

# Aktuelles Steuerrecht 4/2008 – Vorbemerkungen –

Folien als Download unter:  
[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)

## Vorbemerkungen

1. **Umsatzsteuer: Grundstücksentnahme ist wieder umsatzsteuerfrei**

**BMF v. 22.9.2008 – IV B 8 – S 7109/07/10002,  
BStBl I 2008, 895**

Anwendung: Alle offenen Fälle. Für vor dem 1.10.2008 bewirkte Entnahmen kann es weiterhin bei der USt-Pflicht bleiben (Zweck: Vermeidung einer Vorsteuerberichtigung nach § 15 a UStG).

(Zuordnungsentscheidung im Zeitpunkt der USt-Voranmeldung, Nds. FG 16 K 558/04, FG Rh.-Pf. 6 K 2333/06)

## Vorbemerkung

### 2. Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

**BMF v. 30.9.2008 – IV B 8 – S 7306/08/10001,  
BStBl I 2008, 896**

Anwendung BFH v. 28.9.2006 – V R 43/03 u. v.  
22.11.2007 – V R 43/06: Aufteilung nach Flächen-  
/Umsatzschlüssel bzw. direkte Zuordnung der  
Vorsteuerbeträge bei AK/HK, nachträgl. AK/HK,  
Erhaltungsaufwand und nachträglich errichteten  
Gebäudeteilen.

## Vorbemerkung

### 3. Umsatzsteuer: Abgrenzung Lieferung/ sonstige Leistung bei der Abgabe von Speisen und Getränken

**BMF v. 16.10.2008 – IV B 8 – S 7100/07/10050**

Jedes einzelne über die reine Vermarktung  
hinausgehende Leistungselement führt insgesamt zur  
Annahme einer Dienstleistung und damit zur  
Anwendung des Normal-/ Regelsteuersatzes von 19%.  
Beispiele zu Party-Service, Caterer, Menü-Bring-  
Diensten und Imbissständen.

## Vorbemerkung

### **Imbisswagen:**

Ermäßigter Steuersatz, wenn zwar Einrichtungen zum Verzehr an Ort und Stelle vorhanden sind und tatsächlich auch genutzt werden, die erbrachten Dienstleistungen des Standinhabers aber der gesamten Leistung nicht das Gepräge geben.

**Nds. FG v. 21.8.2008 – 5 K 428/07 –**

**Rev. beim BFH Az. V R 35/08**

a.A. FG Rheinland-Pfalz v. 1.4.2008 – 6 K 1517/06  
(Imbissstand im Fußballstadion)

## Vorbemerkung

### **4. Überlassung von Dienstwagen für Fahrten zwischen Wohnung u. Arbeitsstätte**

**BMF v. 23.10.2008 – VI C 5 – S 2334/08/10010**

Nichtanwendungserlass zu BFH VI R 85/04 und VI R 68/05 (zu den BFH-Urt. vgl. *Bolz*, AktStR 2008, 407 ff.).

## Vorbemerkung

BMF: Umfang der **tatsächlichen** Nutzung eines betrieblichen Kfz. für Fahrten zw. Whg. und Arbeitsstätte ist für die Anwendung des § 8 Abs. 2 S. 3 EStG (= bei Anwendung der 1%-Regelung Erhöhung um 0,03 % des Listenpreises) unerheblich. Tatsächlich zurückgelegte Entfernung kann ggfs. im Billigkeitswege berücksichtigt werden.

## Vorbemerkung

### **5. NLP-Kurse zur Verbesserung der Kommunikationsfähigkeit können als WK sein.**

**BFH v. 28.8.2008 – VI R 44/04**

Die berufliche Veranlassung der NLP-Kurse ist dadurch indiziert, dass sie von einem berufsmäßigen Veranstalter für einen homogenen Teilnehmerkreis angelegt sind. Homogener Teilnehmerkreis liegt auch bei unterschiedlichen Berufsgruppen, aber gleichgerichteten fachlichen Interessen vor.

## Vorbemerkung

### 6. Familienleistungsgesetz:

- Erhöhung Kindergeld um 10 EUR, ab dem 3. Kind  
16 EUR
- Erhöhung Kinderfreibetrag auf 3.864 EUR
- Kinderbetreuungskosten als WK, BA,  
Sonderausgaben zusammengefasst in § 9c EStG  
**ohne** materiell-rechtliche Änderung

## Vorbemerkung

### 6. Familienleistungsgesetz:

- Neufassung § 35 EStG: Haushaltsnahe  
Beschäftigungsverhältnisse, Dienst- Pflege- und  
Handwerkerleistungen werden einheitlich mit 20%  
gefördert.
- Höchstbetrag § 35 EStG einheitlich 4.000 EUUR/  
keine Kürzung für Monate, in denen  
Voraussetzungen nicht vorgelegen haben.

## ErbSt-Reform aktuell

### Betriebsvermögen Begünstigungsalternativen

	Option A	Option B
Begünstigung (steuerfreigestelltes Unternehmensvermögen)	Begünstigungsabschlag 85 %	Begünstigungsabschlag 100 %
Verwaltungsvermögen	maximal 50 %	maximal 10 %
Behaltefrist	7 Jahre	10 Jahre
Konsequenz	Kein Fallbeil; 14,28 % p.a. pro-rata-temporis	Kein Fallbeil; 10 % p.a. pro-rata-temporis
Voraussetzung Lohnsumme	650 % der Ausgangslohnsumme über 7 Jahre (das bedeutet ca. 92,85 % pro Jahr) Überprüfung erst am Ende des 7-Jahreszeitraums Soweit - Nachversteuerung	1.000 % der Ausgangslohnsumme über 10 Jahre (100 % pro Jahr) Überprüfung erst am Ende des 10-Jahreszeitraums Soweit - Nachversteuerung

## ErbSt-Reform aktuell

### Abgrenzung Verwaltungsvermögen

- Betriebsverpachtung im Ganzen dann unschädlich,
  - wenn der Erbe bereits Pächter war und
  - in Schenkungsfällen nur übergangsweise (max 10 Jahre) an Dritte verpachtet wird
- Konzernstrukturen: Verpachtung unschädlich
- Wohnungsunternehmen werden in die Verschonung einbezogen, wenn der Betrieb des Unternehmens für sich allein betrachtet objektiv einen kaufmännisch eingerichteten Gewerbebetrieb erfordert.

## ErbSt-Reform aktuell

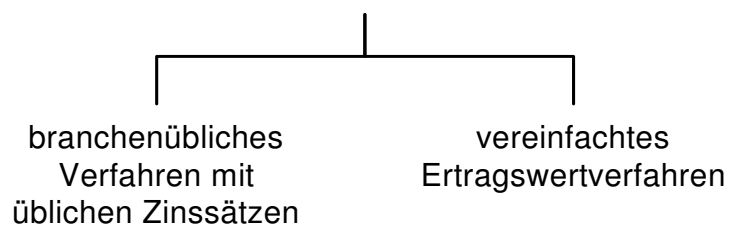
### Betriebsvermögen

#### Bewertung

ursprünglich: fester Kapitalisierungszinssatz  
(Basiszins + 4,5 % Risikozuschlag) für alle Branchen

nun:

#### Wahlrecht



## ErbSt-Reform aktuell

### Wohnungseigentum

Steuerfreistellung des eigengenutzten Familienwohnheimes  
für Ehegatten und Kinder

Einschränkungen:

- Selbstnutzung für 10 Jahre  
Ausnahme: zwingende Gründe, z.B. Tod oder Pflegeheim
- für Kinder zusätzlich: Maximalgröße 200 qm

## **ErbSt-Reform aktuell**

### **Stundung beim Erwerb von Grundvermögen**

Die auf den Erwerb vermieteter Wohnimmobilien und eigengenutzter EFH/ZFH entfallende ErbSt wird auf die Dauer von 10 Jahren – beim Erwerb von Todes wegen zinslos – gestundet, wenn zur Entrichtung der ErbSt die Veräußerung des Grundstücks erfolgen müsste.

## **ErbSt-Reform aktuell**

### **Doppelbelastung ESt und ErbSt**

Nach dem Vorbild des früheren § 35 a ESt (bis 1998) wird die auf die Einkünfte entfallende ErbSt bei der ESt angerechnet, wenn die Einkünfte in den vier vorangegangene Veranlagungszeiträumen der ErbSt unterlegen haben.

Auch die auf die stillen Reserven entfallende ErbSt wird im in ertragsteuerlichen Aufdeckungsfall angerechnet.



## ErbSt-Reform aktuell

### Steuerschuldnerschaft in Schenkungsfällen:

Aufnahme einer Regelung in die ErbSt-Richtlinien, dass der Schenker in vom Erwerber zu vertretenden Nachversteuerungsfällen nicht in Anspruch zu nehmen ist (Einschränkung des Ermessens bei § 21 ErbStG).

## ErbSt-Reform aktuell

### Bewertung

Sämtliche Bewertungsregelungen sind nicht mehr in Verordnungen erfasst, sondern in das Gesetz aufgenommen worden

## **ErbSt-Reform aktuell**

**Inkrafttreten: 1. Januar 2009**

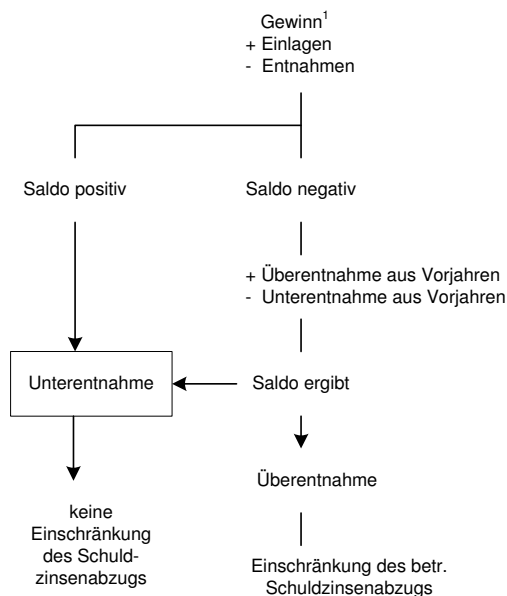
# **Aktuelles Steuerrecht 4/2008**

Folien als Download unter:  
[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)

## **AktStR 4/2008 – Intensiv 01**

### **Betrieblicher Schuldzinsenabzug bei Überentnahmen**

## Ermittlung der Über-/Unterentnahmen



## § 4 Abs. 4 a EStG

„<sup>1</sup>Schuldzinsen sind nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 nicht abziehbar, wenn Unterentnahmen getätigt worden sind. <sup>2</sup>Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. <sup>3</sup>Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 % der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die Entnahmen überstiegen haben (Unterentnahmen), ermittelt; bei der Ermittlung der Überentnahme ist vom Gewinn ohne Berücksichtigung der nach Maßgabe dieses Absatzes nicht abziehbaren Schuldzinsen auszugehen. <sup>4</sup>Der sich dabei ergebende Betrag, höchstens jedoch der um 2.050 Euro verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen.“

## Beispiel

Die Überentnahme im abgelaufenen Geschäftsjahr beträgt 20.000 EUR. Die tatsächlich aufgewendeten Zinsen belaufen sich auf

- a) 4.000 EUR
- b) 3.000 EUR

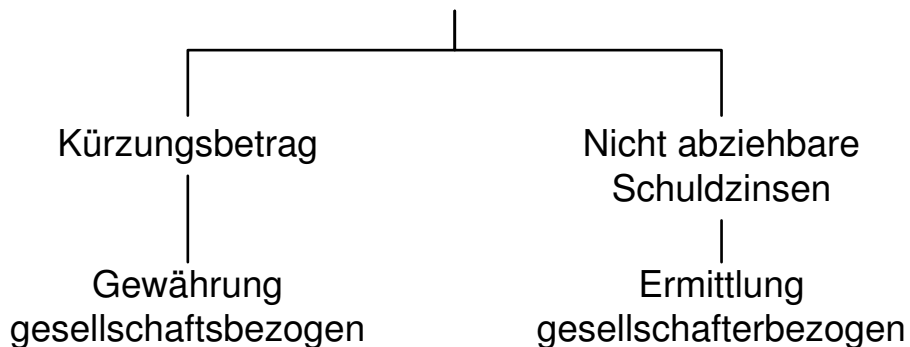
## Lösung Fall a)

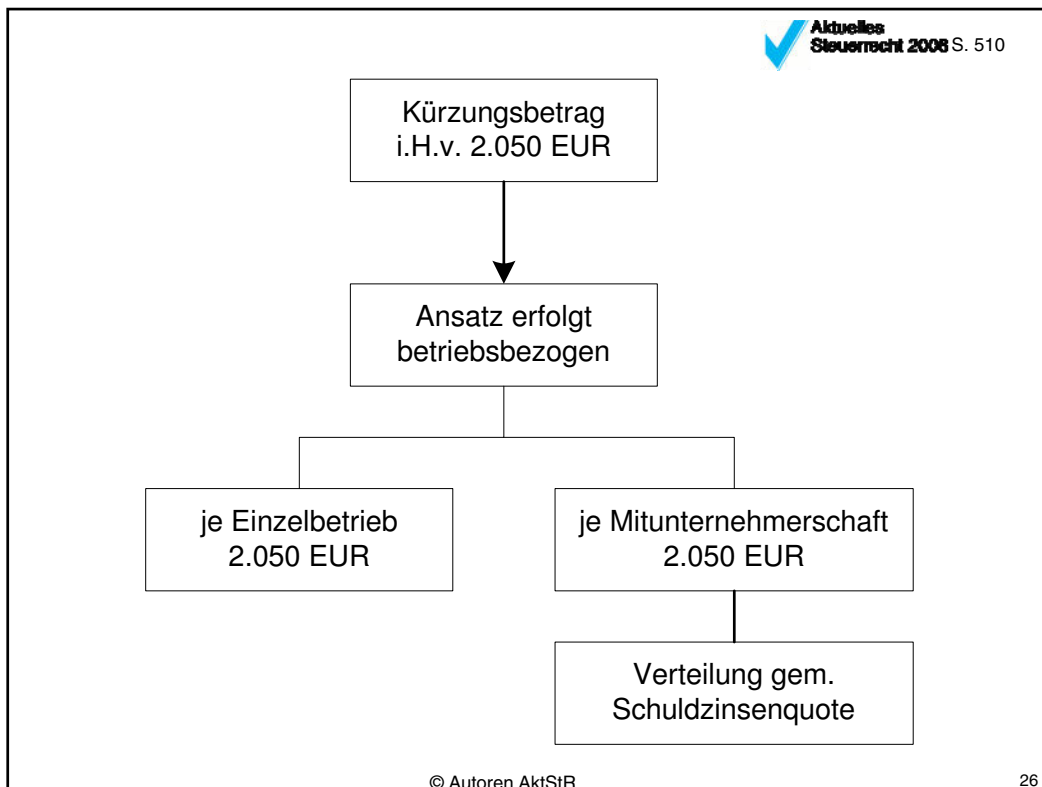
Hinzurechnungsbetrag: 20.000 EUR x 6 %	<b>1.200 EUR</b>
Höchstbetrag	4.000 EUR
./. Kürzungsbetrag	<u>- 2.050 EUR</u>
<b>gekürzter Höchstbetrag</b>	<b>1.950 EUR</b>

## Lösung Fall b)

Hinzurechnungsbetrag: 20.000 EUR x 6 %	<b>1.200 EUR</b>
Höchstbetrag	3.000 EUR
./. Kürzungsbetrag	<u>- 2.050 EUR</u>
<b>gekürzter Höchstbetrag</b>	<b>950 EUR</b>

## BFH-Urt. v. 29.3.2007 § 4 Abs. 4a EStG bei Mitunternehmerschaften





## Beispiel

	<b>Gesamthands- bilanz</b>	<b>Sonder-BV</b>	<b>Gesamt</b>
Gewinnanteil des Gesellschafters B	40.000	- 8.000	
Entnahmen	- 80.000	---	
Einlagen	0	+ 6.000	
Überentnahme	- 40.000	- 2.000	- 42.000

### Beispiel (Rz 31)

	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	<b>4.800</b>	0	<b>2.400</b>	<b>2.400</b>
Korrigierter Gewinn	124.800	40.000	42.400	42.400

### Beispiel (Zinshinzurechnung nach Gewinnverteilungsschlüssel)

#### A/B/C-OHG

	Gesamt	A	B	C
Gewinnverteilungsschlüssel		1/3	1/3	1/3
Gewinn StBil der PersG	120.000	40.000	40.000	40.000
Ergebnis Sonder-BV	5.000	0	-5.000	10.000
Gewinn der Mitunternehmerschaft	125.000	40.000	35.000	50.000
Entnahmen	180.000	20.000	80.000	80.000
Überentnahmen (-)/ Unterentnahmen	- 55.000	20.000	- 45.000	- 30.000
6% auf Überentnahmen (gesellschafterbezogen)			2.700	1.800



## Beispiel (Zinshinzurechnung nach Gewinnverteilungsschlüssel)

### A/B/C-OHG

	Gesamt	A	B	C
6% auf Überentnahmen (gesellschafterbezogen)			2.700	1.800
Zinsen der Gesamthand	6.000	2.000	2.000	2.000
Kürzungsbetrag (gem. Schuldzinsenquote)	2.050	683	683	683
Höchstbetrag	3.950	1.317	1.317	1.317
Ansatz: Höchstbetrag	2.634	0	1.317	1.317
Korrigierter Gewinn	127.634	40.000	36.317	51.317

## Beispiel (Zinsen im Sonder-BV)

### A/B/C-OHG

	Gesamt	A	B	C
Gewinnverteilungsschlüssel		1/3	1/3	1/3
Gewinn StBil der PersG	120.000	40.000	40.000	40.000
Ergebnis Sonder-BV	5.000	0	-5.000	10.000
Gewinn der MU	125.000	40.000	35.000	50.000
Entnahmen	180.000	20.000	80.000	80.000
Überentnahmen (-) /Unterentnahmen	-55.000	20.000	-45.000	-30.000
6% auf Überentnahmen (gesellschafterbezogen)			2.700	1.800

## Beispiel (Zinsen im Sonder-BV)

### A/B/C-OHG

	Gesamt	A	B	C
6% auf Überentnahmen (gesellschafterbezogen)			2.700	1.800
Zinsen der Gesamthand	1.800	600	600	600
Zinsen im Sonder-BV	2.500	0	1.200	1.300
Zinsen der MU	4.300	600	1.800	1.900
Kürzungsbetrag (gem. Schuldzinsenquote)	-2.050	-286	-858	-906
Höchstbetrag	2.250	314	942	994
Hinzurechnungsbetrag	1.936	0	942	994
Korrigierter Gewinn	126.936	40.000	35.942	50.994

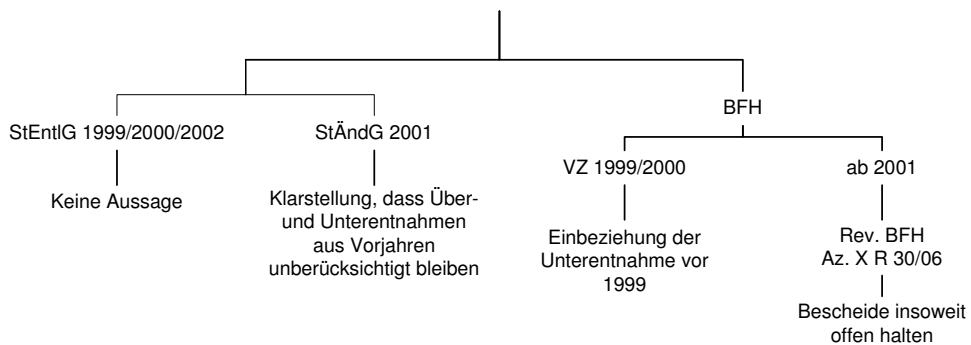
## Entnahmen

- Geld-, Sach- und Aufwandsentnahmen (Gesamthandsvermögen, ErgBil, Sonder-BV)
- Auch Überführung in ein anderes BV
- GF-Vergütung bei Gutschrift auf Privat-Kto (anders bei Gutschrift auf KapKto)
- Darlehensrückzahlung
- Übertragung in Sonder-BV eines anderen MU

## Beispiel (Verluste)

	Überentnahmen	Unterentnahmen
Stand 1.1.	- 150	100
Verlust	30	30
Stand 31.12.	- 180	70

## Unterentnahmen vor 1999



## **AktStR 4/2008 – Intensiv 02**

### **Neue Rechtsprechung zur Ansparabschreibung und deren Folgen für den Investitionsabzugsbetrag**

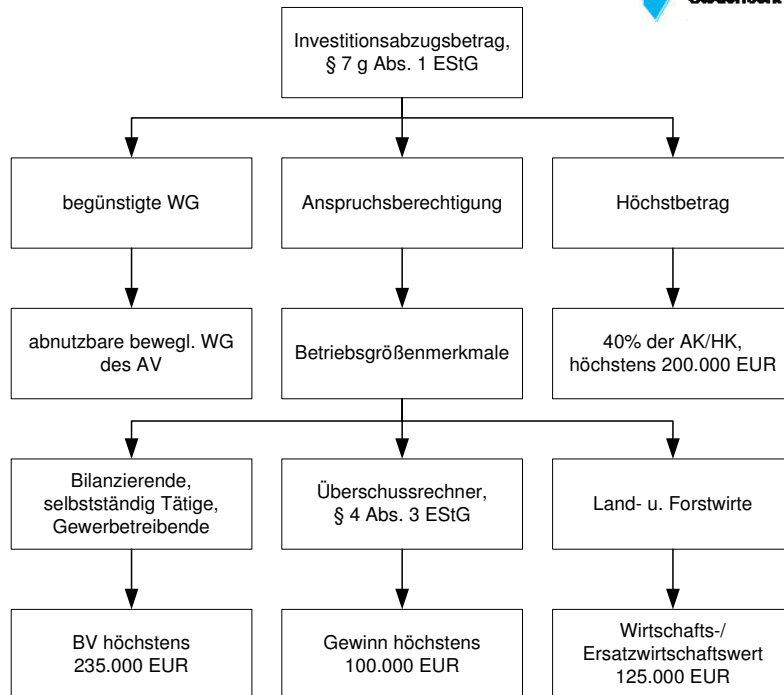
### **Änderungen durch Investitionsabzugsbetrag**

- **Erhöhung** des **Höchstbetrags** (der gebildeten Investitionsabzugsbeträge bzw. Sonder-AfA) auf 200.000 EUR;
- Verlängerung der Investitionsfrist von zwei auf drei Jahre;
- Einbeziehung auch **gebrauchter** WG;
- **außerbilanzielle Gewinnminderung** i.H.v. 40 % der AK/HK der begünstigten WG (§ 7g Abs. 2 EStG);

## Änderungen durch Investitionsabzugsbetrag

- Wegfall der Verknüpfung der vorherigen Bildung einer Ansparabschreibung mit der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung;
- Wegfall der Existenzgründerrücklage
- Einführung einer Gewinngrenze (100.000 EUR) für die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG

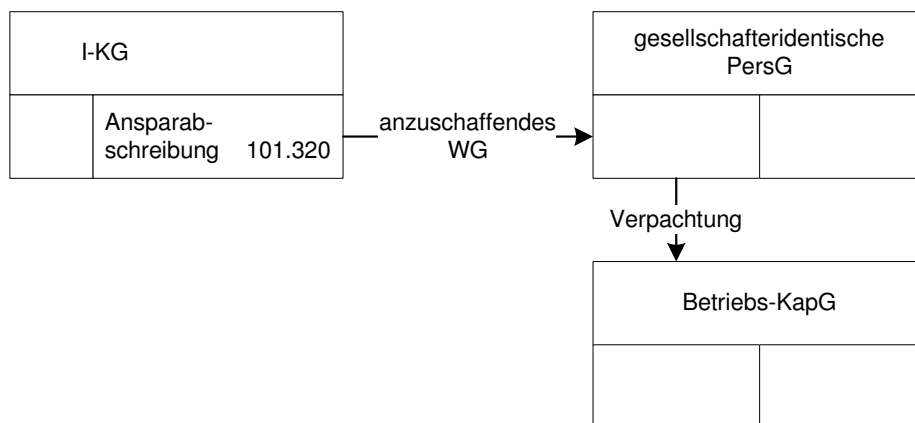
<b>Begünstigte</b>	<b>Größenmerkmale</b>
bilanzierende Gewerbetreibende/Freiberufler	BV am Schluss des Wj, in dem der Abzug vorgenommen wird, nicht höher als 235.000 EUR
Gewerbetreibende/Freiberufler mit EÜR	Gewinn im Wj, in dem der Abzug vorgenommen wird, nicht höher als 100.000 EUR (ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags)
Land- und Forstwirte	Wirtschaftswert/Ersatzwirtschaftswert am Schluss des Wj, in dem der Abzug vorgenommen wird, nicht höher als 125.000 EUR



## BFH-Entscheidungen

- Ansparrücklage bei **Betriebsaufspaltung**
- Ansparrücklage für **bereits angeschaffte WG**
- **unterjährige Auflösung** der Ansparrücklage

### Fall I: Ausübung des Passivierungswahlrechts und Verbleibensvoraussetzungen bei mittelbarer Beteiligung i.R.e. Betriebsaufspaltung



- Nach § 7g Abs. 3 EStG (a.F.) dürfe eine Ansparabschreibung nur gebildet werden, wenn ihre Bildung und Auflösung in der Buchführung verfolgt werden könne. Für die gem. Ges.-Beschluss vom 4.11.2002 gebildete Rücklage treffe das nicht zu.
- Das Bilanzierungswahlrecht zur Bildung der Ansparrücklage werde erst durch den Ausweis eines entsprechenden Passivpostens in der Bilanz ausgeübt. Der Ausweis in den Konten der Buchführung sei demgegenüber lediglich eine die Wahlrechtsausübung vorbereitende Maßnahme.

- Die Verbleibensvoraussetzungen des § 7g Abs. 2 EStG seien auch im Falle einer Betriebsaufspaltung erfüllt, weil die personelle Verflechtung an der Betriebsges. durch eine Schwester-PersG vermittelt werde.

### **Fall II: Bildung einer Ansparrücklage für bereits angeschaffte WG**

- § 7g Abs. 2 EStG (a.F.) stelle auf künftige Abschreibungen ab und ziele auf eine Investitionserleichterung durch Verringerung des Kreditbedarfs. Zwischen Bildung der Rücklage und der Investition müsse daher ein „Finanzierungszusammenhang“ bestehen.
- Im Hinblick auf die Zwei-Jahres-Frist für die Anschaffung/Herstellung bestehe der Finanzierungszusammenhang auch noch, wenn die Bilanz erst nach Anschaffung/Herstellung aufgestellt werde.



## **Fall II: Bildung einer Ansparrücklage für bereits angeschaffte WG**

- Im Streitfall fehle es am Finanzierungszusammenhang, weil die Entscheidung für die Bildung der Rücklage erst nach der Anschaffung getroffen worden sei. Die Erhöhung der Rücklage sei nur erfolgt, um die Einkommensgrenze für die Begünstigung nach § 10e EStG zu wahren.

## **Fall III: Unterjährige Rücklagenauflösung**

- § 7g Abs. 3 EStG (i.V.m. Abs. 6 für EÜR) gewähre dem Stpfl. ein Wahlrecht zur Bildung einer Ansparrücklage und lasse bei Aufgabe der nicht realisierten Investitionen die vorzeitige Auflösung der Ansparrücklage zu, u.z. bei Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich bereits zum Ende des ersten Wj nach Bildung der Rücklage.

## Fall III: Unterjährige Rücklagenauflösung

- Der in diesem Zusammenhang anzusetzende Gewinnzuschlag (6 % des Rücklagenbetrags) „für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat“, könne nicht durch eine unterjährige Auflösung der Rücklage vermieden werden. Dafür spreche der Zweck der Rücklage.
- Diese Grds. würden gleichermaßen für Ansparrücklagen bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG gelten.

## Anmerkungen

- I. Mittelbare Beteiligung i.R.e. Betriebsaufspaltung
- II. Ansparrücklage für bereits angeschaffte WG

## Anmerkungen

### III. Rückwirkende Auflösung des Investitionsabzugsbetrags

#### **§ 7 g Abs. 3 EStG**

*„<sup>1</sup>Soweit der Investitionsabzugsbetrag nicht bis zum Ende des dritten auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres nach Absatz 2 hinzugerechnet wurde, ist der Abzug nach Absatz 1 rückgängig zu machen. ... <sup>3</sup>Das gilt auch dann, wenn der Steuer- oder Feststellungsbescheid bestandskräftig geworden ist; ...“*

## IV. Investitionsabzugsbetrag und latente Steuern: Beispiel

	HB	steuerliches Ergebnis
Gewinn 2008	100.000	100.000
Investitionsabzugsbetrag		<u>- 40.000</u>
zvE		<u>60.000</u>
Steuern	- 18.000	18.000
latente Steuern (30.000 - 18.000)	<u>- 12.000</u>	
JÜ	<u>70.000</u>	

## Beispiel

	HB	steuerliches Ergebnis
Gewinn 2009	100.000	100.000
Hinzurechnungsbetrag		+ 40.000
Herabsetzungsbetrag (AK-Minderung)	<u>- 40.000</u>	<u>- 40.000</u>
	60.000	<u>100.000</u>
Steuern 2009	<u>- 18.000</u>	30.000
JÜ	42.000	
Steuern 2009		- 18.000
Inanspruchnahme latente Steuern		<u>- 12.000</u>
		<u>0</u>

## AktStR 4/2008 – Kompakt 01

### Bewirtungsaufwendungen eines ArbN

## **Bewirtungskosten von ArbN, die einer kritischen Prüfung unterliegen**

- Abschiedsfeiern aus dem aktiven Beruf
- Jubiläumsfeiern
- Weihnachtsfeiern
- Jahresabschlussfeiern

## **BFH-Urt. v. 19.6.2008 – VI R 48/07, BFH/NV 2008, 1614 Empfang aus Anlass der Übergabe der Dienstgeschäfte**

- Anlässlich der Pensionierung eines Brigadegenerals (KI.) und der Übergabe der Dienstgeschäfte fand ein Empfang im Offiziersheim statt.
- Zu den ca. 400 Teilnehmern gehörten Soldaten, Beamte und ArbN des Dienstherrn sowie geladene Gäste aus der Rüstungsindustrie.

### **BFH-Urt. v. 19.6.2008 – VI R 48/07, BFH/NV 2008, 1614 Empfang aus Anlass der Übergabe der Dienstgeschäfte**

- Dem Kl. wurden für Speisen und Getränke Kosten i.H.v. 1.996 DM in Rechnung gestellt (Speisen 1.125 DM, Getränke 871 DM). Die Rechnung enthielt keinen Hinweis auf den Anlass der Bewirtung und die bewirteten Personen.
- Den nach Erstattung durch den Dienstherrn verbleibenden Betrag i.H.v. 796 DM machte der Kl. als WK geltend.

### **Entscheidung und Begründung**

- Der persönliche Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG erfasse nur denjenigen Stpfl., der selbst als bewirtende Person anzusehen sei.
- Dem Streitfall lagen folgende Umstände zu Grunde:
  - Festlegung der Gästeliste durch den ArbG
  - Veranstaltung in den Räumlichkeiten des ArbG
  - Bestimmung von Ablauf und Organisation durch ArbG
  - Empfang im Offiziersheim im Zusammenhang mit militärischer Veranstaltung des Dienstherrns

## Entscheidung und Begründung

- Bei dieser Sachlage könne nicht der Kl. selbst, sondern nur sein ArbG als Bewirtender angesehen werden.

## Anmerkungen

- Muss die Darbietung von Speisen und Getränken im Vordergrund stehen?
- Ausdehnung des Anwendungsbereichs (Bewirtungskostenabzug) auf ArbN
- ArbN muss bewirtende Person sein

## Fazit

Bei Bewirtungsaufwendungen von ArbN ist eine strenge Prüfungsreihenfolge einzuhalten.

- Ist die **Bewirtung betrieblich veranlasst**?
- Tritt der **ArbN** als **bewirtende Person** auf?
- Enthält die Rechnung **Angaben über Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass** der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen?
- Bei Bewirtungen in Gaststätten: Enthält die (maschinell erstellte und registrierte) Rechnung **Angaben zum Anlass** und die Teilnehmer der Bewirtung?

## AktStR 4/2008 – Kompakt 02

### Geringfügige Mängel beim Fahrtenbuch



## „**Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**“

- Aufzeichnungen in **gebundener** bzw. in sich **geschlossener Form** (Buchform, keine Loseblattsammlung)
- Geordnete Aufzeichnungen mit **fortlaufendem zeitlichen Zusammenhang**
- **Zeitnahe Erfassung** der Fahrten
- Erkennbarkeit nachträglicher **Korrekturen**
- **Angabe** des am Fahrtende erreichten **Gesamtkilometerstandes**

## „**Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**“

- Erforderliche Angaben müssen sich dem **Fahrtenbuch selbst** entnehmen lassen (Verweis auf ergänzende Unterlagen i.d.R. unzulässig)
- Berufliche/betriebliche Fahrten müssen Angaben zu Datum, Reiseziel, Kunden/Geschäftspartner bzw. zum Gegenstand der dienstlichen Verrichtung enthalten
- **Kilometerangaben** für **private** Fahrten

## „Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch“

- **Elektronisches oder per EDV geführtes Fahrtenbuch** ist nur ordnungsgemäß, wenn **nachträgliche Änderungen ausgeschlossen** sind oder in der Datei dokumentiert werden

## **BFH-Urt. v. 10.4.2008 – VI R 38/06, BFH/ NV 2008, 138**

- Fahrtenbücher müssten eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten, und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein.
- Die zu erfassenden Fahrten einschl. des am Ende erreichten Gesamtkilometerstandes müssten vollständig und in fortlaufendem Zusammenhang wiedergegeben werden.

## **BFH-Urt. v. 10.4.2008 – VI R 38/06, BFH/ NV 2008, 138**

- Dabei sei jede einzelne berufliche Verwendung grds. für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand aufzuzeichnen.
- Unregelmäßigkeiten könnten die materielle Richtigkeit des Fahrtenbuchs grds. in Frage stellen, nicht aber kleinere Mängel, wenn die Angaben insgesamt plausibel seien.

## **Ergebnis**

- Die Aufzeichnungen müssen **in sich schlüssig** und **plausibel** sein.
- **Abweichungen** zwischen den km-Angaben lt. Fahrtenbuch und der **Werkstattrechnung** sind i.d.R. **unschädlich**.
- **Unschädlich** ist es auch, wenn einzelne **kleinere Fahrten** – z.B. zum Tanken oder zur Autowaschanlage – **nicht aufgezeichnet** sind.

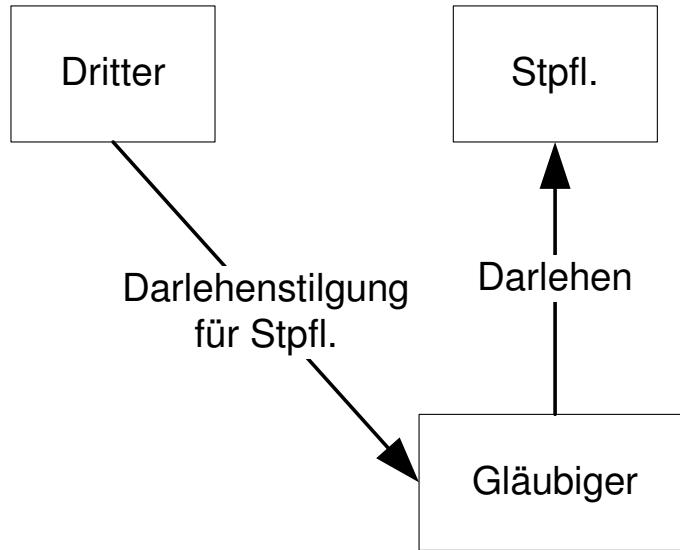
## Konsequenzen für die USt

- Keine Anerkennung für Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung
- Aufteilung der unternehmerischen/nichtunternehmerischen Nutzung im Wege der Schätzung
- BMF: nichtunternehmerische Nutzung im Zweifel mind. 50%

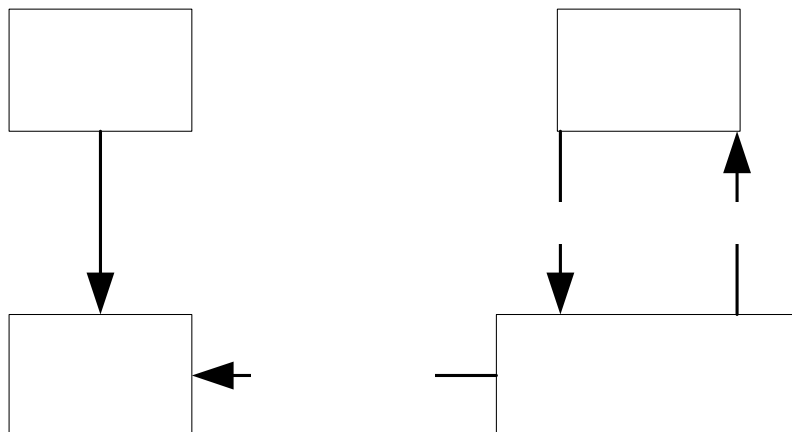
## AktStR 4/2008 – Kompakt 03

### Abzug von Aufwendungen bei abgekürztem Vertragsweg

### Abgekürzter Zahlungsweg



### Abgekürzter Vertragsweg



**BFH-Urt. v. 15.1.2008 – IX R 45/07, BStBI II 2008, 664**

- Die Aufwendungen des Kl. seien als WK bei seinen Einkünften aus VuV abzugsfähig.
- Ein Verstoß gegen das Prinzip der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit liege nicht vor.
- Es handele sich nicht um einen Fall des Drittaufwands, weil der Kl. eigenen Aufwand geltend mache: Die Mutter habe dem Kl. den Betrag zugewandt, indem sie die Handwerker beauftragt und bezahlt habe.

**BFH-Urt. v. 15.1.2008 – IX R 45/07, BStBI II 2008, 664**

- Die Mutter habe auf eine Rückforderung des Betrags verzichtet. Ihr Aufwand liege also in der Zuwendung an den Kl.

**BMF-Schr. v. 7.7.2008 – IV C 1 –  
2211/07/10007, BStBI I 2008, 717**

- Erhaltungsaufwendungen seien auch dann als WK des Stpfl. abziehbar, wenn sie auf einem von einem Dritten im eigenen Namen, aber im Interesse des Stpfl. abgeschlossenen Werkvertrag beruhten und der Dritte die geschuldete Zahlung auch selbst leiste.
- Dies gelte auch für den Fall des BA-Abzugs nach § 4 Abs. 4 EStG.

**BMF-Schr. v. 7.7.2008 – IV C 1 –  
2211/07/10007, BStBI I 2008, 717**

- Bei **Dauerschuldverhältnissen** (Darlehens-, Miet- und Pachtverträge) komme allerdings eine Berücksichtigung unter dem Gesichtspunkt der Abkürzung des Vertragswegs weiterhin **nicht in Betracht**.
- **Nicht abziehbar** seien auch Aufwendungen Dritter, die als **SA** oder **außergewöhnliche Belastungen** des Stpfl. zu beurteilen seien.

## Beispiel

A nimmt an einem Gewinnspiel teil und gewinnt den Hauptpreis, ein Fertighaus im Wert von 400.000 EUR. A vermietet das Objekt und zieht AfA bei seinen Einkünften aus VuV ab. Das FA lehnt dies ab.

## AktStR 4/2008 – Kompakt 04

**Auflösung stiller Reserven bei  
Beendigung der Nutzung eines im  
Miteigentum stehenden  
Gebäudeanteils**



## AfA-Befugnis und laufende Grundstücksaufwendungen

### Beispiel

Die Eheleute EM und EF errichten auf eigenem Grund und Boden ein Bürogebäude. Die HK (500.000 EUR) werden durch einen Bankkredit finanziert. Die EF erbringt die Zins- und Tilgungsleistungen. Die WK verteilen sich wie folgt:

	EM	EF
AfA (2% von 500.000)	5.000	5.000
Zinsen (5% von 500.000)	0	25.000
	5.000	30.000

## AfA-Befugnis und laufende Grundstücksaufwendungen

Bei Nutzung fremder WG gilt Folgendes:

- Die **unentgeltliche Nutzung** eines **fremden WG** führt nicht zu **Drittaufwand** (z.B. in Höhe eines fiktiven Mietaufwands), weil Nutzungsvorteile keine einlagefähigen **WG** sind.
- Drittaufwand liegt aber vor, wenn **eigene AK/HK** für ein **fremdes WG** aufgewendet werden, das unentgeltlich zur Einkunftserzielung genutzt wird. Im Ergebnis ist die Nutzungsbefugnis bilanziell „**wie ein materielles WG**“ zu behandeln.

## Stille Reserven bei Nutzungsende

- Wie sind die **stillen Reserven** eines „Quasi-WG“ zu behandeln?
- Muss ein Ehegatte, der neben dem anderen Ehegatten **häftiger Miteigentümer** eines EFH ist, in dem er einen Raum für seine betrieblichen Zwecke nutzt, bei Beendigung der betrieblichen Nutzung die anteilig auf diesen Raum entfallenden stillen Reserven in **vollem Umfang oder nur zur Hälfte** versteuern?

## BFH-Urt. v. 29.4.2008 – VIII R 98/04, BFH/NV 2008, 1383

Stille Reserven Grund und Boden insgesamt	74.855 DM
Davon 50 % Anteil des M	37.427 DM
Stille Reserven Gebäude	<u>127.349 DM</u>
Summe	164.776 DM
Betrieblicher Nutzungsanteil 14,14 %	23.299 DM
<b>abgerundet</b>	<b>23.000 DM</b>

## Entscheidung und Begründung

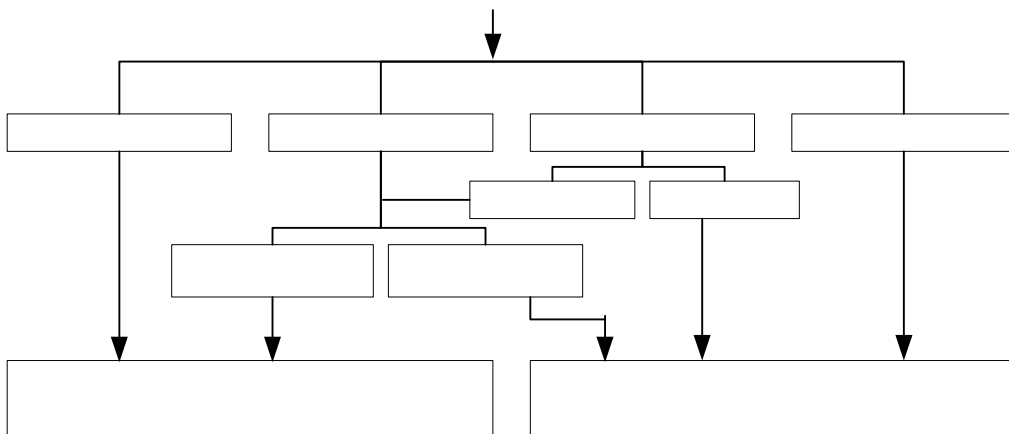
- Zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit gehöre nach § 18 Abs. 3 S. 1 EStG auch der Gewinn aus der Veräußerung des Vermögens, das der selbstständigen Arbeit diene. Dieser umfasse auch die stillen Reserven einzelner dem Betrieb gewidmeter WG.
- In Höhe des hälftigen Anteils des M am Kellerraum nebst anteiligem Grund und Boden erhöhe sich sein Veräußerungsgewinn um die darauf entfallenden stillen Reserven.

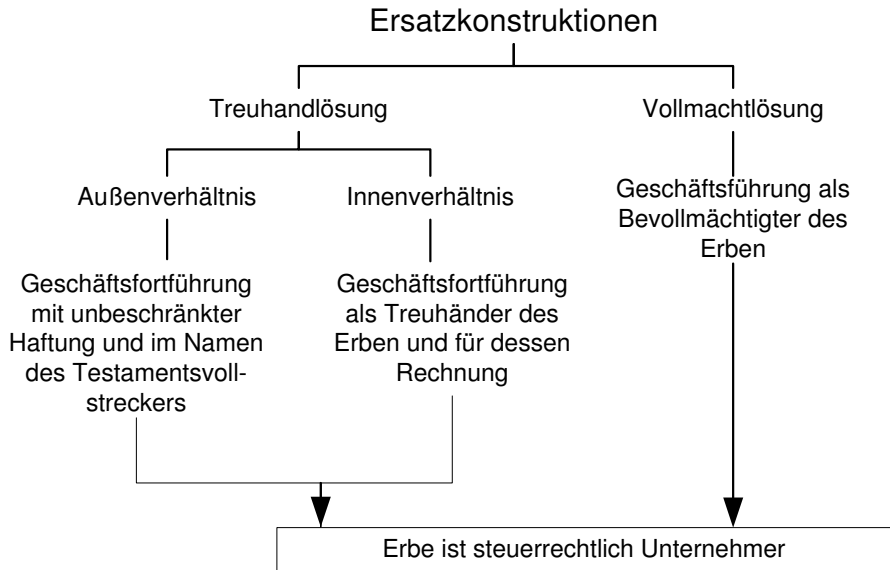
## Entscheidung und Begründung

- Der Anteil seiner Ehefrau könne M auch nicht unter dem Aspekt des wirtschaftlichen Eigentums zugerechnet werden.
- Wirtschaftliches Eigentum bedinge, dass M auf Grund der Übernahme der Finanzierungskosten ggü. seiner Ehefrau als Miteigentümerin einen Anspruch auf Ersatz des hälftigen Verkehrswerts besitze; denn dann wären der Miteigentumsanteil der F und der daraus abzuleitende Herausgabeanspruch insoweit wertlos.

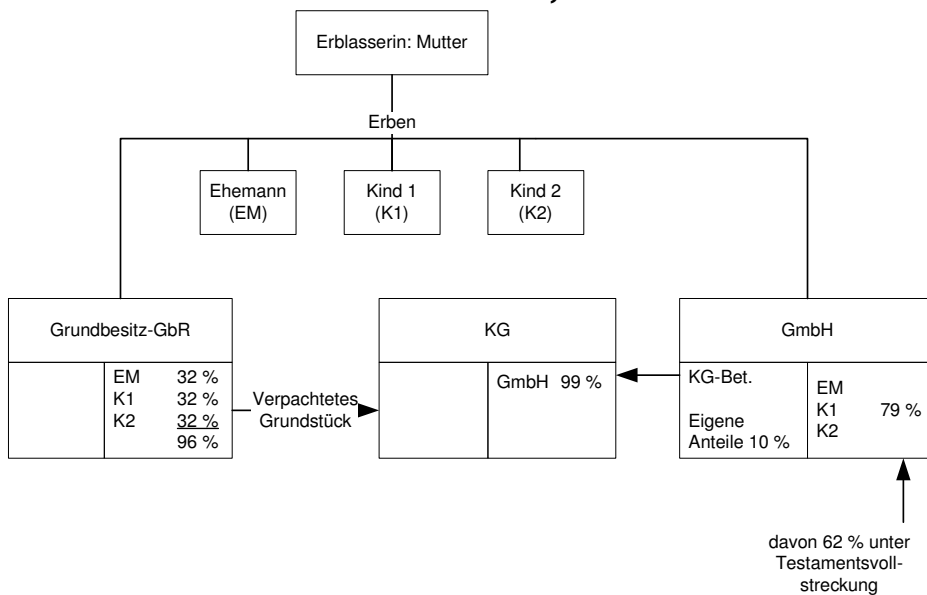
## AktStR 4/2008 – Kompakt 05

# Betriebsaufspaltung: Personelle Verflechtung nach Testamentsvollstreckung





## BFH-Urt. v. 5.6.2008 – IV R 76/05, BFH/NV 2008, 1605



- Die sachliche Verflechtung sei unstreitig, da das Grundstück den besonderen betrieblichen Bedürfnissen der KG Rechnung getragen habe.
- Unstreitig hätten auch die Voraussetzungen einer personellen Verflechtung vorgelegen, wenn keine Testamentsvollstreckung angeordnet gewesen wäre.

- Entgegen der Auffassung der Kl. führe die Testamentsvollstreckung in nur einem der beiden Unternehmen nicht dazu, dass eine einheitliche Willensbildung entfalle. Der Erbe werde Inhaber des Vermögens des Erblassers, ihn träfen die Wirkungen des Verwalterhandelns.
- Die personelle Verflechtung sei deshalb nach Maßgabe der Anteilsrechte der Miterben an Besitz- und Betriebsunternehmen zu bestimmen. Danach beherrschten die Kl. die GmbH (eigene Anteile haben kein Stimmrecht) und über deren Beteiligung (99%) auch die KG und waren zugleich mit 96% an der Grundbesitz-GbR beteiligt.

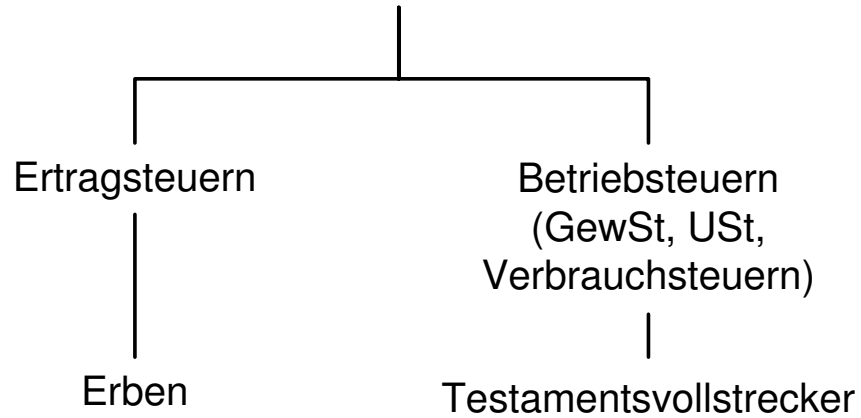
- Behauptete Interessenkonflikte mit dem Testamentsvollstrecker seien ebenso unerheblich wie die Tatsache, dass die Anteile an der Besitz-GbR nicht der Testamentsvollstreckung unterlegen hätten. Die Kl. müssten sich die Handlungen des Testamentsvollstreckers – gleich einem Treuhänder – zurechnen lassen.

## Rechtsfolge einer Testamentsvollstreckung

### Beispiel

E ist Alleineigentümer eines an eine GmbH vermieteten Betriebsgrundstücks, deren Geschäftsanteile ebenfalls er allein hält (Ein-Mann-Betriebsaufspaltung). Testamentarisch hat E festgelegt, dass S die GmbH-Geschäftsanteile und T das Grundstück jeweils als Vor-Vorausvermächtnis erhalten sollen. Nacherbe sowohl der GmbH-Anteile als auch des Grundbesitzes ist der einzige Enkel, dem beides mit Vollendung des 25. Lebensjahres anfällt. Bis zu diesem Zeitpunkt ordnet E Dauertestamentsvollstreckung an.

## Pflicht zur Abgabe der Steuererklärungen



## Anmerkungen

1. Einkunftszurechnung, Steuerschuldnerschaft
2. Rechtsfolge einer Testamentsvollstreckung
3. Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung



## AktStR 4/2008 – Kompakt 06

### „Darlehenskonto“ als Kapitalkonto i.S.v. § 15a EStG

## § 15a EStG:

**Ein Verlustausgleich ist nur zulässig, soweit**

- **kein „negatives KapKto** des Kommanditisten **entsteht oder sich erhöht“**, § 15a Abs. 1 S. 1 EStG oder
- die im HR eingetragene **Haft einlage** die **geleistete Einlage übersteigt**, § 15 a Abs. 1 S. 2 EStG (sog. erweiterter Verlustausgleich).

## **§ 15 a Abs. 1 EStG**

*„(1) Der einem Kommanditisten zuzurechnende Anteil am Verlust der Kommanditgesellschaft darf weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden, **soweit ein negatives Kapitalkonto des Kommanditisten entsteht oder sich erhöht**; er darf auch nicht nach § 10 d abgezogen werden ...“*

## **Nach ständiger Rspr. umfasst das KapKto des Kommanditisten**

- das **Haftkapital** bzw. die geschuldete Einlage (sog. **KapKto I**)
- das **sonstige Kapital (sog. KapKto II)**, das zur Verlustabdeckung zur Verfügung steht und stehengelassene Gewinne und Einlagen enthält, nicht aber Darlehen
- das Mehr- oder Minderkapital aus **Ergänzungsbilanzen** des Gesellschafters
- ein **Verlustvortragskonto (sog. KapKto III)**

## Finanzplandarlehen als KapKto

- Wenn es während des Bestehens der Gesellschaft vom Kommanditisten **nicht gekündigt** werden kann **und**
- in Fällen des **Ausscheidens** oder der **Liquidation** eine **Verrechnung** mit einem evtl. bestehenden **negativen KapKto** erfolgt.

## BFH-Urt. v. 15.5.2008 – IV R 46/05, BFH/NV 2008, 1591

Nach dem Gesellschaftsvertrag führt die KG folgende Konten:

- KapKto I als Festkapitalkonto
  - Darlehenskonto (verzinslich) 70% ←
  - Rücklagenkonto 30% ←
  - Verlustvortragskonto
- } Gewinne

### Entwicklung der Darlehenskonten

Stichtag	Kommanditist 1	Kommanditist 2
31.12.1999	1.334.000 DM	1.062.000 DM
31.12.2000	1.824.000 DM	1.123.000 DM
31.12.2001	1.940.000 DM	1.145.000 DM

## Entscheidung und Begründung

- Die Bezeichnung der Konten sei unmaßgeblich. Es sei vielmehr anhand des Gesellschaftsvertrags zu ermitteln, welche zivilrechtliche Rechtsnatur sie hätten.
- Die regelmäßig ausschlaggebende Verbuchung von Verlusten sei zwar auf den sog. „Darlehenskonten“ nicht vorgesehen gewesen.

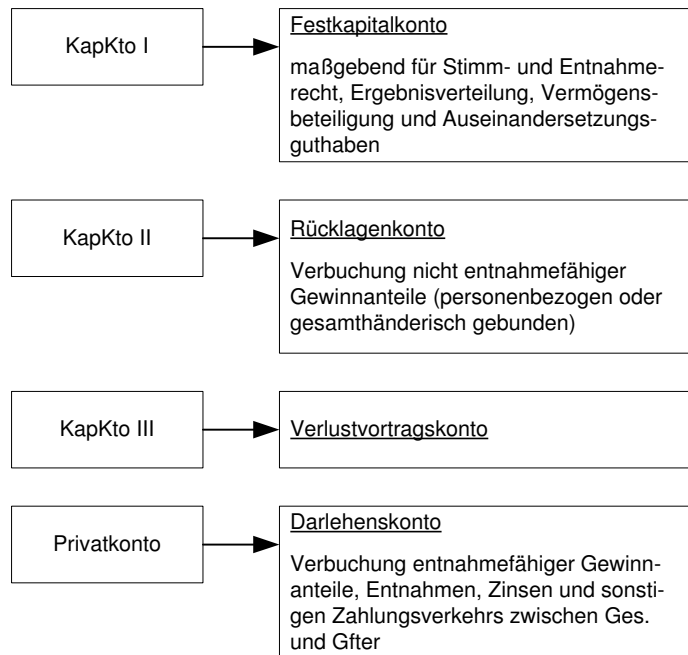
## Entscheidung und Begründung

- Für die Einordnung der Darlehenskonten als KapKto spreche jedoch die abschließende Verrechnung von Verlust- und Darlehenskonto bei Beendigung der Ges., wenn eine laufende Verrechnung mit Verlusten nicht vorgesehen sei. Dies zeige ein Vergleich mit dem Rücklagenkonto, dem stets Kapitalkontencharakter zuerkannt werde.

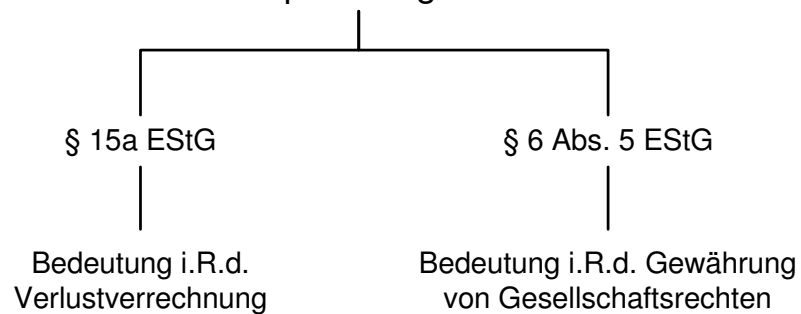
## Entscheidung und Begründung

- Rücklagenkonten wiesen allerdings die Besonderheit auf, dass sie keine Entnahmen zuließen. Hieraus dürfe jedoch kein generelles Entnahmeverbot abgeleitet werden. An der Entnahmemöglichkeit für Zinsen und Steuerzahlungen scheitere der Kapitalkontencharakter der „Darlehenskonten“ nicht.
- Die gewinnunabhängige Verzinsung schließlich stelle zwar ein Indiz für den Fremdkapitalcharakter des Kontos dar. Das Indiz werde letztlich dadurch überlagert, dass die Kommanditisten mit den nicht entnommenen Gewinnanteilen für Verluste der Gesellschaft einzustehen hätten.

### Vier-Konten-Modell

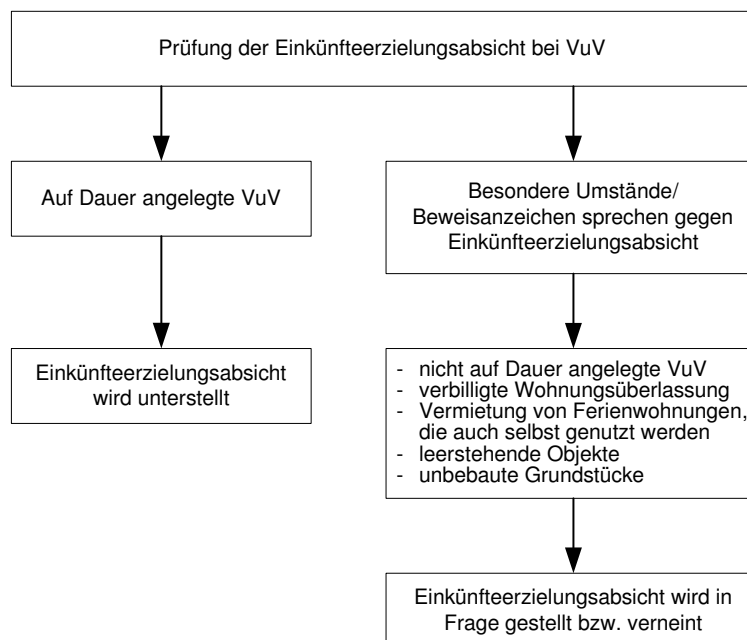


### KapKto-Begriff



## AktStR 4/2008 – Kompakt 07

# Einkünfteerzielungsabsicht bei geschlossenem Immobilienfonds



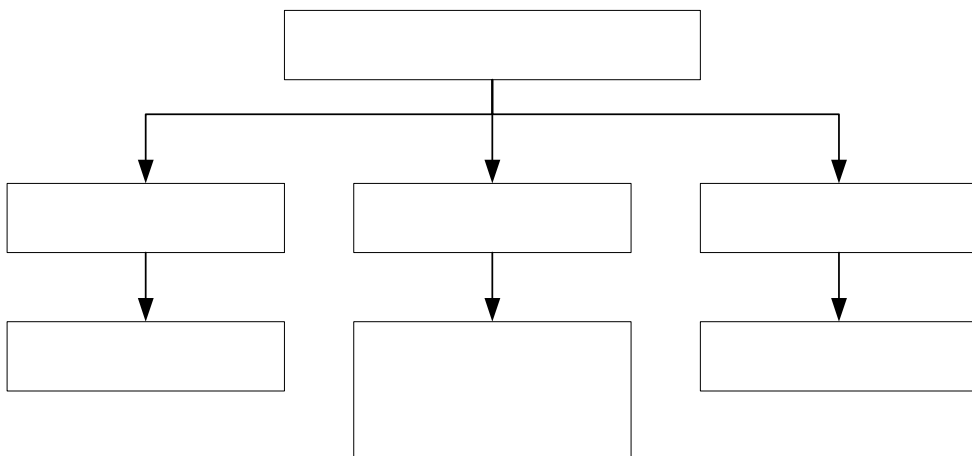
## Finanzierung der KG-Beteiligung an geschlossenen Immobilienfonds

Darlehen: 600.000 DM  
Zins: 5 % p.a.  
Zinsbindung: bis 30.12.2008  
Tilgung: ab 30.3.1999 1 % p.a., keine Sondertilgung  
Laufzeit: 31.12.2010

- Bei den Einkünften aus VuV sei nur bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit von einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen.
- Davon könne nur ausgegangen werden, wenn die Vermietung keiner Befristung unterliege. Daran fehle es im Streitfall, weil die Vermietungstätigkeit des Fonds lediglich 20 Jahre umfasse.
- Im Streitfall könne der ASt nach der anzustellenden Prognose nicht mit einem Totalüberschuss rechnen.



- Dabei sei von den Darlehnsbedingungen im Streitjahr 1998 auszugehen. Für zinsgünstigere Konditionen nach der Zinsbindungsphase habe das FG keine Indizien feststellen können.



## **Beweisanzeichen für nicht auf Dauer angelegte Vermietung:**

- Abschluss von Zeitmietverträgen
- Vornahme kurzfristiger Fremdfinanzierung
- Suche nach Käufern kurz nach  
Anschaffung/Herstellung
- Kündigung eines Mietverhältnisses, in das der Stpfl.  
mit Anschaffung des Objektes eingetreten ist

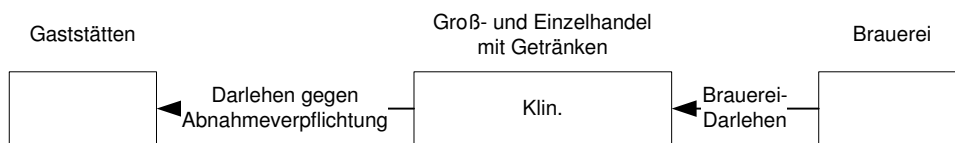
## **Einkünfteerzielungsabsicht bei Personengesellschaften**

- Zunächst Prüfung auf der Ebene der PersG und  
anschließend
- auf der Ebene des Gesellschafters

## AktStR 4/2008 – Kompakt 08

### Brauereidarlehen als Dauerschulden

## BFH-Urt. v. 15.5.2008 – IV R 77/05, BFH/ NV 2008, 1398



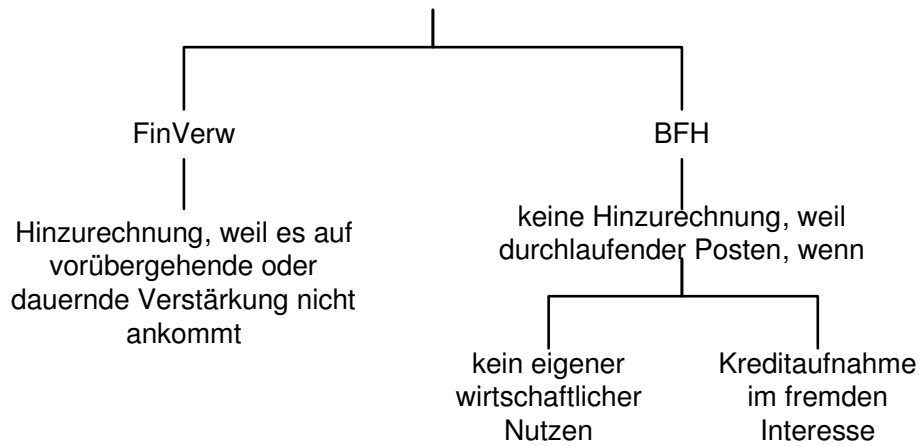
## Entscheidung und Begründung

- Eine Schuld diene der „*nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals*“ i.S.d. § 8 Nr. 1 GewStG a.F., wenn ihr Gegenwert das Betriebskapital länger als ein Jahr verstärke.
- Von der Hinzurechnung ausgenommen seien allerdings sog. „durchlaufende Kredite“. Um solche handele es sich, wenn dem Stpfl. kein über die Verwaltungskosten hinausgehender Nutzen erwachse und der Kredit nicht im eigenen, sondern im fremden Interesse aufgenommen werde.

## Entscheidung und Begründung

- Im Streitfall habe die Klin. aus der Verwendung der Darlehensmittel zwar keinen unmittelbaren Gewinn erzielt; gleichwohl habe sie daraus aber einen Vorteil gehabt, weil sie die Kunden nicht nur an die Brauereien, sondern auch an sich selbst habe binden können.

### Weitergeleitete/ Durchlaufende Kredite



### Rechtslage nach § 8 Nr. 1 GewStG n.F.

*„Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7) werden folgende Beträge wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind:*

1. Ein Viertel der Summe aus
  - a) Entgelten für Schulden. (...)

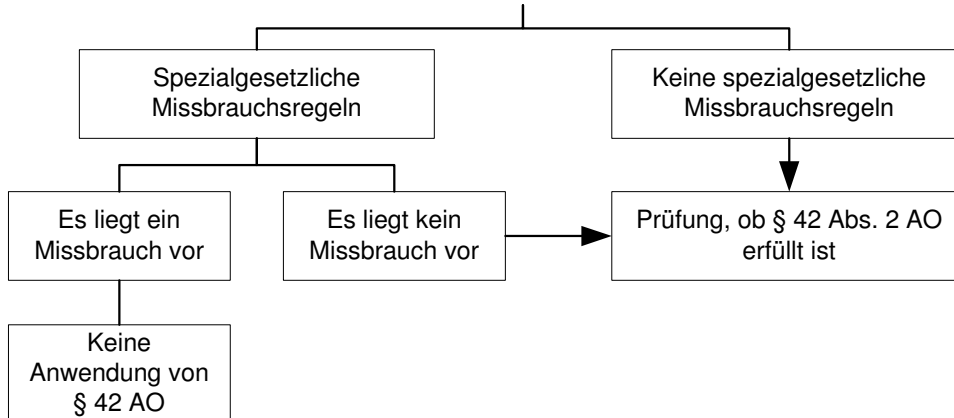
## AktStR 4/2008 – Kompakt 09

### § 42 AO: Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung

### Änderungen durch § 42 AO n.F.

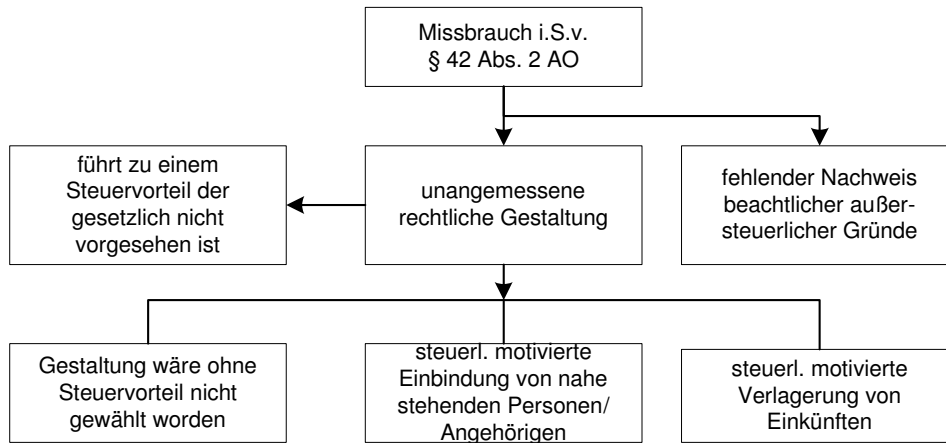
- Der **Begriff** des **Missbrauchs** wird erstmals **definiert** (§ 42 Abs. 2 S. 1 AO)
- Der Stpfl. hat nunmehr den Nachweis zu erbringen, dass außersteuerliche Gründe für die von ihm gewählte Steuergestaltung maßgebend waren (**Umkehr der Beweislast** gem. § 42 Abs. 2 S. 2 AO)

### Verhältnis des § 42 AO zu Spezialgesetzen



## Nachweis außersteuerlicher Gründe

„(...) Die vom Steuerpflichtigen **nachgewiesenen außersteuerlichen Gründe** müssen allerdings nach dem **Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich** sein. Sind die nachgewiesenen außersteuerlichen Gründe nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Vergleich zum **Ausmaß der Unangemessenheit der Gestaltung** und den vom Gesetzgeber nicht vorgesehenen Steuervorteilen **nicht wesentlich** oder sogar nur **von untergeordneter Bedeutung**, sind sie nicht beachtlich. In diesem Fall bleibt es bei der Annahme eines Missbrauchs nach § 42 Abs. 2 Satz 1.“



## § 42 AO n.F.

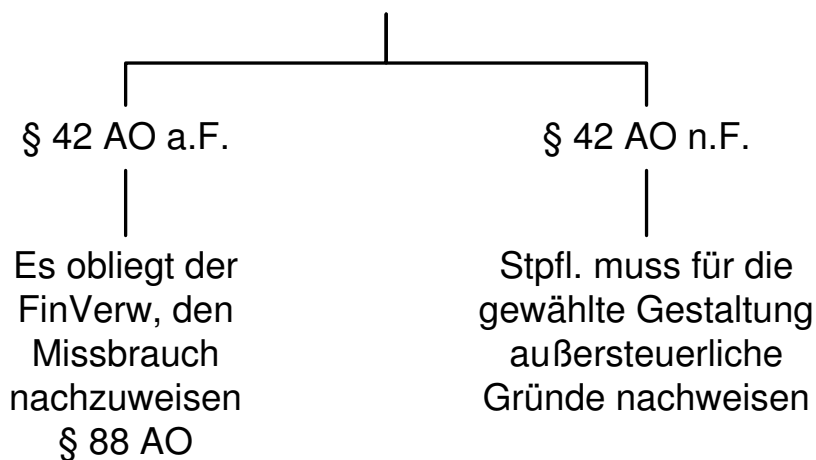
*“(1)<sup>1</sup>Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden. <sup>2</sup>Ist der Tatbestand einer Regelung in einem Einzelsteuergesetz erfüllt, die der Verhinderung von Steuerumgehungen dient, so bestimmen sich die Rechtsfolgen nach jener Vorschrift. <sup>3</sup>Anderenfalls entsteht der Steueranspruch beim Vorliegen eines Missbrauchs im Sinne des Absatzes 2 so, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entsteht.“*



## § 42 AO n.F.

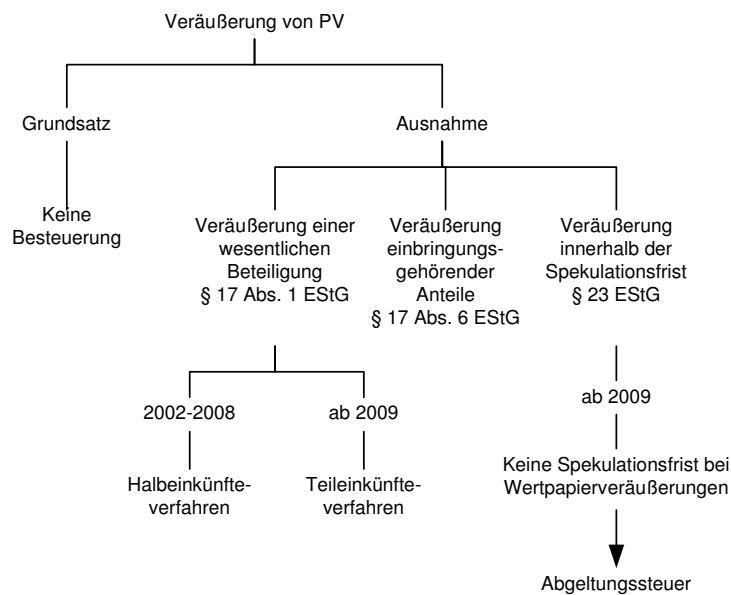
*“(2) <sup>1</sup>Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. <sup>2</sup>Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.“*

## Beweislast

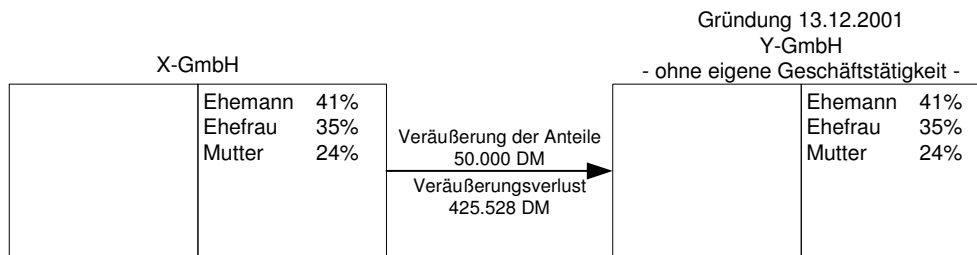


## AktStR 4/2008 – Kompakt 10

# Verlustnutzung durch Zwischenschaltung einer KapG als Gestaltungsmissbrauch



**BFH-Urt. v. 29.5.2008 – IX R 77/06, BFH/NV 2008**  
**Zwischenschaltung einer KapG als**  
**Gestaltungsmissbrauch**



- Entgegen der Auffassung des FG sei die Veräußerung der Anteile kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 AO.
- Es habe dem Kl. freigestanden, ob, wann und an wen er seine Anteile an der X GmbH veräußern wolle. Dies gelte auch dann, wenn die Veräußerung zu einem Verlust führe. Die Ausschöpfung von Verlusten entspreche dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

- Veräußerung der Anteile zu einem Zeitpunkt, als die Veräußerung noch nicht dem Halbeinkünfteverfahren unterlegen habe, habe der Kl. kein Steuergesetz umgangen, sondern nur die Möglichkeit einer günstigeren Steuergestaltung genutzt.
- Ein Gestaltungsmissbrauch sei regelmäßig nicht gegeben, wenn ein Stpfl. – aus welchen Gründen auch immer – auf Dauer zwischen sich und eine Einkunftsquelle eine inländische KapG schalte und alle sich daraus ergebenden Konsequenzen ziehe.

## Anmerkung

Verlustnutzung zwecks Vermeidung einer überhöhten Gesamtbesteuerung.

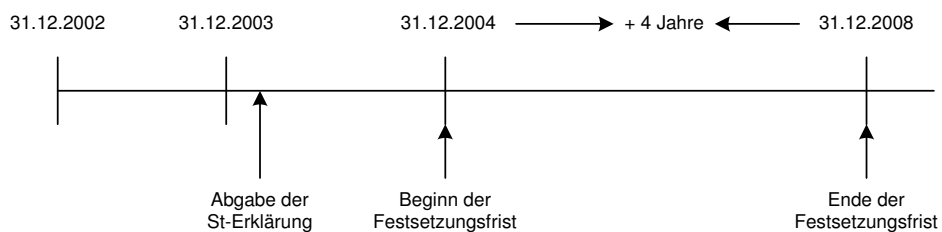
Vermeidung nachhaltiger gesetzlicher Regelungen durch Steuergestaltung

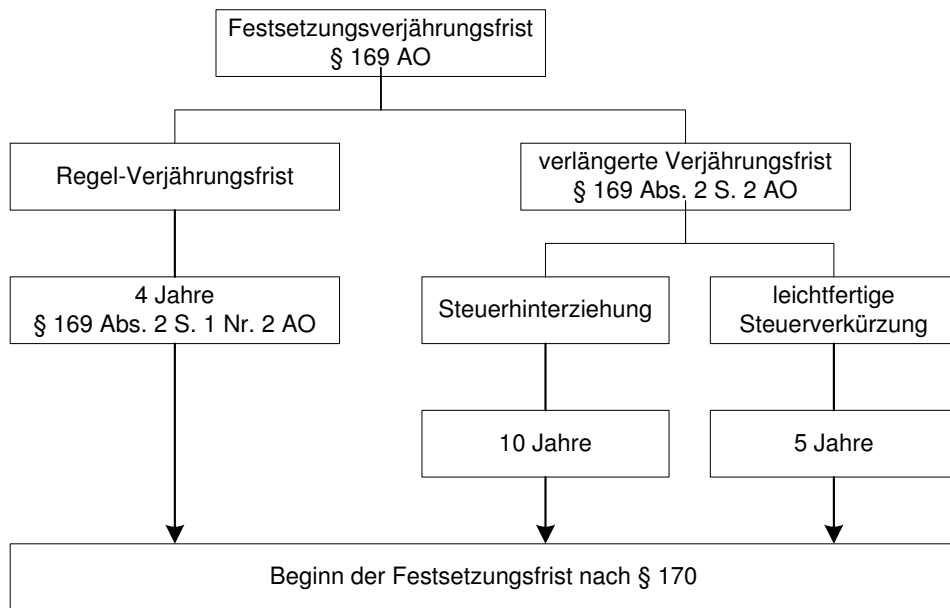
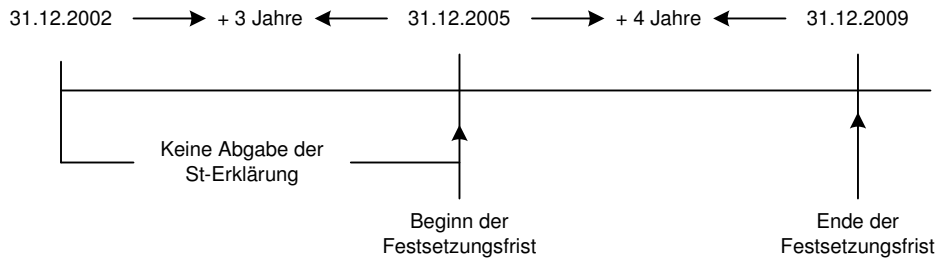
Gefahr des Gestaltungsmissbrauchs bei Steuerentstrickung

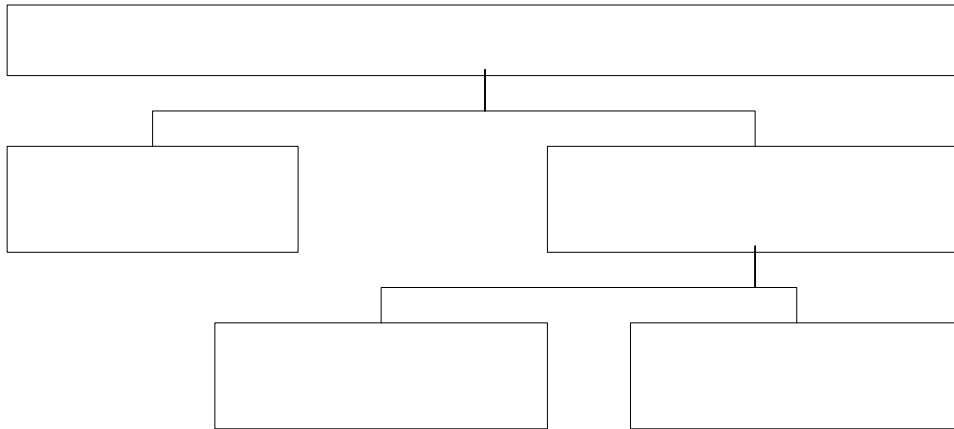
Zwischenschaltung zur Vermeidung eines gewerblichen Grundstückshandels

## AktStR 4/2008 – Kompakt 11

### Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung und Haftungsbescheiden







Beginn der Festsetz

## Ablauf des Jahres der

### **§ 191 Abs. 3 Sätze 1- 4 AO** **Haftungsbescheide, Duldungsbescheide**

„...“

*(3) <sup>1</sup>Die Vorschriften über die Festsetzungsfrist sind auf den Erlass von Haftungsbescheiden entsprechend anzuwenden. <sup>2</sup>Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre, in den Fällen des § 70 bei Steuerhinterziehung zehn Jahre, bei leichtfertiger Steuerverkürzung fünf Jahre, in den Fällen des § 71 zehn Jahre. <sup>3</sup>Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Tatbestand verwirklicht worden ist, an den das Gesetz die Haftungsfolge knüpft. <sup>4</sup>Ist die Steuer, für die gehaftet wird, noch nicht festgesetzt worden, so endet die Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid nicht vor Ablauf der für die Steuerfestsetzung geltenden Festsetzungsfrist; andernfalls gilt § 171 Abs. 10 sinngemäß.*

...“

es Jahres de  
- Steuererklär

## Beispiel

A ist GF einer GmbH. Er gibt die USt-Erklärung 2002 für die GmbH nicht ab. Das FA erteilt in 2004 einen USt-Bescheid auf der Basis geschätzter Besteuerungsgrundlagen. Die GmbH kann die USt nicht entrichten. In 2008 erlässt das FA ggü. A einen Haftungsbescheid gem. § 69 AO.

## Lösung

A hätte die USt-Jahreserklärung spätestens zum 31.5.2003 abgeben und die USt bis zum 30.6.2003 an das FA entrichten müssen. Somit beginnt die (vierjährige) Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid mit Ablauf des Jahres 2003 zu laufen. Im Zeitpunkt des Erlasses des Haftungsbescheids war somit bereits Haftungsverjährung eingetreten.



## Abwandlung

Sachverhalt wie oben. A hat aber die Steuern der GmbH gem. § 378 AO leichtfertig verkürzt.

## Problem

Fraglich ist, ob die vierjährige Festsetzungsfrist auch bei leichtfertiger Steuerverkürzung des Vertreters gilt, wenn der Haftungsbescheid des FA auf § 69 AO gestützt worden ist. Hierüber hatte der BFH in einem jüngst veröffentlichten Ur. (**Fall II**) zu befinden.

## BFH-Urt. v. 26.2.2008 – VIII R 1/07, BStBI II 2008, 659 (Fall I: Verlängerte Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung)

- Entgegen der Ansicht des FG sei im Zeitpunkt der Abgabe der Selbstanzeige bereits Festsetzungsverjährung eingetreten. Die Festsetzungsfrist sei in Ermangelung eines hinterzogenen Betrages nicht gem. § 169 Abs. 2 S. 2 AO auf fünf oder zehn Jahre verlängert worden.
- Nach Auffassung des BFH setzt die verlängerte Festsetzungsfrist einen **hinterzogenen Betrag i.S.e. Anspruchs des Fiskus auf eine Abschlusszahlung voraus**, der wegen einer vollendeten Steuerhinterziehung oder leichtfertigen Steuerverkürzung bislang nicht realisiert werden konnte.

**BFH-Urt. v. 22.4.2008 – VII R 21/07, BFH/NV 2008, 1563  
(Fall II: Festsetzungsverjährung bei  
Haftungsinanspruchnahme)**

- Im Zeitpunkt des Erlasses des Haftungsbescheides sei die regelmäßige Festsetzungsfrist von vier Jahren bereits abgelaufen gewesen. Die Verlängerung auf zehn Jahre scheitere schon am eindeutigen Wortlaut des § 191 Abs. 3 S. 2 AO, da das FA den Kl. nicht wegen Steuerhinterziehung nach § 71 AO in Haftung genommen habe.
- Ob das Verhalten des Kl. den Tatbestand einer leichtfertigen Steuerverkürzung gem. § 378 AO erfüllt habe, bedürfe keiner Klärung. Denn auch in diesem Fall hätte sich die Verjährungsfrist für den Erlass des auf §§ 69, 34 AO gestützten Haftungsbescheids nicht verlängert.

## **Anmerkungen**

1. Objektive Steuerverkürzung in Erstattungsfällen?
2. Verlängerte Festsetzungsfrist in Erstattungsfällen?
3. Verjährung bei Haftungsbescheiden