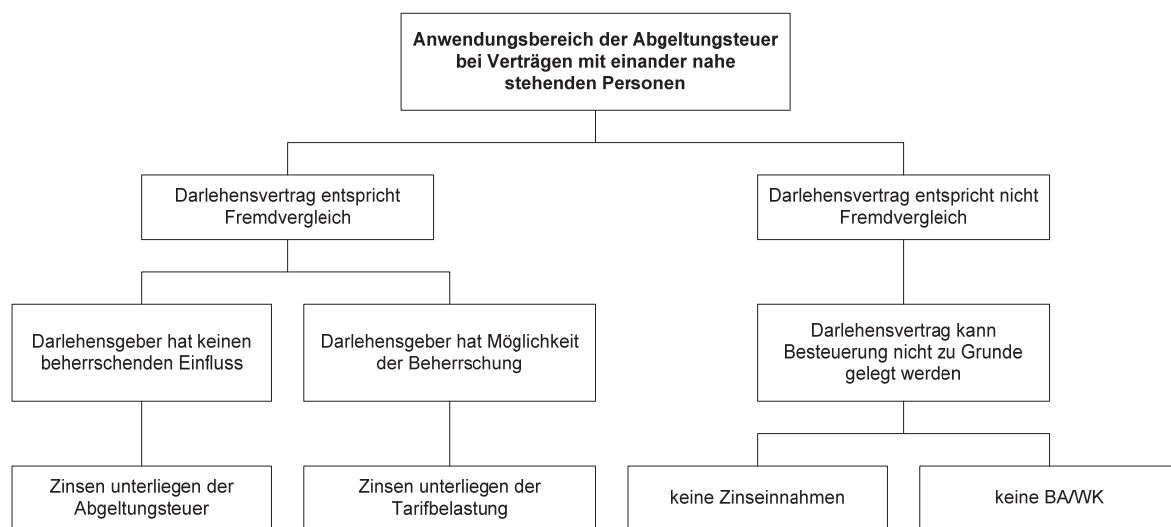
Lösung

Zinseinnahmen unterliegen bei V dem Tarifsatz, S kann Zinsen als WK abziehen.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 467

102

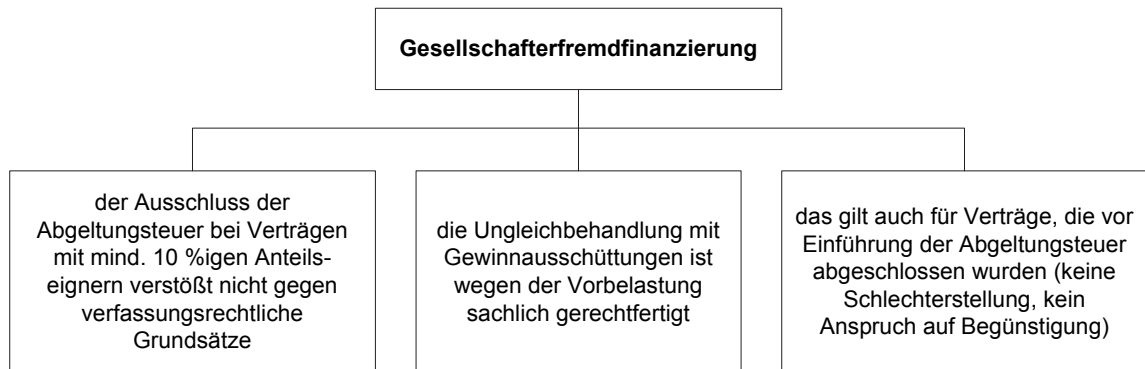
Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 468

103

Abgeltungsteuer bei nahe stehenden Personen und Gesellschafter-Fremdfinanzierung



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 469

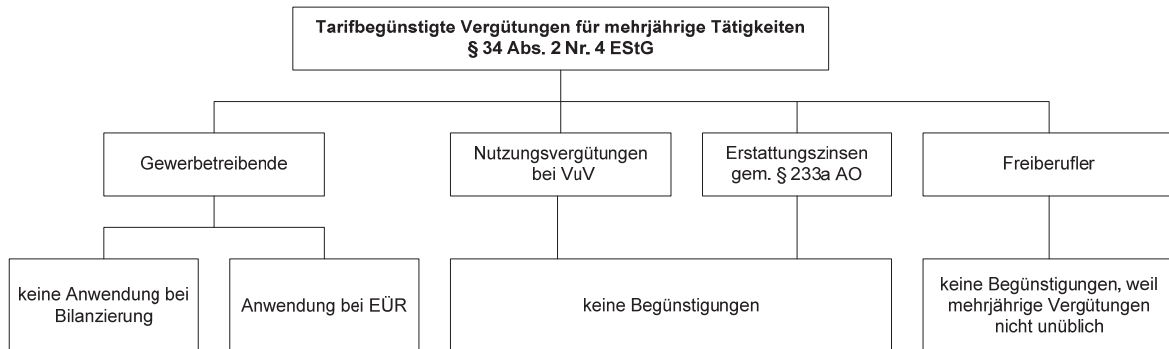
104

AktStR 3/2014 – Thema 08

Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften

105

Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 473

106

Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Wie ist der Begriff der „Vergütung i.S.d. § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG“ auszulegen?
- ◆ Gilt § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG auch für bilanzierende Gewerbetreibende?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 474

107

Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften

BFH-Urteil vom 25.2.2014 - X R 10/12, BFH/NV 2014, 1259

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Einzelunternehmer eines Spielsalons mit Geldspielautomaten
1997 - 2002	USt-Festsetzungen sind wegen der umstrittenen USt-Pflicht der Umsätze mit Geldspielautomaten nicht bestandskräftig
2005	Aufgrund der Rspr. des EuGH ergeben sich USt-Erstattungen i.H.v. 72.192 EUR, die 2006 ausgezahlt wurden
FA	I.R.e. Ap aktiviert das FA die Ansprüche zum 31.12.2005
Einspruch	Der Kl. begehrt die Tarifbegünstigung nach § 34 Abs. 1, 2 Nr. 4 EStG
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 474

108

Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften

Entscheidung und Begründung

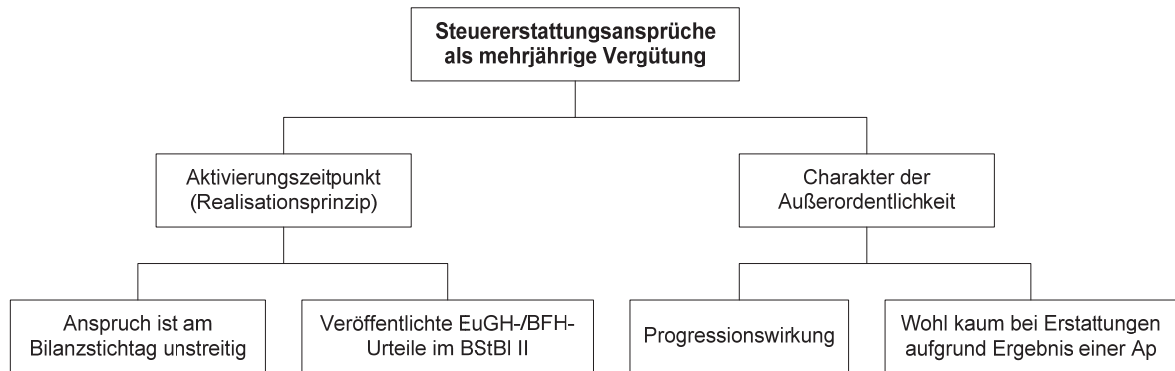
- ◆ Dem Kl. war eine Aktivierung der Steuererstattungsansprüche zu einem früheren Zeitpunkt als dem 31.12.2005 aus Rechtsgründen verwehrt. Insoweit ist ein Gestaltungsmissbrauch ausgeschlossen.
- ◆ Es handelt sich um einmalig anfallende Erträge, die in dieser Höhe typischerweise eine erhebliche Progressionswirkung haben.
- ◆ Da § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG keine Beschränkung des Anwendungsbereichs auf bestimmte Einkunftsarten zu entnehmen ist, findet die Norm auch zu Gunsten der Bezieher von Einkünften aus Gewerbebetrieb Anwendung.
- ◆ Das gilt auch für bilanzierende Stpfl., denn der Wortlaut der Vorschrift nimmt keine Differenzierung zwischen den Gewinnermittlungsarten vor.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Einzelunternehmer eines Spielsalons mit Geldspielautomaten
1997 - 2002	USt-Festsetzungen sind wegen der umstrittenen USt-Pflicht der Umsätze mit Geldspielautomaten nicht bestandskräftig
2005	Aufgrund der Rspr. des EuGH ergeben sich USt-Erstattungen i.H.v. 72.192 EUR, die 2006 ausgezahlt wurden
FA	I.R.e. Ap aktiviert das FA die Ansprüche zum 31.12.2005
Einspruch	Der Kl. begehrt die Tarifbegünstigung nach § 34 Abs. 1, 2 Nr. 4 EStG
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 475

109

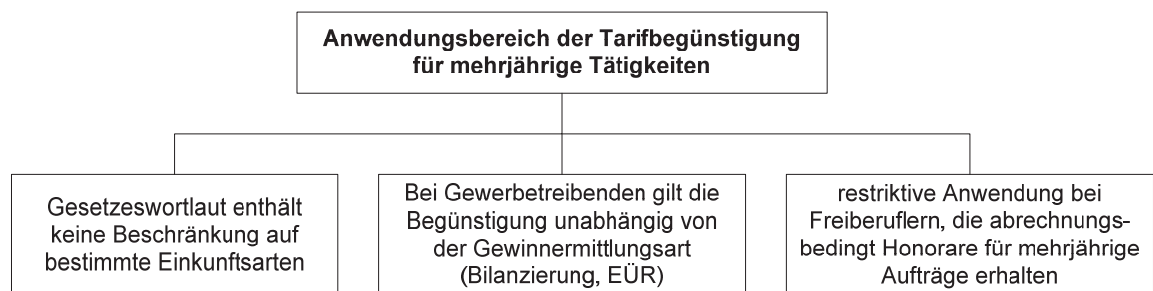
Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 477

110

Tarifbegünstigung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten bei den Gewinneinkünften



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 479

111

AktStR 3/2014 – Thema 09

BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen

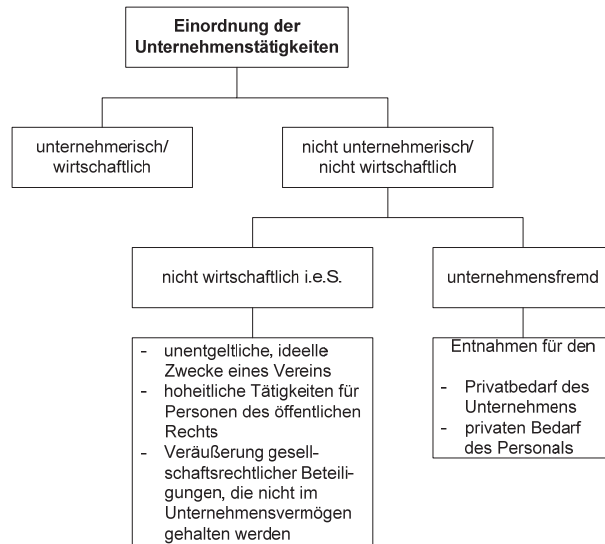
112

BFH-Entscheidungen zum Vorsteuerabzug

- ◆ Vorsteuerabzug aus Aufwendungen für einen Betriebsausflug
- ◆ Vorsteuerabzug aus Erschließungskosten
- ◆ Vorsteuerabzug aus Kosten für eine Marktplatzsanierung
- ◆ Beteiligungsverkauf

113

BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



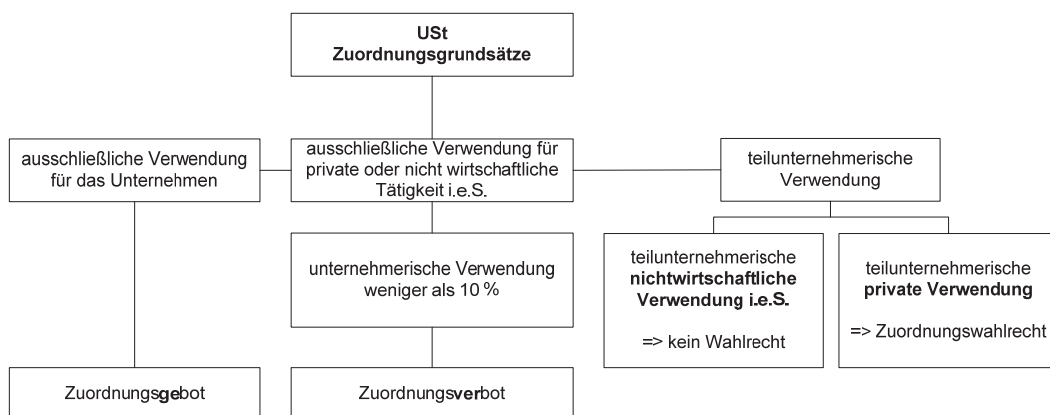
Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 483

114

BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen

BMF-Schreiben v. 5.6.2014 – IV D 2 –S 7300/07/10002, BStBI I 2014, 896

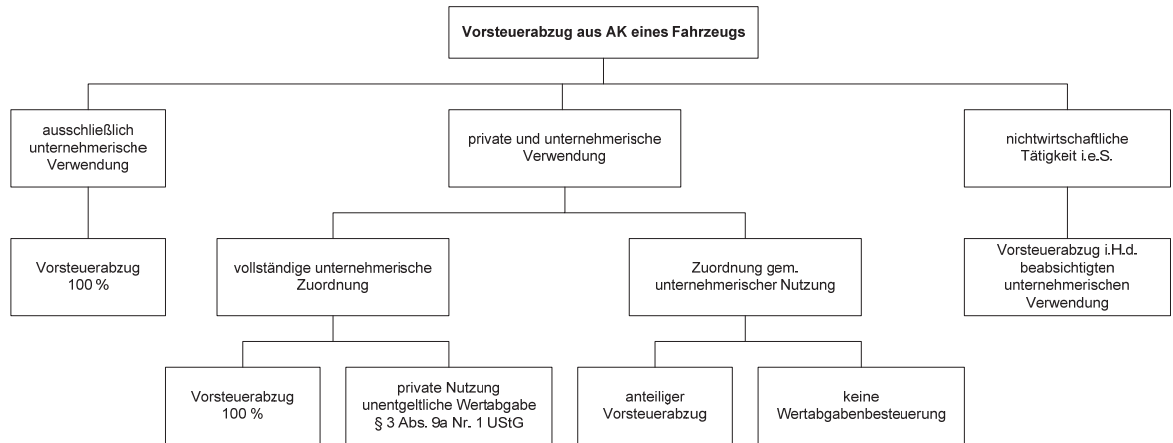
(Teil-)unternehmerische Verwendung von Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 484

115

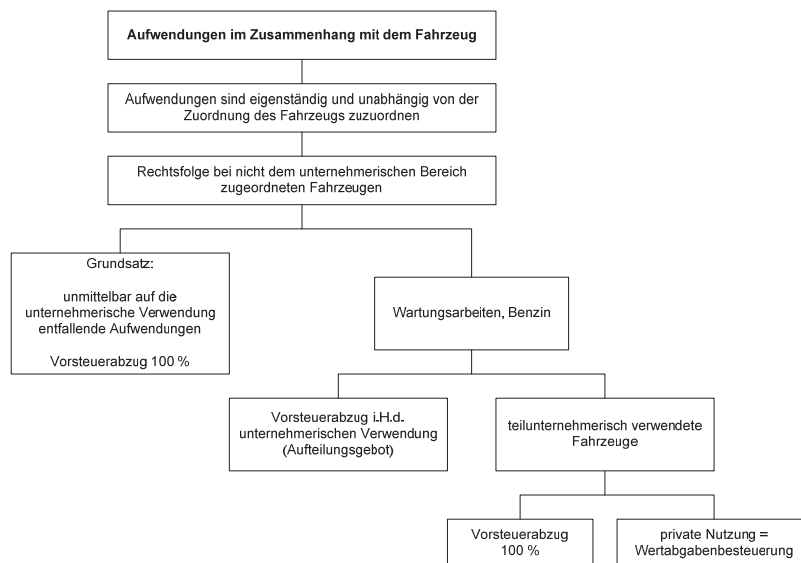
BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 488

116

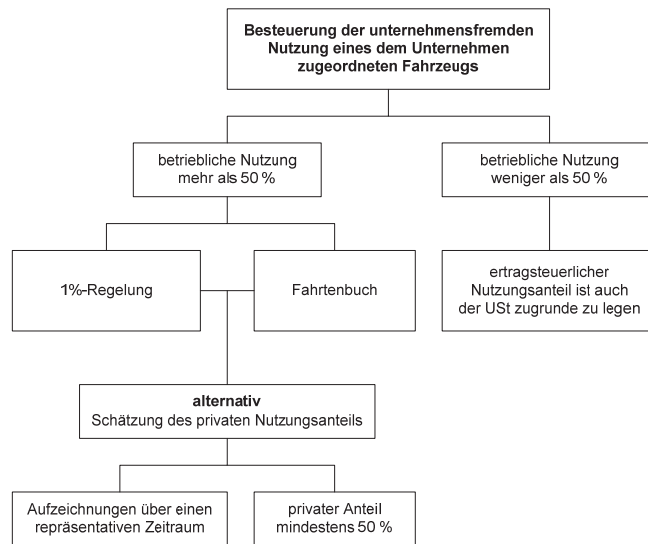
BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 490

117

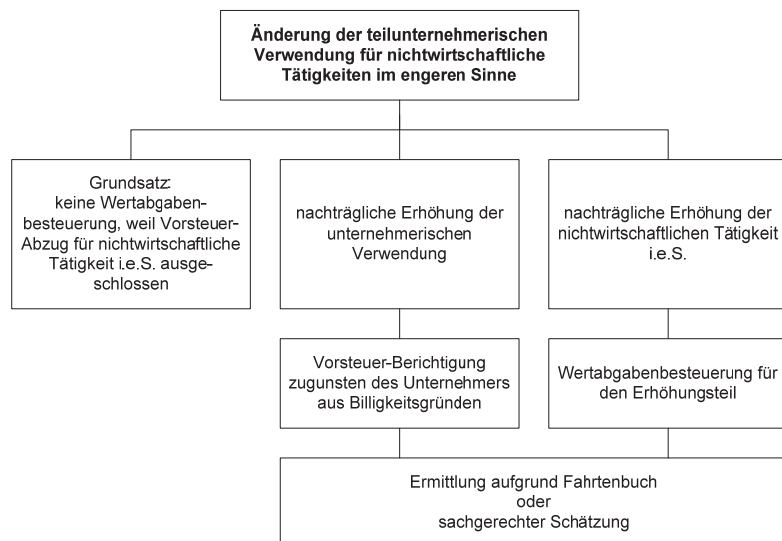
BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 492

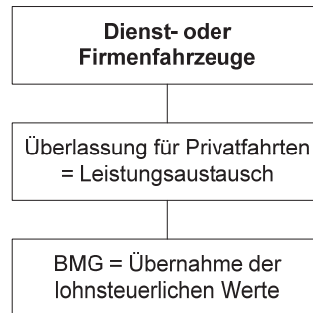
118

BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 493

119

BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen


Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 494

120

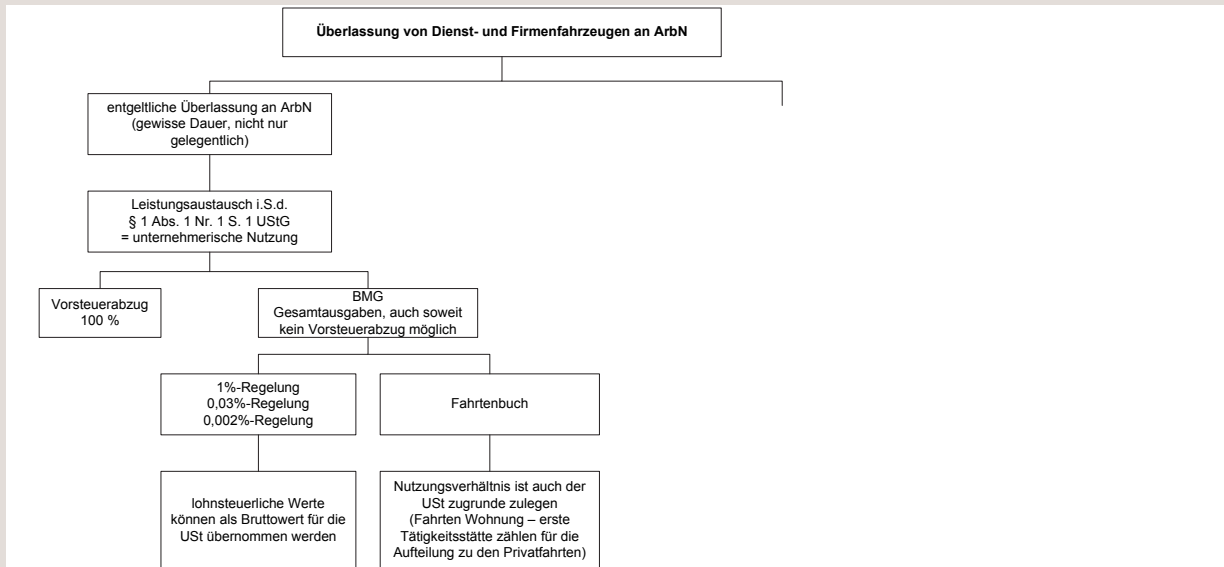
BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen
Beispiel (nach Abschn. II.2.a)

ArbG	Firmen-Kfz (Listenpreis 30.000 EUR) kann vom ArbN genutzt werden für: a) Privatfahrten b) Fahrten Wohnung – erste Tätigkeitsstätte (10 km) c) Familienheimfahrten (20 Fahrten á 150 km)
BMG	a) 1 % von 30.000 EUR x 12 Monate = 3.600 EUR b) 0,03 % von 30.000 EUR x 10 km x 12 Monate = 1.080 EUR c) 0,002 % von 30.000 EUR x 150 km x 20 Fahrten = 1.800 EUR a) – c) 6.480 EUR
USt	19/119 von 6.480 EUR = 1.034,62 EUR

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 495

121

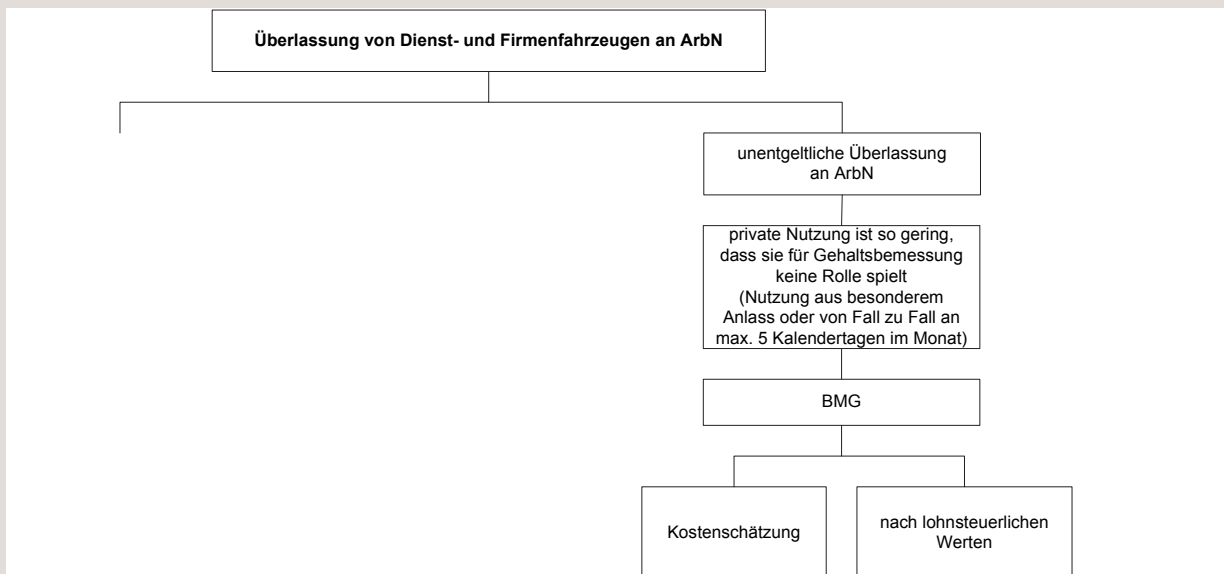
BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 497

122

BMF-Schreiben zur Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 497

123

AktStR 3/2014 – Thema 10

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

124

§ 9 Abs. 1 UStG

Verzicht auf Steuerbefreiungen

„Der Unternehmer kann einen Umsatz, der nach § 4 Nr. 8 Buchstabe a bis g, Nr. 9 Buchstabe a, Nr. 12, 13 oder 19 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.“

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

§ 9 Abs. 2 UStG

Einschränkung des Verzichts auf Steuerbefreiungen

„Der Verzicht auf Steuerbefreiung nach Absatz 1 ist bei der Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten (§ 4 Nr. 9 Buchstabe a), bei der Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken (§ 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe a) und bei den in § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe b und c bezeichneten Umsätzen **nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet** oder zu verwenden beabsichtigt, **die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen**. Der Unternehmer hat die Voraussetzungen nachzuweisen.“

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 499

126

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

Abschnitt 9.1. Abs. 6 UStAE

„Der Verzicht auf die Steuerbefreiung kann bei der Lieferung vertretbarer Sachen sowie bei aufteilbaren sonstigen Leistungen auf deren Teile begrenzt werden (Teiloption). **Eine Teiloption kommt z.B. bei der Gebäudelieferung, insbesondere bei unterschiedlichen Nutzungsarten der Gebäudeteile, in Betracht.** Unter Zugrundelegung unterschiedlicher wirtschaftlicher Funktionen ist auch eine Aufteilung nach räumlichen Gesichtspunkten (nicht dagegen eine bloße quotale Aufteilung) möglich. ...“

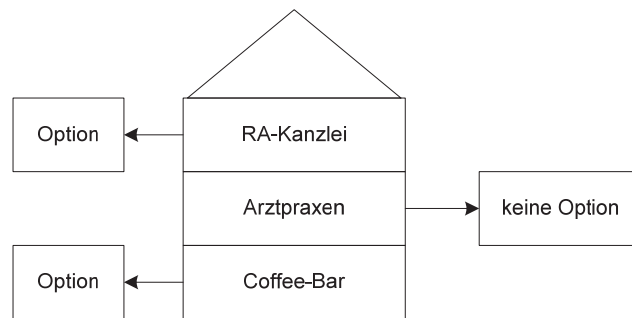
Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 501

127

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

Beispiel

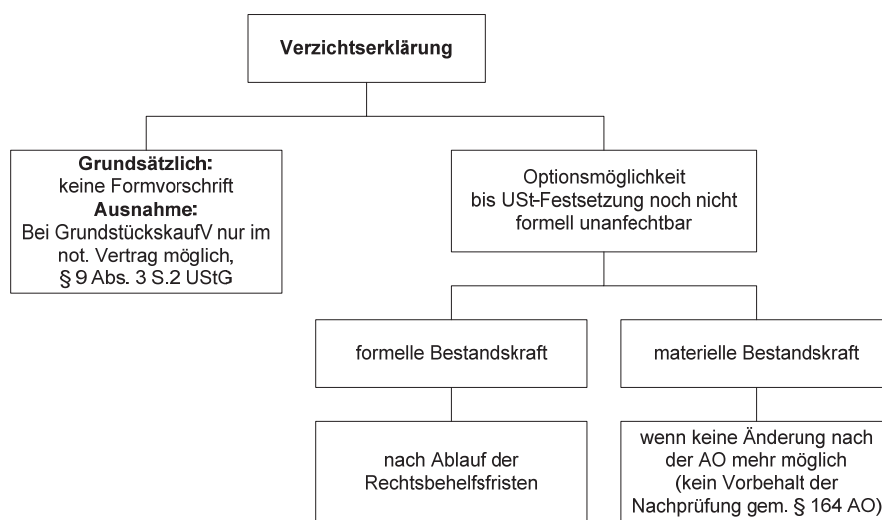
U errichtet und vermietet ein Bürogebäude wie folgt:



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 501

128

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 502

129

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

Vom BFH zu klärende Rechtsfragen

- ◆ Innerhalb welchen Zeitraums kann der Verzicht auf die Steuerbefreiung (§ 9 Abs. 1 UStG) zurückgenommen werden?
- ◆ Kommt es auf die formelle oder materielle Bestandskraft des Umsatzsteuerbescheides an?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 503

130

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

BFH-Urteil vom 19.12.2013 – V R 6/12, BFH/NV 2014, 1126

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
1991	Klin.: Holding KG (Organträger), Organgesellschaft u.a. M-GmbH
31.12.1991	M-GmbH verkauft Hotel an Klin. USt-Ausweis von 18,8 Mio. DM. M-GmbH versteuert den Betrag, Klin. zieht Vorsteuer ab.
23.12.1997	Klin. und M-GmbH vereinbaren Widerruf des Verzichts auf die USt-Befreiung. M-GmbH erteilt Rechnung ohne USt-Ausweis; Klin. korrigiert Vorsteuerabzug in 1997
2002	I.R.e. Ap reicht die Klin. eine USt-Erklärung 1997 ein und begehrt die Erhöhung der Vorsteuer um den zuvor korrigierten Betrag unter Berufung auf BFH-Rspr.: Die Korrektur ist im Jahr des Leistungsbezugs vorzunehmen.
20.1.2005	Das FA ändert antragsgemäß den USt-Bescheid 1997 und den formell bestandskräftigen USt-Bescheid 1991 mit Korrektur der Vorsteuer um 18,8 Mio. DM

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 503

131

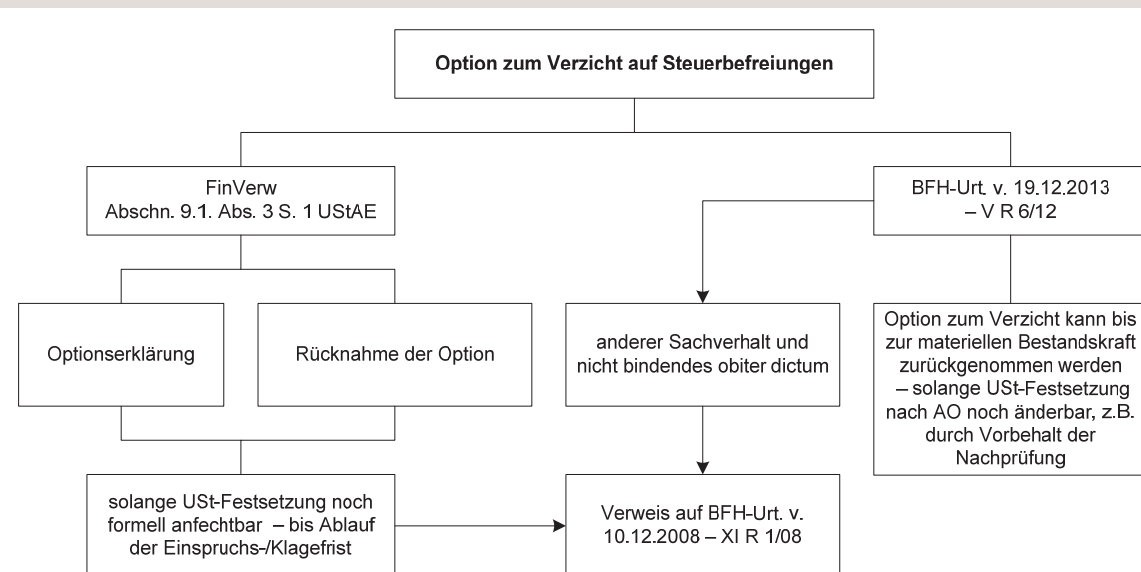
Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

Entscheidung und Begründung

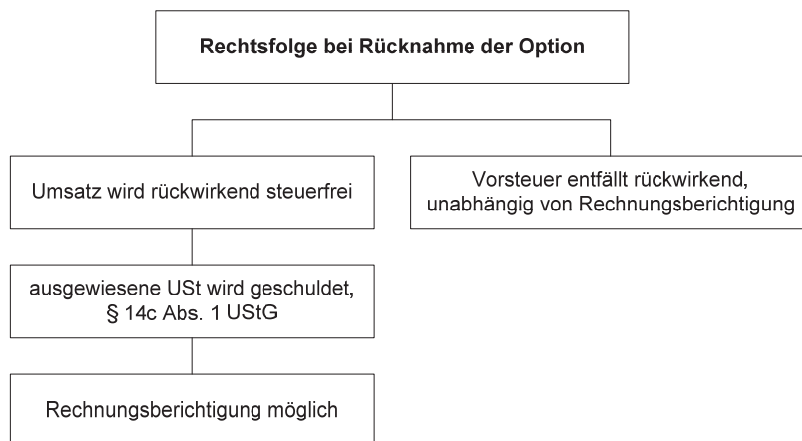
- ◆ Soweit die bisherige Rspr. des BFH dahin verstanden werden konnte, dass die Rücknahme des Verzichts auf die USt-Befreiung nur bis zur formellen Bestandskraft der USt-Festsetzung des Leistenden (hier also der M-GmbH) zulässig ist, wird daran nicht mehr festgehalten.
- ◆ Die Begrenzung der Rücknahme des Verzichts auf die formelle Bestandskraft begrenzt den Stpfl. unverhältnismäßig in der Ausübung seines Wahlrechts.
- ◆ Eine solche enge Eingrenzung ist grds. nur zulässig, wenn sie im Gesetz vorgesehen ist. § 9 UStG enthält keine derartige Regelung und der Normzweck erfordert dies auch nicht.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
1991	Kin., Holding KG (Organträger), Organgesellschaft u.a. M-GmbH
31.12.1991	M-GmbH verkauft Hotel an Kin., USt-Ausweis von 19,8 Mio. DM. M-GmbH versteuert den Betrag, Kin. zieht Vorsteuer ab.
23.12.1997	Kin. und M-GmbH vereinbaren Widerruf des Verzichts auf die USt-Befreiung. M-GmbH stellt Rechnung ohne USt-Ausweis; Kin. korrigiert Vorsteuerabzug in 1997.
2002	I.R.o. Ap reicht die Kin. eine USt-Erklärung 1997 ein und begehrt die Erhöhung der Vorsteuer um den zuvor korrigierten Betrag unter Berufung auf BFH-Rspr. Die Korrektur ist im Jahr des Leistungsbezugs vorzunehmen.
20.1.2005	Das FA ändert antragsgemäß den USt-Bescheid 1997 und den formal bestandskräftigen USt-Bescheid 1991 mit Korrektur der Vorsteuer um 19,8 Mio. DM.

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung



Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 508

134

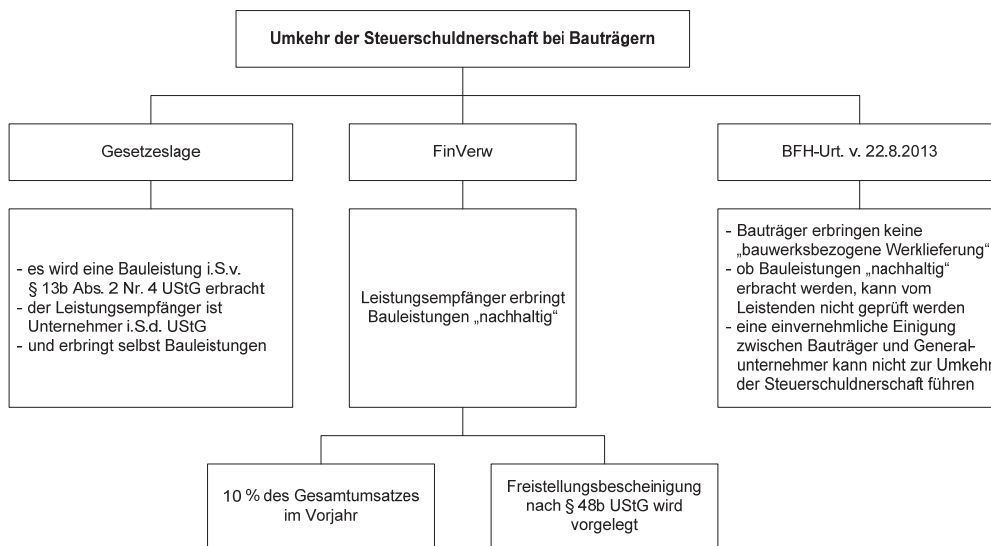
BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 3/2014 – Thema 11

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern

135

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 511

136

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern

Neuregelungen durch das KroatienAnpG

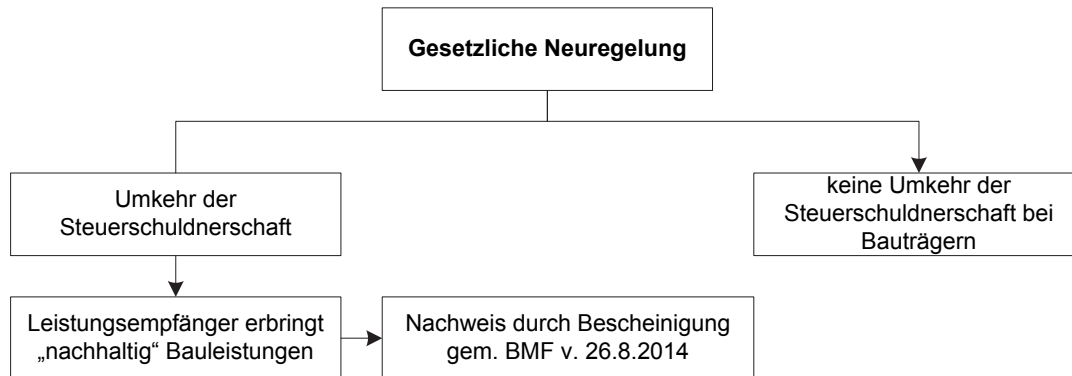
§ 13b Abs. 5 Satz 2 UStG n.F.

„(...) In den in Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer unabhängig davon, ob er sie für eine von ihm erbrachte Leistung im Sinne des Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 verwendet, **wenn er ein Unternehmer ist, der nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt**; davon ist auszugehen, wenn ihm das zuständige Finanzamt eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige auf längstens drei Jahre befristete Bescheinigung, die nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen werden kann, darüber erteilt hat, dass er ein Unternehmer ist, der entsprechende Leistungen erbringt. (...)“

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 512

137

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 514

138

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern

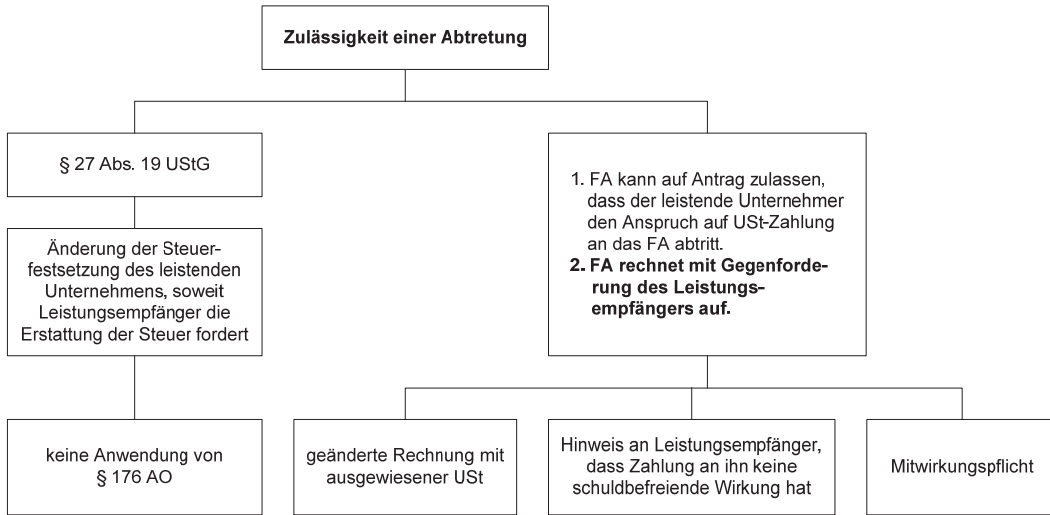
Gesetzliche Neuregelung für Altfälle**§ 27 Abs. 19 UStG n.F.**

„(19) Sind Unternehmer und Leistungsempfänger davon ausgegangen, dass der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b auf eine vor dem 15. Februar 2014 erbrachte steuerpflichtige Leistung schuldet, und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, ist **die gegen den leistenden Unternehmer wirkende Steuerfestsetzung zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner zu sein.** § 176 der Abgabenordnung steht der Änderung nach Satz 1 nicht entgegen. ...“

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, ???

139

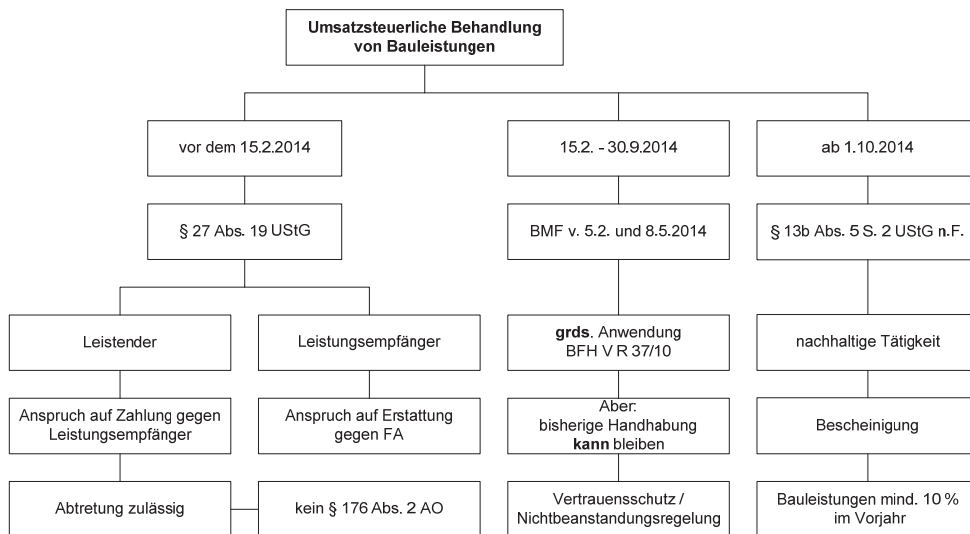
Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 517

140

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 518

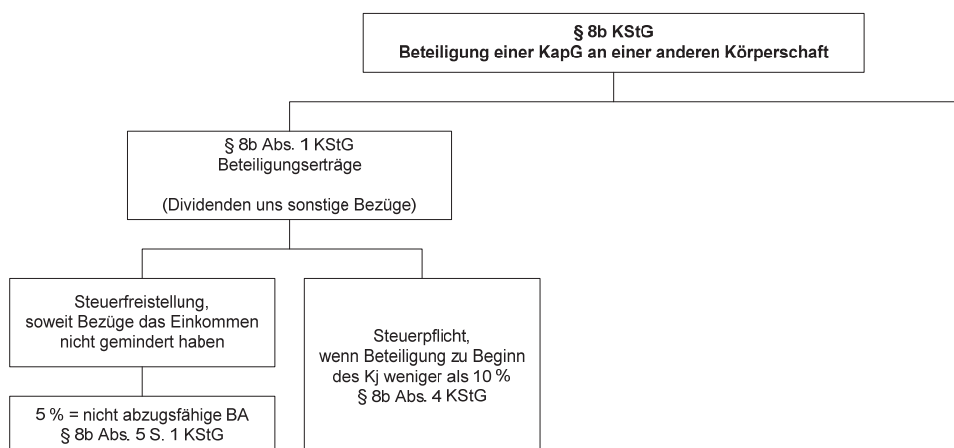
141

AktStR 3/2014 – Thema 12

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

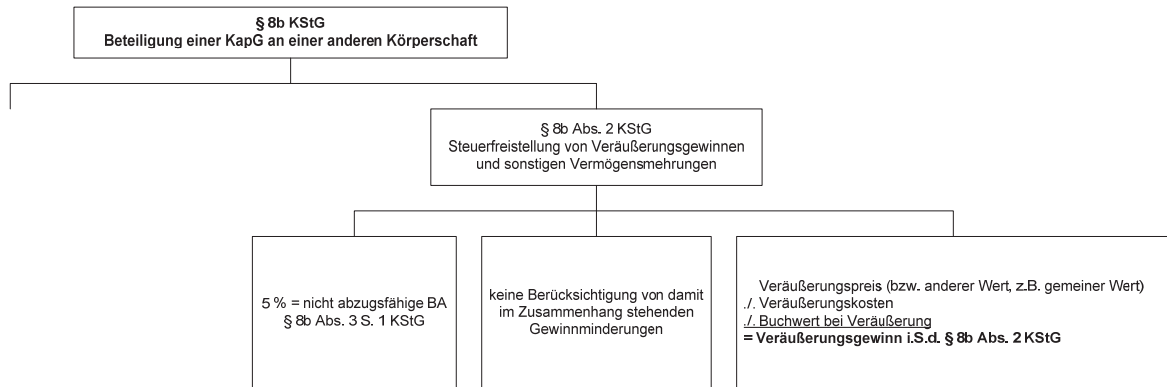
142

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen



143

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 522

144

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

Beispiel

A	Gutachterkosten (40.000 EUR) in 2012 für eine zu veräußernde Beteiligung
2012	StBil-Gewinn: vor Abzug der Gutachterkosten 100.000 EUR abzgl. 40.000 EUR = 60.000 EUR
2014	Gewinn aus Veräußerung der Beteiligung: 250.000 EUR StBil-Gewinn incl. Gewinn aus der Beteiligungsveräußerung: 400.000 EUR Davon steuerfrei: 250.000 EUR - 40.000 EUR = 210.000 EUR

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 523

145

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Kann der Abzug von Veräußerungskosten unterbleiben, weil nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG vom steuerfreien Gewinn nach § 8b Abs. 2 S. 1 KStG 5 % als Ausgaben gelten?
- ◆ Gehören bei Wertpapiergeschäften auch Verluste aus der Veräußerung von Zertifikaten auf die entsprechenden Aktien zu den Veräußerungskosten?
- ◆ Gehören Rechts- und Beratungskosten und Tantiemen zu den Veräußerungskosten i.S.v. § 8b Abs. 2 KStG?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 523

146

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

BFH-Urteil vom 9.4.2014 – I R 52/12, BFH/NV 2014, 1331

Fall I: Verluste aus Termingeschäften als Veräußerungskosten

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GmbH als Reiseveranstalter tätig
2005	Zusätzlich wurden Aktien- und Termingeschäfte durchgeführt Gewinne aus Aktienverkäufen = 2.391.969 EUR Verluste aus Termingeschäften = 2.780.570 EUR Saldo (Verlust) = 388.601 EUR
StErkl	Gewinne aus Aktienverkäufen = steuerfrei § 8b Abs. 2 KStG Verluste aus Termingeschäften = i.v.H. BA
FA	Saldo aus beiden Geschäften (./ 388.601 EUR) ist nach § 8b Abs. 3 KStG vom Abzug ausgeschlossen
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 524

147

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Zertifikategeschäfte wurden zur „Gegenfinanzierung“ der Veräußerungsgewinne getätigt und beziehen sich damit unmittelbar auf die Veräußerung der Beteiligungen. Sie sind deshalb als Veräußerungskosten zu qualifizieren.
- ◆ Das pauschale Abzugsverbot fiktiver BA einerseits und der tatsächliche Abzug der Veräußerungskosten bei Ermittlung des betreffenden Veräußerungsgewinns andererseits bewirken zwar eine „doppelte“ Berücksichtigung ein und derselben Kosten. Der Regelungswortlaut ist aber insoweit eindeutig.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GmbH als Reiseveranstalter tätig
2005	Zusätzlich wurden Aktien- und Termingeschäfte durchgeführt Gewinne aus Aktienverkäufen = 2.391.969 EUR Verluste aus Termingeschäften = 2.780.570 EUR Saldo (Verlust) = 388.601 EUR
StErlk	Gewinne aus Aktienverkäufen = steuerfrei § 8b Abs. 2 KStG Verluste aus Termingeschäften = i. v. H. BA
FA	Saldo aus beiden Geschäften (./. 388.601 EUR) ist nach § 8b Abs. 3 KStG vom Abzug ausgeschlossen
FG	Klageabweisung

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

- ◆ Sowohl der Abzug der Veräußerungskosten als auch der Nichtabzug der fiktiven Kosten bewegen sich i.R.d. hinnehmbaren gesetzgeberischen Gestaltungsfreiheit.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GmbH als Reiseveranstalter tätig
2005	Zusätzlich wurden Aktien- und Termingeschäfte durchgeführt Gewinne aus Aktienverkäufen = 2.391.969 EUR Verluste aus Termingeschäften = 2.780.570 EUR Saldo (Verlust) = 388.601 EUR
StErlk	Gewinne aus Aktienverkäufen = steuerfrei § 8b Abs. 2 KStG Verluste aus Termingeschäften = i. v. H. BA
FA	Saldo aus beiden Geschäften (./. 388.601 EUR) ist nach § 8b Abs. 3 KStG vom Abzug ausgeschlossen
FG	Klageabweisung

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

BFH-Urteil vom 12.3.2014 – I R 45/13, BFH/NV 2014, 1327

Fall II: Rechts- und Beratungskosten und Tantiemezusage im Zusammenhang mit Anteilsveräußerung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	GmbH – alleinige Gesellschafterin der A-GmbH
15.5.2005	Veräußerung der Anteile der A-GmbH = 15.840.000 EUR Rechts- und Beratungskosten = 138.508 EUR Tantieme Geschäftsführer A-GmbH = 400.000 EUR
StErkl	steuerfreier VÄG = 15.840.000 EUR Veräußerungskosten wurden nicht abgezogen
FA	Rechts- und Beratungskosten und Tantieme sind Veräußerungskosten. steuerfreier VÄG = 15.301.492 EUR, davon 5 % nicht abzugsfähige BA = 765.074 EUR
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 526

150

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die anlässlich der Beteiligungsveräußerung aufgewandten Rechts- und Beratungskosten hat das FG folgerichtig als Veräußerungskosten angesehen und den Veräußerungsgewinn entsprechend gekürzt.
- ◆ Bei der an den GF gezahlten Tantieme handelt es sich nach den vertraglichen Grundlagen nicht um Veräußerungskosten. Sie wurde zwar zeitlich im Anschluss an das veräußerungsbedingte Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe gezahlt, aber nicht „wegen“ der Veräußerung, sondern „in Anerkennung seiner langjährigen Leistungen“ für die Gruppe.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	GmbH – alleinige Gesellschafterin der A-GmbH
15.5.2005	Veräußerung der Anteile der A-GmbH = 15.840.000 EUR Rechts- und Beratungskosten = 138.508 EUR Tantieme Geschäftsführer A-GmbH = 400.000 EUR
StErkl	steuerfreier VÄG = 15.840.000 EUR Veräußerungskosten wurden nicht abgezogen
FA	Rechts- und Beratungskosten und Tantieme sind Veräußerungskosten. steuerfreier VÄG = 15.301.492 EUR, davon 5 % nicht abzugsfähige BA = 765.074 EUR
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 527

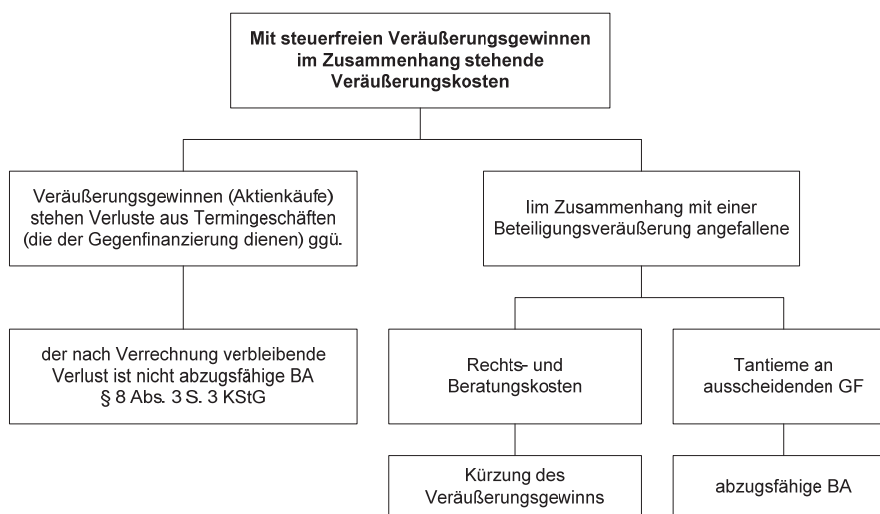
151

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

- ◆ Das FG hat im 2. Rechtsgang zu prüfen, ob die Tantiemezahlung als vGA an eine nahe stehende Person (der GF ist Familienmitglied der Gesellschafter) zu werten ist.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	GmbH – alleing. Gesellschafterin der A-GmbH
15.5.2005	Veräußerung der Anteile der A-GmbH = 15.940.000 EUR
	Rechts- und Beratungskosten = 138.508 EUR
	Tantieme Geschäftsführer A-GmbH = 400.000 EUR
StE/Kl	steuerfreier VAG = 15.940.000 EUR
	Veräußerungskosten wurden nicht abgezogen
FA	Rechts- und Beratungskosten und Tantieme sind Veräußerungskosten.
	steuerfreier VAG = 15.301.492 EUR, davon 5 % nicht abzugsfähige BA = 765.074 EUR
FG	Klageabweisung

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen



Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen

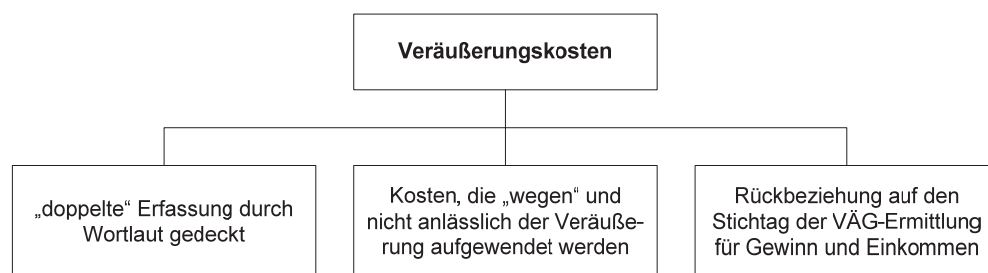
BFH vom 12.3.2014 zu nachträglichen Änderungen des Veräußerungspreises

1. Spätere Veränderungen des Verkaufspreises, insb. eine partielle Uneinbringlichkeit des Verkaufspreises, wirken sich auf den ursprünglich angesetzten Veräußerungsgewinn aus.
2. Die Veränderungen des Verkaufspreises sind rückwirkend bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 2 KStG zu berücksichtigen.
3. Dies gilt gleichermaßen für spätere aufgelaufene Veräußerungskosten.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 530

154

Veräußerungskosten bei der steuerfreien Veräußerung von Beteiligungen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 530

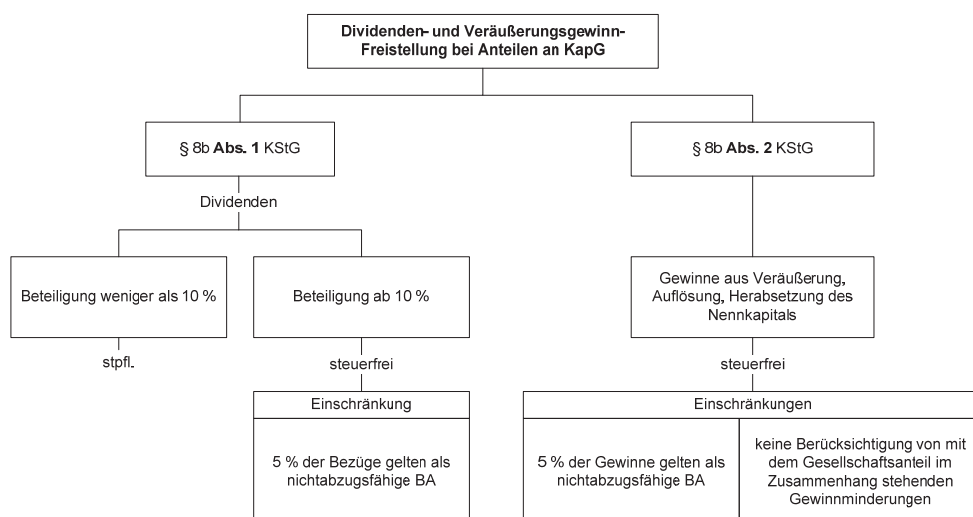
155

AktStR 3/2014 – Thema 13

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer

156

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer



157

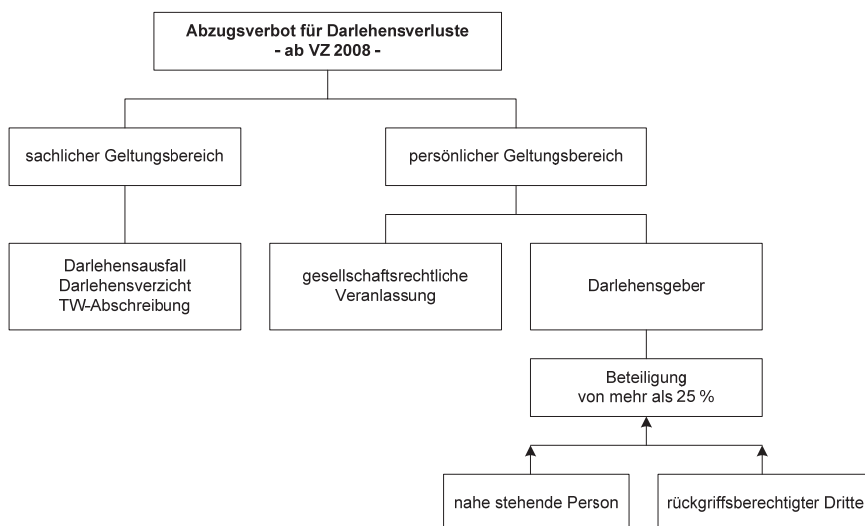
Gewinnminderungen, die keine Berücksichtigung finden:

- ◆ niedrigerer Teilwertansatz
- ◆ Veräußerungs-, Auflösungsverluste
- ◆ Verluste infolge der Herabsetzung des Nennkapitals
- ◆ Verluste aus der Auflösung eines aktiven Ausgleichspostens aufgrund handelsrechtlicher Minderabführungen bei Organschaften
- ◆ bei Sachdividenden

Abzugsverbot gem. § 8b Abs. 3 Satz 3 und 4 KStG

„(3) ... ³Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit dem in Absatz 2 genannten Anteil entstehen, sind bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen. ⁴**Zu den Gewinnminderungen im Sinne des Satzes 3 gehören auch Gewinnminderungen im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung** oder aus der Inanspruchnahme von Sicherheiten, die für ein Darlehen hingegeben wurden, wenn das Darlehen oder die Sicherheit **von einem Gesellschafter gewährt wird, der zu mehr als einem Viertel unmittelbar** oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital der Körperschaft, der das Darlehen gewährt wurde, **beteiligt ist oder war.** ...“

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 533

160

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist das Abzugsverbot auch für Darlehen anwendbar, die vor dem VZ 2008 gewährt wurden?
- ◆ Wirkt das Abzugsverbot auch für Anteilseigner, die bei Einräumung eines Darlehens noch nicht zu mehr als 25 % beteiligt waren, aber im Zeitpunkt der Wertberichtigung diese Grenze überschritten haben?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 534

161

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer

BFH-Urteil vom 12.3.2014 – I R 87/12, BFH/NV 2014, 1325

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	GmbH
Tochter-GmbH	Beteiligung in 2004 = 24,4 % Darlehensgewährung durch Klin. = 61.000 EUR keine Sicherheiten
31.12.2008	Abschreibung des Darlehens auf den niedrigeren TW von 1 EUR FA lehnt TW-AfA mangels Nachweises ab.
2009	Aufstockung der Beteiligung durch Zukauf auf 50 %
1.4.2010	Eröffnung des Insolvenzverfahrens
Steuererklärung 2009	Abschreibung des Darlehens und der Beteiligung auf 1 EUR
FA	FA erkennt TW-AfA an, rechnet sie aber nach § 8b Abs. 3 S. 4 KStG wieder hinzu
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 534

162

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer

Entscheidung und Begründung

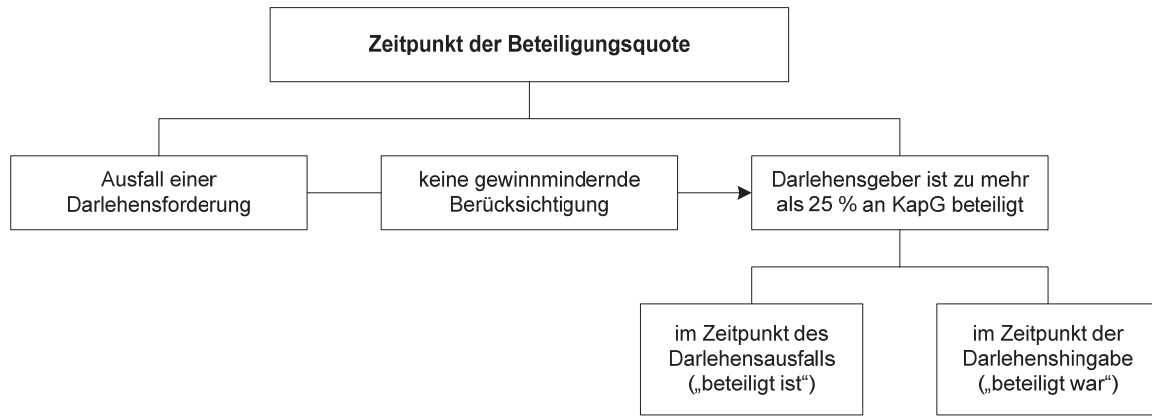
- ◆ Nach § 8b Abs. 3 KStG 2009 gehören zu den nicht zu berücksichtigenden Gewinnminderungen auch Darlehensverluste eines Gesellschafters, der zu mehr als 25 % unmittelbar oder mittelbar am Stammkapital beteiligt ist oder beteiligt war.
- ◆ Mit der Verwendung sowohl des Präsens („ist“) als auch des Imperfekts („war“) zeigt das Gesetz in letztlich unmissverständlicher Weise, dass es genügt, wenn die 25 %ige Beteiligung zu irgendeinem Zeitpunkt bestanden hat. Auf den Zeitpunkt der Darlehensgewährung oder den Zeitpunkt des Wertverfalls kommt es nicht an.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	GmbH
Tochter-GmbH	Beteiligung in 2004 = 24,4 % Darlehensgewährung durch Klin. = 61.000 EUR keine Sicherheiten
31.12.2008	Abschreibung des Darlehens auf den niedrigeren TW von 1 EUR FA lehnt TW-AfA mangels Nachweises ab.
2009	Aufstockung der Beteiligung durch Zukauf auf 50 %
1.4.2010	Eröffnung des Insolvenzverfahrens
Steuererklärung 2009	Abschreibung des Darlehens und der Beteiligung auf 1 EUR
FA	FA erkennt TW-AfA an, rechnet sie aber nach § 8b Abs. 3 S. 4 KStG wieder hinzu
FG	Klageabweisung

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 535

163

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer

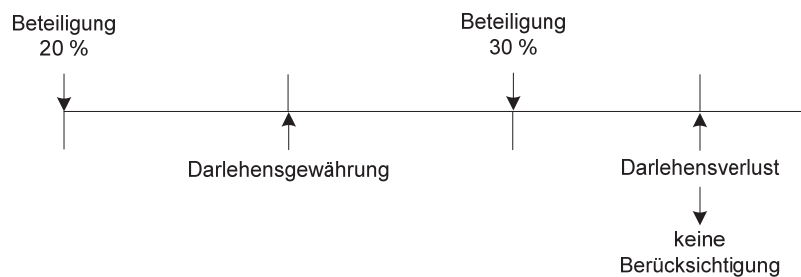


Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 536

164

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer

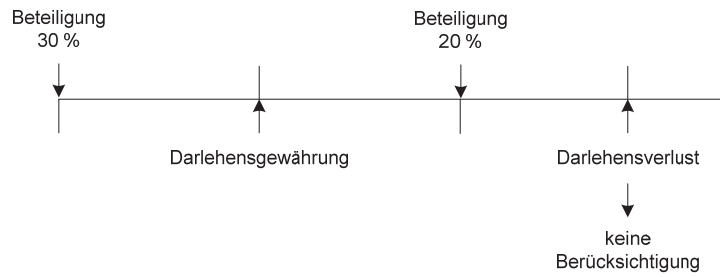
Überschreiten der qualifizierten Beteiligungsgrenze nach Darlehensgewährung



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 537

165

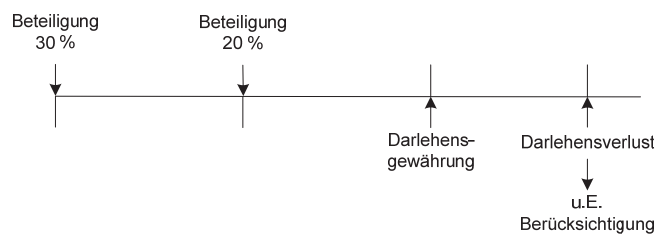
Unterschreiten der qualifizierten Beteiligungsgrenze nach Darlehensgewährung



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 537

166

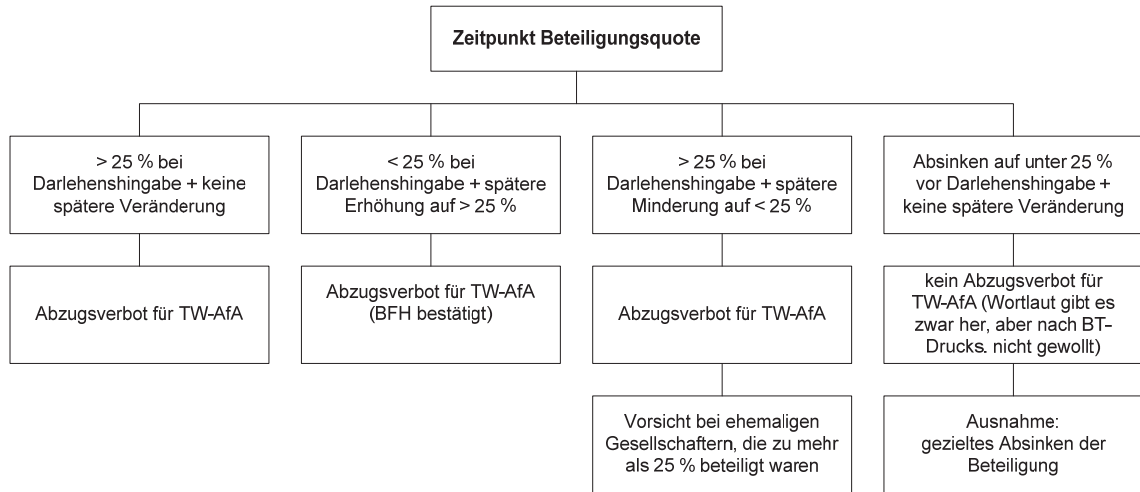
Darlehensgewährung nach Unterschreiten der qualifizierten Beteiligungsgrenze



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 538

167

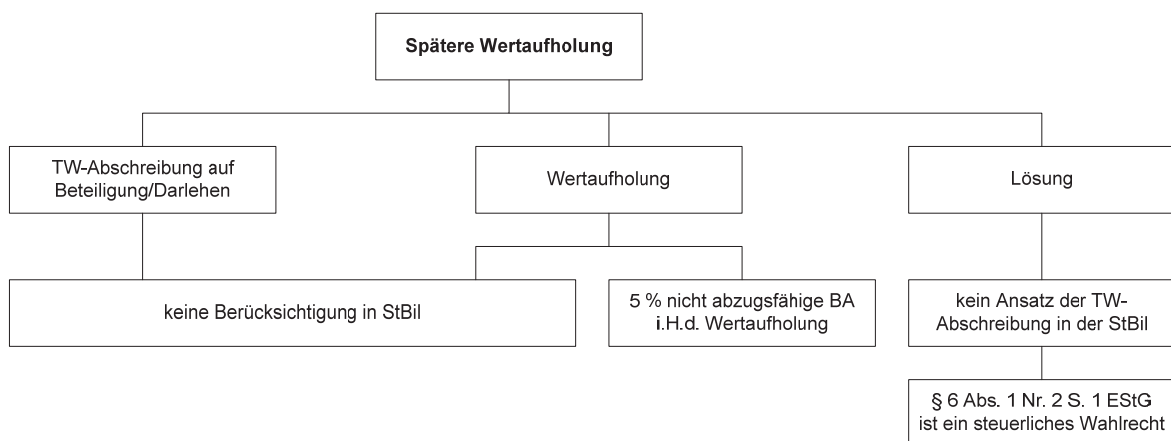
Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 539

168

Abzugsverbot für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen bei der Körperschaftsteuer



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 539

169

AktStR 3/2014 – Thema 14

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

170

§ 16 BewG

Begrenzung des Jahreswerts von Nutzungen

„Bei der Ermittlung des Kapitalwerts der Nutzungen eines Wirtschaftsguts kann der Jahreswert dieser Nutzungen höchstens den Wert betragen, der sich ergibt, wenn der für das genutzte Wirtschaftsgut nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes anzusetzende Wert durch 18,6 geteilt wird.“

171

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

Beispiel

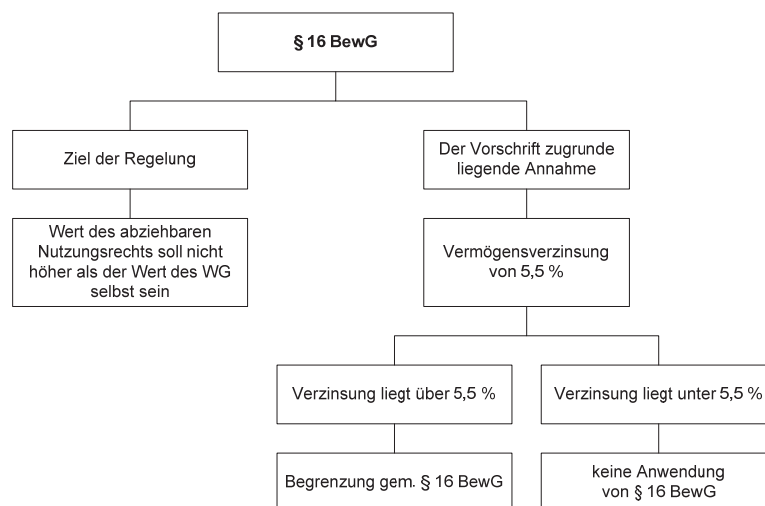
Steuerwert = Verkehrswert des Grundstücks 350.000 EUR

	ohne Begrenzung	mit Begrenzung
Kapitalwert der Nutzungen		
Jahresmiete	20.000 EUR	
Begrenzung gem § 16 BewG (350.000 : 18,6)		18.817 EUR
Vervielfältiger (60jähriger Mann)	12,713	12, 713
Kapitalwert	254.260 EUR	239.233 EUR

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 542

172

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 543

173

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist § 16 BewG auch nach Inkrafttreten des ErbStRG bei der SchSt anwendbar?
- ◆ Findet § 16 BewG auch bei der Ermittlung eines niedrigeren gemeinen Werts eines nießbrauchsbelasteten Grundstücks nach § 198 BewG Anwendung?

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 543

174

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

BFH-Urteil vom 9.4.2014 – II R 48/12, BFH/NV 2014, 1157

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Inhaber eines lebenslangen, von verstorbener Lebensgefährtin unentgeltlich eingeräumten Wohnrechts an einem EFH	
Dez. 2010	Pflegetochter überträgt unentgeltlich das Eigentum am EFH	
Schenkungs- vertrag	Wert des EFH	60.000 EUR
	Wert des Wohnrechts:	<u>43.000 EUR</u>
	Wert der Zuwendung:	17.000 EUR
FA	Unter Anwendung von § 16 BewG ist der Abzug des Wohnrechts begrenzt auf den durch 18,6 geteilten Grundstückswert (= 23.000 EUR). Daraus ergab sich – bei einem anderen Ansatz des Werts des EFH – eine Bereicherung i.H.v. rd. 30.100 EUR	

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 544

175

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

FG	§ 16 BewG ist auf Grund der geänderten Rechtslage verfassungskonform einschränkend auszulegen. Da Grundstücke mit dem Verkehrswert angesetzt werden, müssen auch Nutzungsrechte i.H.d. Verkehrswerts, d.h. ohne Begrenzung abgezogen werden können.
-----------	---

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 544

176

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Das FA hat den Jahreswert des Wohnrechts zutreffend ermittelt, indem es den gesondert festgestellten Grundbesitzwert von 53.874 EUR durch 18,6 geteilt und nicht den vom Sachverständigen ermittelten höheren Jahreswert berücksichtigt hat.
- ◆ Abweichend davon besteht nach § 198 BewG die Möglichkeit, beim Nachweis eines geringeren gemeinen Werts eines Grundstücks die auf dem Objekt lastenden Nutzungsrechte zu berücksichtigen. Dabei können die auf dem Grundstück lastenden Nutzungsrechte ohne Begrenzung – wie sie § 16 BewG vorsieht – abgezogen werden.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Inhaber eines lebenslangen, von verstorbener Lebensgefährtin unentgeltlich eingeräumten Wohnrechts an einem EFH
Dez. 2010	Pflegeelchler überträgt unentgeltlich das Eigentum am EFH
Schenkungsvertrag	Wert des EFH: 60.000 EUR Wert des Wohnrechts: 53.000 EUR Wert der Zuwendung: 17.000 EUR
FA	Unter Anwendung von § 16 BewG ist der Abzug des Wohnrechts begrenzt auf den durch 18,6 geteilten Grundstückswert (= 23.000 EUR). Daraus ergab sich – bei einem anderen Ansatz des Werts des EFH – eine Bereicherung i.H.v. rd. 30.100 EUR
FG	§ 16 BewG ist auf Grund der geänderten Rechtslage verfassungskonform einschränkend auszulegen. Da Grundstücke mit dem Verkehrswert angesetzt werden, müssen auch Nutzungsrechte i.H.d. Verkehrswerts, d.h. ohne Begrenzung abgezogen werden können.

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 545

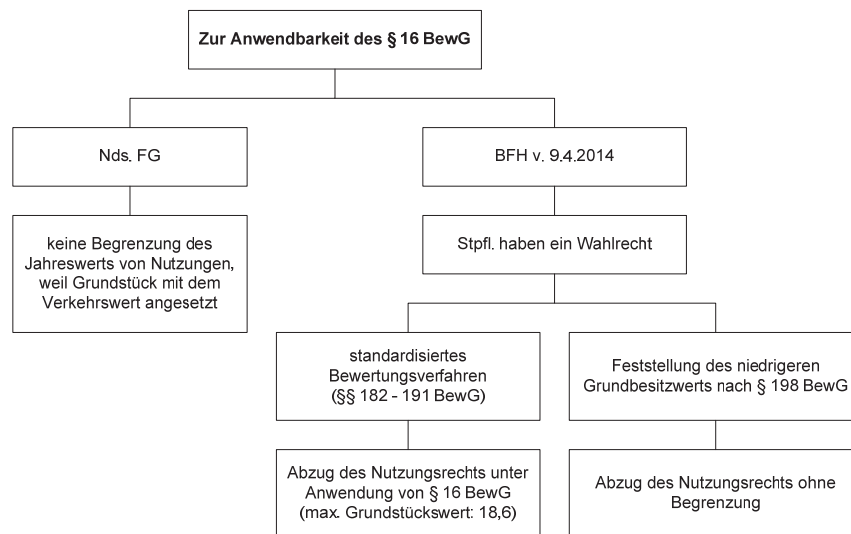
177

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

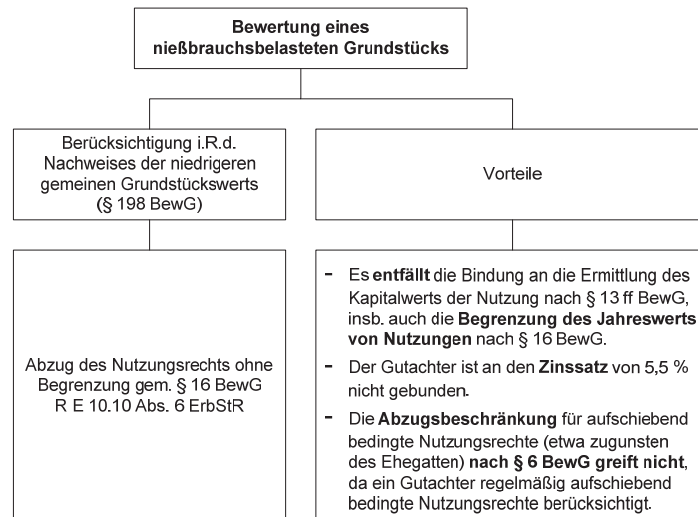
- ◆ Wird davon kein Gebrauch gemacht, ist die durch § 16 BewG vorgeschriebene Deckelung des Nutzungsrechts hinzunehmen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Inhaber eines lebenslangen, von verstorbener Lebensgefährtin unentgeltlich eingeräumten Wohnrechts an einem EFH
Dez. 2010	Pflichtsohner überträgt unentgeltlich das Eigentum am EFH
Schenkungsvertrag	Wert des EFH: 60.000 EUR
	Wert des Wohnrechts: 43.000 EUR
	Wert der Zuwendung: 17.000 EUR
FA	Unter Anwendung von § 16 BewG ist der Abzug des Wohnrechts begrenzt auf den durch 18,6 geteilten Grundstückswert (= 23.000 EUR). Daraus ergab sich – bei einem anderen Ansatz des Werts des EFH – eine Bereicherung i.H.v. rd. 30.100 EUR
FG	§ 16 BewG ist auf Grund der geänderten Rechtslage verfassungskonform einschränkend auszulegen. Da Grundstücke mit dem Verkehrswert angesetzt werden, müssen auch Nutzungsrechte i.H.d. Verkehrswerts, d.h. ohne Begrenzung abgezogen werden können.

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen



Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 548

180

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

Beispiel

Schenkung eines Geschäftsgrundstücks an Lebensgefährtin

Schenker 60 Jahre alt

Nießbrauchsvorbehalt auf Lebenszeit

	EUR
Steuerwert = Verkehrswert Grundstück	1.000.000
Tatsächlicher Jahreswert Nießbrauch (Miete)	70.000
Begrenzung Jahreswert nach § 16 BewG	
Steuerwert 1.000.000 : 18,6	53.763
Vervielfältiger für einen Mann 60 Jahre	12,713

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 548

181

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen

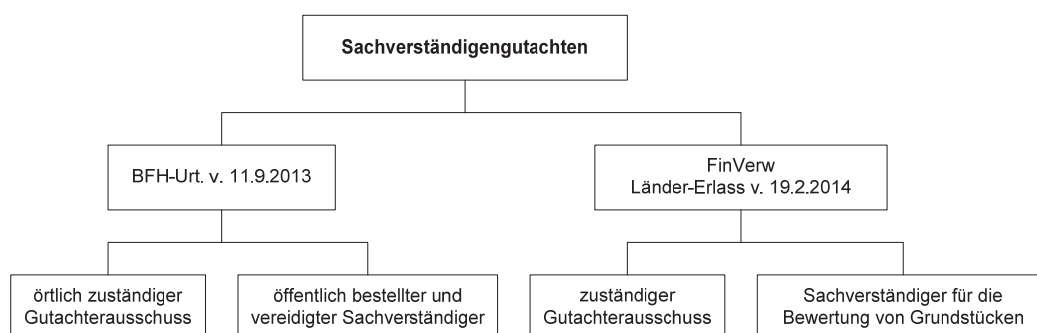
Lösung

	Begrenzung gem. § 16 BewG	Abzug auf der Bewertungsebene
Steuerwert Grundstück abzgl. Nießbrauch	1.000.000	1.000.000
$1.000.000 : 18,6 = 53.763 \times 12,713$	- 683.489	
Jahreswert Nießbrauch 70.000 x 12.713		- 889.910
	316.511	110.090
Gerundet	316.500	110.000
Freibetrag (StKI. III)	- 20.000	- 20.000
Steuer 30 %	88.950	27.000
Ersparnis		61.950

Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 548

182

Abzug von Nießbrauchlasten in Schenkungs- und Erbfällen



Aktuelles Steuerrecht 3/2014, 549

183