

Aktuelles Steuerrecht – Vorbemerkungen –

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

Gesetzesänderungen

Verabschiedet: **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Geplant: - **3.Gesetz zur Änderung des UStG:**

Bundeseinheitliche und dauerhafte
Erhöhung der Umsatzgrenze für
die Ist-Besteuerung auf 500.000
EUR ab 1.1.2012

- **Beitreibungsrichtlinienumsetzungsgesetz**
u.a. Kosten Erststudium **keine WK**

BFH v. 30.6.2011 – V R 3/07

Verkauf von **Popcorn und Nachos in Kinos** unterliegt dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7%.

Noch ausstehend: Urteil zum **Partyservice**, aber im Verfahren V R 3/09 lässt BFH bereits erkennen, dass beim Partyservice grds. Regelsteuersatz gilt.

BFH v. 7.7.2011 – V R 41/09 und V R 42/09

Einschränkung Vorsteuerabzugsberechtigung:

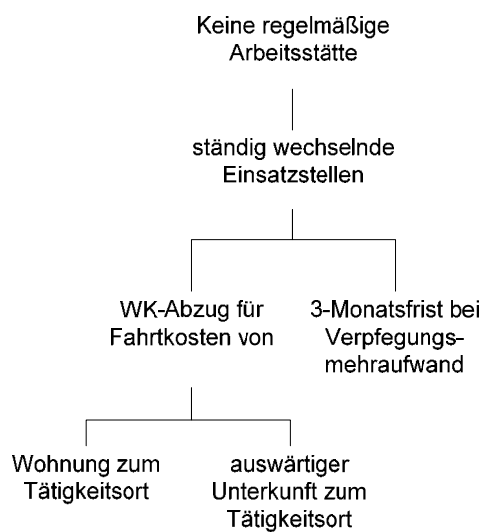
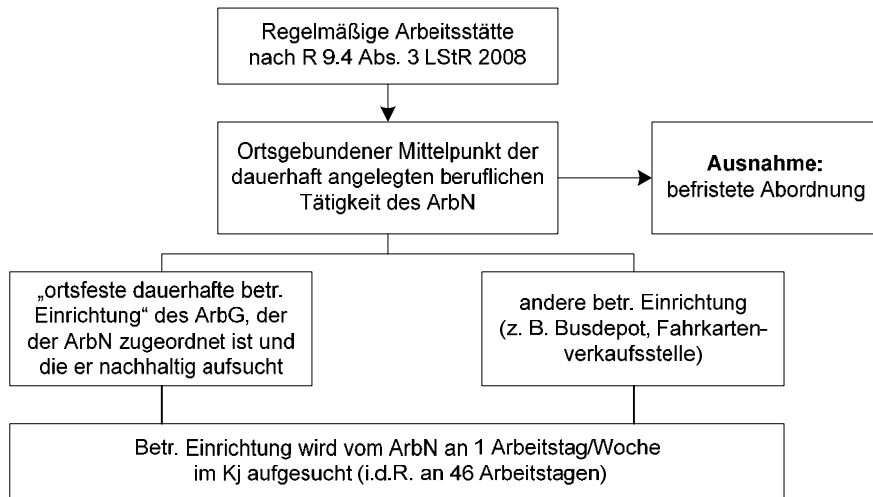
Zur Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen sowie aus Gründen der Rechtssicherheit und -klarheit ist es erforderlich, dass der Unternehmer seine **Zuordnungsentscheidung spätestens bis zum 31. Mai des Folgejahres dem Finanzamt gegenüber dokumentiert.**

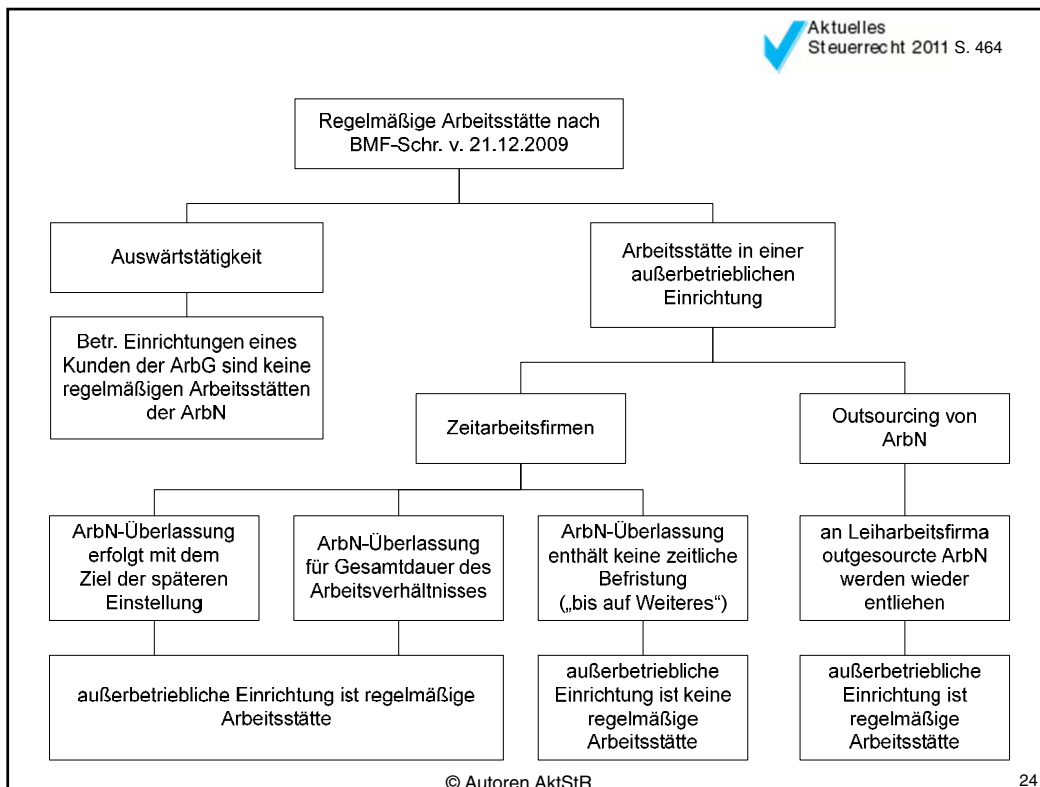
Aktuelles Steuerrecht 4/2011

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

AktStR 4/2011 – Intensiv 01

Regelmäßige Arbeitsstätte bei mehreren Tätigkeitsstätten





Fahrtätigkeit

Beispiel 1

Ein **Reisebusfahrer** fährt jeweils von Düsseldorf nach Rom und zurück. Die Reise dauert zwei Wochen. Nach drei Tagen Aufenthalt in Düsseldorf beginnt eine neue Reise.

Lösung

Da der Betriebssitz des ArbG im Durchschnitt nicht einmal pro Woche auf-gesucht wird, hat der ArbN dort keine regelmäßige Arbeitsstätte. Für jeden Tag, an dem er mind. 8 Std. von der Wohnung abwesend ist, kann er Verpflegungsmehraufwendungen vom ArbG steuerfrei erstattet bekommen.

Beispiel 2

Der ArbN ist **Lkw-Fahrer** bei einer Spedition. Er holt das Fahrzeug morgens auf dem Betriebshof des ArbG ab, erhält seinen Fahrauftrag und stellt das Fahrzeug abends auf dem Betriebshof wieder ab.

Lösung

Der Betriebshof ist die regelmäßige Arbeitsstätte. Die Auswärtstätigkeit beginnt mit Verlassen des Betriebshofs und endet mit der Rückkehr auf den Betriebshof. An jedem Tag beginnt eine „neue“ Auswärtstätigkeit.

BFH-Urt. v. 9.6.2011 – VI R 36/10, BFH/NV 2011, 1763

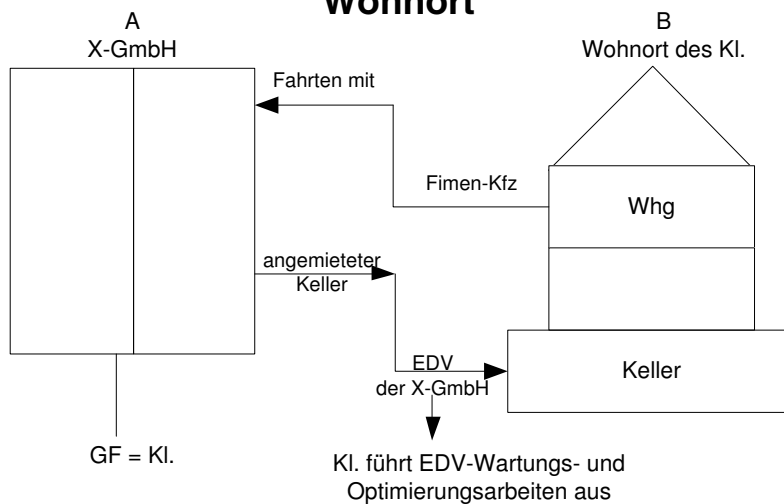
Fall I – Distriktmanagerin einer Supermarktkette

Sachverhalt

Der Distriktmanagerin D obliegt die fachliche Führung von 15 Filialen einer Supermarktkette. Sie macht die Fahrten von der Wohnung zu den Filialen und umgekehrt als Dienstreisen geltend sowie Verpflegungsmehraufwendungen für jeden Kalendertag, an dem sie von der Wohnung für eine bestimmte Dauer abwesend ist.

BFH-Urt. v. 9.6.2011 – VI R 55/10, BFH/NV 2011, 1764

Fall II: GmbH-Geschäftsführer mit Betriebsstätte am Wohnort



BFH-Urt. v. 9.6.2011 – VI R 58/09, BFH/NV 2011, 1761

(Fall III: Aufsuchen der Betriebsstätte zu Kontrollzwecken)

Sachverhalt

Der Außendienstmitarbeiter A fährt mit dem Firmenfahrzeug, das er auch für Privatfahrten nutzen darf, täglich zu Kontrollzwecken zunächst in die Betriebsstätte seines ArbG. Das Finanzamt unterwirft die Fahrten zur Betriebsstätte der 0,03 %-Zuschlagsregelung.

Entscheidung und Begründung

- Der ortsgebundene **Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit** des ArbN **kann nur an einem Ort liegen**. Nur dann kann der ArbN die Wegkosten minimieren, z.B. durch Fahrgemeinschaften, öffentliche Verkehrsmittel oder eine zielgerichtete Wohnsitznahme.
- Dies ist bei mehreren betrieblichen Einrichtungen des ArbG regelmäßig nicht möglich.

Entscheidung und Begründung

- Bei **mehreren betrieblichen Einrichtungen** des ArbG **ist** unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls **der ortsgebundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit zu bestimmen**. Dabei ist zu berücksichtigen, welche Tätigkeitsstätte dem ArbN vom ArbG zugeordnet ist, welche Tätigkeit er an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnimmt und welches konkrete Gewicht diese Tätigkeit hat.

Distriktmanagerin einer Supermarktkette (Fall I)

FA: Filialen der Supermarktkette sind
regelmäßige Arbeitsstätte

Rechtsfolge: - Keine Verpflegungsmehraufwendungen
- Fahrten von Whg zur zuerst und von der
zuletzt aufgesuchten Arbeitsstätte zur
Whg sind Fahrten Whg/Arbeitsstätte

Distriktmanagerin einer Supermarktkette (Fall I)

BFH: Filialen der Supermarktkette sind keine
regelmäßige Arbeitsstätte

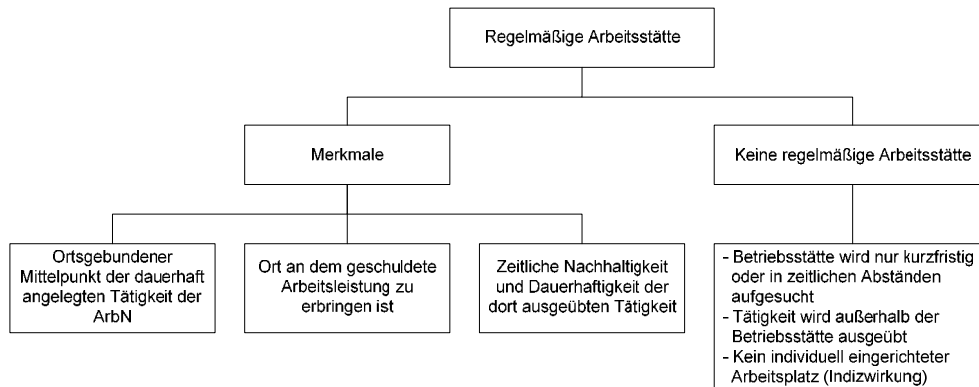
Rechtsfolge: - Ansatz von Verpflegungsmehrauf-
wendungen
- keine 0,03% Zuschlagsbesteuerung für
Fahrten von der Whg. und zurück, aber
auch keine Entfernungspauschale

GmbH-Geschäftsführer mit an die GmbH vermietetem Kellerraum (Fall II)

- FA:** Kellerraum gehört zur häuslichen Sphäre und ist keine Arbeitsstätte
- Rechtsfolge:** Fahrten zur X-GmbH sind keine Dienstfahrten, sondern Fahrten Whg./Arbeitsstätte
- BFH:** Kellerraum ist nicht in häuslicher Sphäre eingebunden.
Führen Wartungs- und Optimierungsarbeiten an der EDV im Kellerraum zum dortigen Tätigkeitsschwerpunkt?

Aufsuchen der Betriebsstätte zu Kontrollzwecken (Fall III)

- FA:** Kurzfristiges Aufsuchen der Betriebsstätte des ArbG zu Kontrollzwecken führt zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte.
- Rechtsfolge:** 0,03% Zuschlagsbesteuerung für Fahrten zur Betriebsstätte des ArbG, Ansatz der Entfernungspauschale.
- BFH:** Aufsuchen der Betriebsstätte zu Kontrollzwecken und ohne dortigen Arbeitsplatz führt nicht zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte.



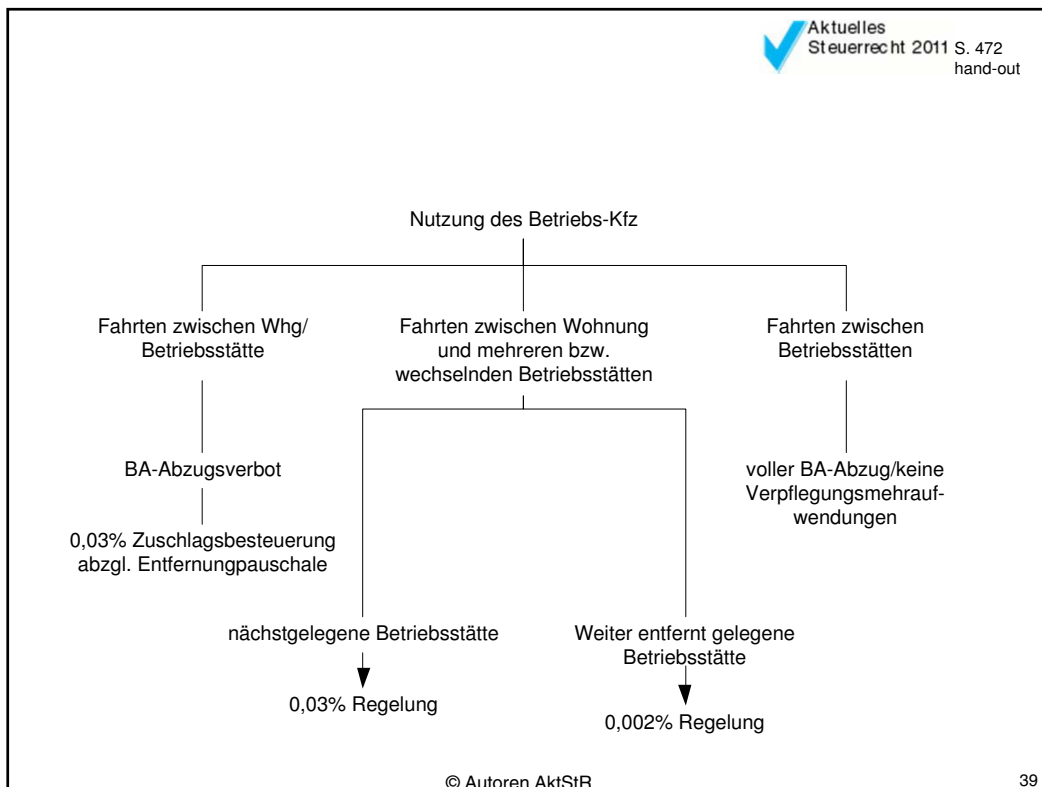
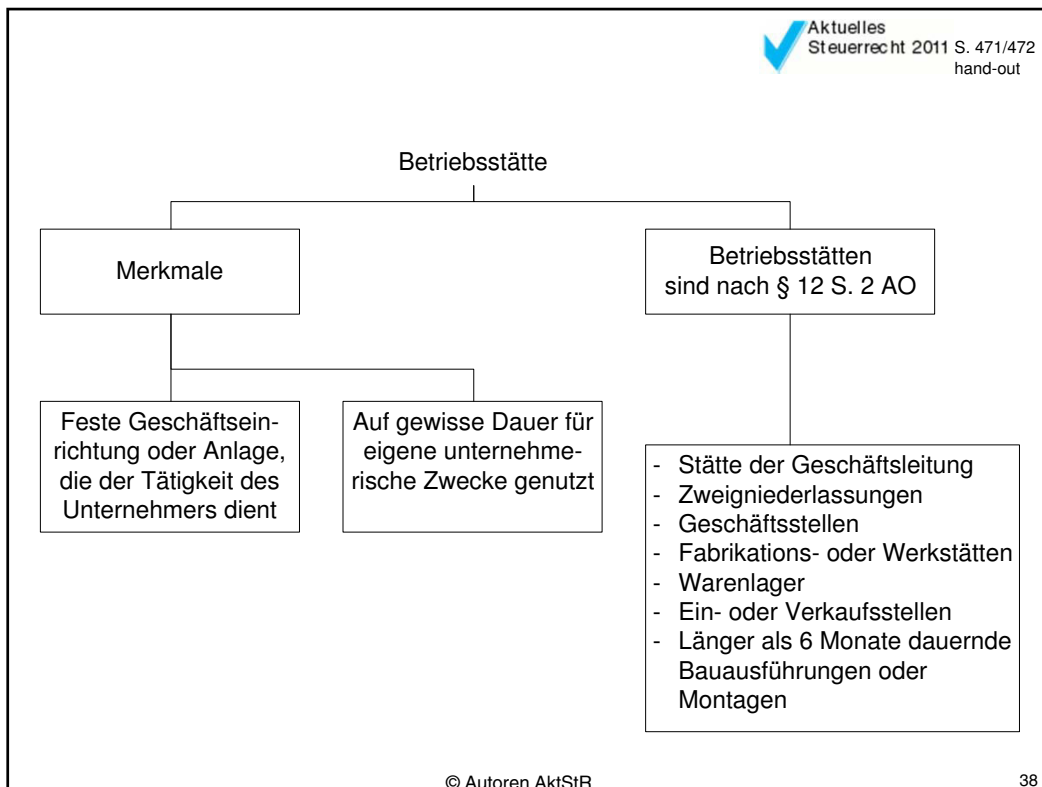
Mehrere Tätigkeitsstätten



Bestimmung des Mittelpunkts
der beruflichen Tätigkeit



- Ist dem ArbN vom ArbG eine Tätigkeitsstätte zugeordnet worden?
- Welche Tätigkeit wird an den verschiedenen Arbeitsstätten ausgeübt?
- Welches Gewicht haben die einzelnen ausgeübten Tätigkeiten?



Beispiel

Listen-Preis des Betriebs-Kfz (inkl. USt)	50.000 EUR
Entfernung Whg./Betriebsstätte	20 km
Versteuerung private Kfz-Nutzung	1%-Regelung
Nutzung für Fahrten Whg./Arbeitsstätte	180 Tage

Geldwerter Vorteil – Private Kfz-Nutzung

	EUR	EUR
50.000 x 1% x 12 Monate		6.000
50.000 x 0,03% x 20 km x 12 Monate	3.600	
180 Tage x 20 km x 0,30 EUR	<u>- 1.080</u>	<u>2.520</u>
		8.520
USt ¹		
6.000 – 1.200 (20 %) = 4.800 x 19%		<u>912</u>
		<u>9.432</u>

¹ Fahrten Whg./Arbeitsstätte gehören zur betr./unternehmerischen Nutzung

Beispiel

Unternehmer A wohnt in S

Entfernung zur nächstgelegenen Betriebsstätte M 30 km

Entfernung zur weiter entfernten Betriebsstätte X 100 km

Fahrten zur Betriebsstätte in M 188 Tage

Fahrten zur Betriebsstätte in X 40 Tage

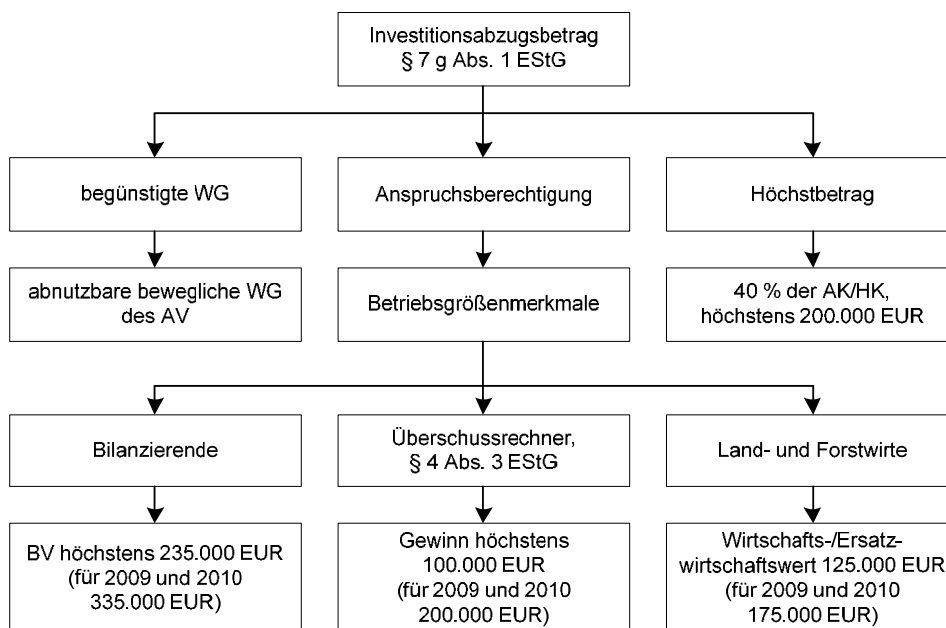
Bruttolistenpreis des Betriebs-Kfz 22.500 EUR

Fahrten Whg zu verschiedenen Betriebsstätten

	EUR	EUR
Betriebsstätte in M		
22.500 EUR x 0,03% x 30 km x 12 Monate	2.430	
188 Tage x 30 km x 0,30 EUR	<u>-1.692</u>	738
Betriebsstätte in X		
22.500 EUR x 0,002 % x 70 (100-30) km x 40 Tage	1.260	
40 Tage x 100 km x 0,30 EUR	<u>1.200</u>	<u>60</u>
		<u>798</u>

AktStR 4/2011 – Intensiv 02

Investitionsabzugsbetrag: Investitionsabsicht und Fortführung nach Realteilung



Beispiel

2009 Investitionsabsicht zur Anschaffung eines LKW
(AK 150.000 EUR)

31.12.2009 Investitionsabzugsbetrag (40% v. 150.000 EUR)
60.000 EUR

01/2010 LKW wird ausgeliefert

2009	Investitionsvorhaben Lkw		Gewinnauswirkung	
			bilanziell	außer- bilanziell
	voraussichtl. AK	150.000		
	Investitionsabzugsbetrag 40 %	60.000		- 60.000
1/2010	Anschaffung Lkw	150.000		
	Hinzurechnungsbetrag			+ 60.000
	Herabsetzungsbetrag	./. 60.000	./. 60.000	
	AfA-BMG	90.000	./. 60.000	0

AfA nach Minderung der AK

AfA-BMG	90.000
Degressive AfA (ND 5 Jahre)	
Anschaffung 1/2010 = 25 %	<u>./. 22.500</u>
Sonder-AfA 20 %	<u>./. 18.000</u>
Restbuchwert 31.12.2010	49.500

Abweichung StBil/HB

		steuerliche Gewinner- mittlung	HB	Differenz zur StBil
1/2010	Hinzurechnungsbetrag	<u>60.000</u>		
	Anschaffung Lkw	+ 150.000	150.000	
	Herabsetzungsbetrag	- 60.000		
	AfA-BMG	90.000	150.000	+ 60.000
	Degressive AfA 25 %	- 22.500	- 37.500	- 15.000
	Sonder-AfA 20 %	- 18.000		+ 18.000
	Restbuchwert 31.12.2010	49.500	112.500	+ 63.000
	Gewinnauswirkung 2010	- 40.500	- 37.500	
	Gewinnauswirkung 2009	- 60.000		
		- 100.500		

In der HB sind latente Steuerverpflichtungen zu bilden,
*„wenn zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen
von Vermögensposten, Schulden und Rechnungs-
abgrenzungsposten und steuerlichen Wertansätzen
Differenzen bestehen, die sich in späteren Geschäfts-
jahren voraussichtlich abbauen,...“*

§ 274 Abs. 1 S. 1 HGB.

Latente Steuerverpflichtungen

Wertansatzdifferenz StBil/HB 63.000

Aktueller Steuersatz 30%

$$63.000 \times 30 \% = \underline{18.900}$$

Problem

31.12.2009	Außerbilanzieller Abzugsbetrag berührt weder den Wertansatz von Vermögensposten, Schulden und RAP
2010	Kürzung der AK in StBil führt zur Wertansatzdifferenz zwischen StBil und HB, d.h. Voraussetzung für Passivierung latenter Steuern ist gegeben
Folge	Steueraufwand in HB ist in 2009 zu niedrig, in 2010 zu hoch

Beispiel

	2009	2010
Ergebnis vor Steuern	100	100
zvE 2009: $100 - 40 = 60 \times 30\%$	- 18	
zvE 2010: $100 + 40 - 40 = 100 \times 30\%$		- 30
	<hr/> 82	<hr/> 70
Bildung latenter Steuern		
2009	0	
2010: Wertansatzdifferenz $40 \times 30\%$		- 12
Ergebnis HB	<hr/> 82	<hr/> 58

IDW ERS HFA 7 n.F. Rz 23: Investitionsabzugsbetrag ist in latente Steuerberechnung einzubeziehen

**BFH-Urt. v. 8.6.2011 – I R 90/10,
BFH/NV 2011, 1594
(Fall I: Dokumentation der Investitionsabsicht)**

Nach Schätzung der Besteuerungsgrundlagen werden im Einspruchsverfahren Steuererklärungen 2008 und JA zum 31.12.2008 eingereicht.

JA enthält Ansparrücklage i.H.v. 15.700 EUR, dokumentiert durch Bezeichnung auf einem Kontoblatt als „Wagen 1“, „Wagen 2“, „Wagen 3“, ... „Wagen 6“ mit Buchungstext „25 v.H. Wagen 1“ usw.

FA: Ansparrücklage ist in 2008 durch außerbilanziellen Investitionsabzugsbetrag ersetzt worden. Dessen Inanspruchnahme bedingt:

- Benennung der WG nach ihrer Funktion
- Höhe der voraussichtlichen AK/HK

Klin. reicht im Klageverfahren nach:

- Handschriftliche Liste mit Überschrift: „§ 7g 2008“
- 6 Kfz-Kennzeichen
- AK und die darauf entfallenden 40%
- Rechnungen aus 2009 über den Kauf der Kfz

Entscheidung und Begründung

- Auch bei einem nicht bestandskräftig gewordenen Schätzungsbescheid kann das **Wahlrecht im Rahmen nachträglich eingereichter Steuererklärungen ausgeübt werden**. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Investition im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung tatsächlich schon vorgenommen worden ist.
- Eine **nachträgliche Inanspruchnahme** liegt nur vor, wenn Abzugsbeträge nicht schon i.R.d. mit der Steuererklärung eingereichten Gewinnermittlung, sondern mit einem später gestellten Antrag begehrt werden.

- Durch Ausweis einer Ansparabschreibung nach § 7g EStG im JA hat die Klin. ausreichend dargelegt, dass aus der Sicht des Bilanzstichtags eine künftige Investition (sechs Kfz) geplant ist.
- Die begünstigten WG sind auch benannt. Eine bestimmte Form der Benennung lässt sich aus dem Gesetzeswortlaut nicht ableiten.

- Die Finanzbehörde muss lediglich in die Lage versetzt werden, das begünstigte WG im Falle einer tatsächlich erfolgten Investition nachprüfen zu können. Dafür genügt entweder eine „Anlage zur steuerlichen Gewinnermittlung“ bzw. entsprechende vz-bezogene Listen oder formlose Anlagen.

BFH-Urt. v. 29.3.2011 – VIII R 28/08, BFH/NV 2011, 1572

(Fall II: Ansparrücklage nach Realteilung einer GbR)

31.7.2004 Kl. übernimmt nach Realteilung der RA-
Sozietät 50% des Mandantenstamms

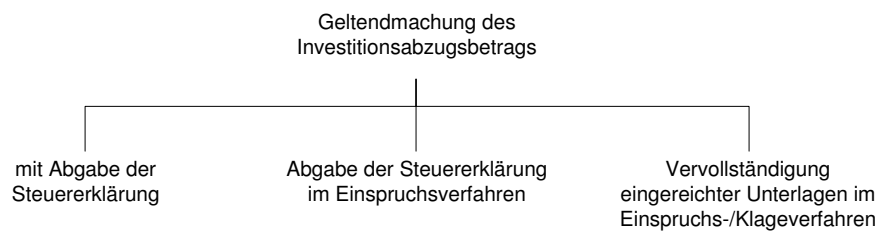
Feststellungs-
erklärung 2003: Sonder-BA für Ansparrücklage
i.H.v. 20.000 EUR für geplante PKW-
Anschaffung

Entscheidung und Begründung

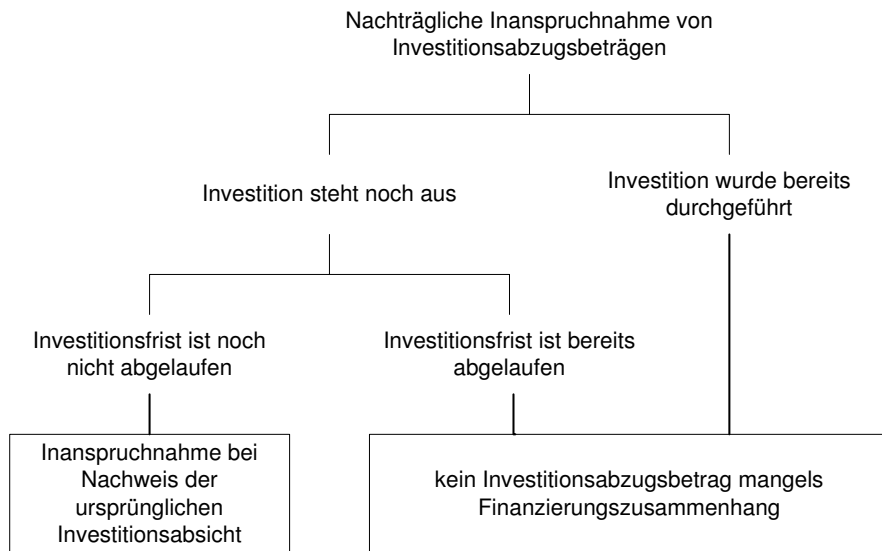
- Eine Ansparrücklage kann nicht mehr gebildet werden, wenn der Betrieb bereits veräußert oder aufgegeben worden ist oder der Stpfl. bei Abgabe der Steuererklärung für das Kj einen Entschluss zur Veräußerung gefasst hat.
- Besteht zwischen verschiedenen dem Stpfl. zuzurechnenden BV kraft Gesetzes eine rechtliche und wirtschaftliche Kontinuität ist die Bildung einer Ansparrücklage zulässig, wenn die Investition noch vor der Betriebsveräußerung durchgeführt wird oder nach der Betriebsveräußerung in einem sog. „Restbetrieb“ getätigt werden soll.

Entscheidung und Begründung

- Bei einer Realteilung können die Buchwerte beibehalten werden, weil das unternehmerische Engagement fortgeführt wird. Deshalb ist eine im Sonder-BV eines MU gebildete Ansparrücklage auch dann zulässig, wenn die Investition erst nach einer Realteilung im fortgeführten Einzelunternehmen erfolgt.



Fraglich: Investitionsabzugsbetrag wird nicht mit Abgabe der Steuererklärung, sondern erst später geltend gemacht.



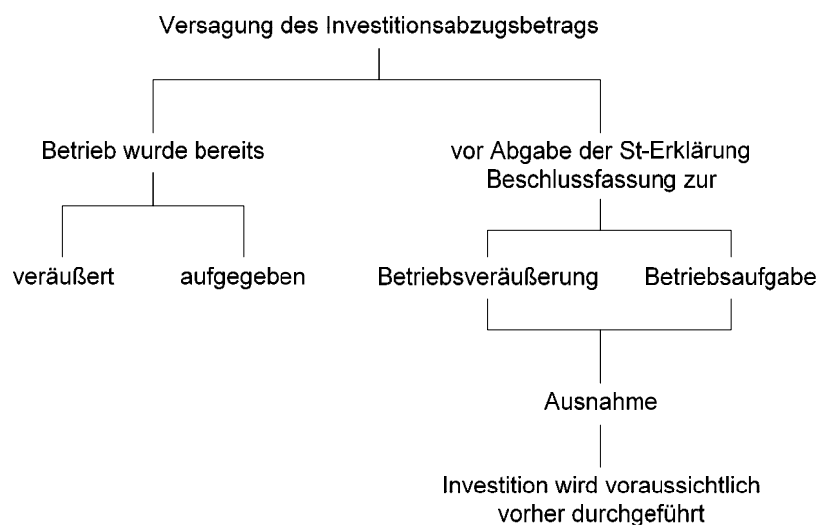
BFH: Es ist unschädlich, wenn Investition im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung (ggf. im Einspruchsverfahren) bereits getätigt worden ist.

Dokumentation der Investitionsabsicht

Benennung des begünstigten WG der Funktion nach/
Angabe voraussichtlicher AK/HK

FinVerw: Stichwortartige Bezeichnung aus der sich die
Funktion ergibt.

BFH: Benennung muss FA die Prüfung der Identität
vom benannten und angeschafften WG
ermöglichen (Maßstab: Sachverständiger
Dritter)
Vervollständigung im Einspruchs-/Klagever-
fahren möglich



Fortführung des Investitionsabzugsbetrags bei Realteilung

Investition wird vor
Realteilung getätigt

Investition wird nach
Realteilung getätigt

bisherige Tätigkeit wird –
nunmehr vom Einzelunternehmer
- unverändert fortgeführt

Hinweis: U.E. kommt es nicht darauf an, ob Investitions-
abzugsbetrag i.R.d. Sonder-BV – wie im Streitfall – oder im
Gesamthands-BV begehrt wird.

Investitionsabzugsbetrag wird bis zum Ende des 3. auf
das des Abzugs folgenden Wj nicht hinzugerechnet

Rechtsfolge

Rückgängigmachung im Jahr des Abzugs

FinVerw

Nds. FG

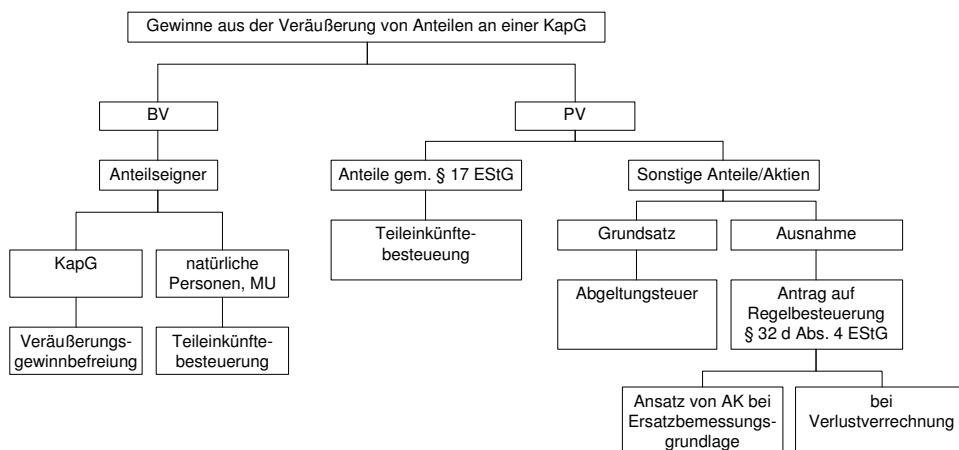
kein rückwirkendes
Ereignis i.S.d.
§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO

rückwirkendes Ergebnis

- Unmaßgeblich, ob verfahrensrechtliche Voraussetzungen erfüllt sind
- Anwendung von § 233a Abs. 2a AO – Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kj, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten – ist in § 7g Abs. 3 EStG nicht ausdrücklich ausgeschlossen

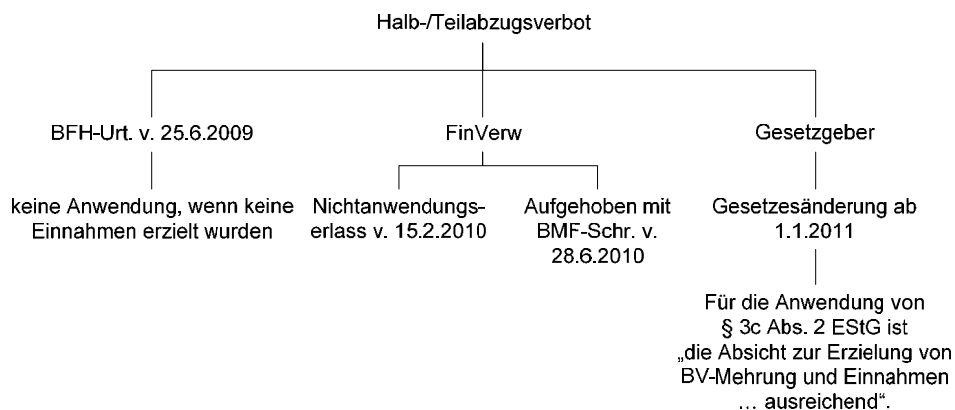
AktStR 4/2011 – Kompakt 01

Halbabzugsverbot: symbolischer Kaufpreis/dem Anrechnungsverfahren unterliegende Einnahmen/Betriebsaufspaltung



§ 3c Abs. 2 EStG

„(2) Betriebsvermögensminderungen, **Betriebsausgaben, Veräußerungskosten oder Werbungskosten, die mit den nach dem § 3 Nr. 40 zu Grunde liegenden Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen oder mit Vergütungen nach § 3 Nr. 40a in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen**, dürfen unabhängig davon, in welchem Veranlagungszeitraum die Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen anfallen, bei der Ermittlung der Einkünfte nur zu 60 Prozent abgezogen werden; ...“



Vom BFH zu entscheidende Fälle zur Anwendung des Halbabzugsverbot

- Nur dem Anrechnungsverfahren unterliegende Einnahmen
- Symbolischer Kaufpreis
- Veräußerungsverlust
- Mietkürzung bei Betriebsaufspaltung

BFH-Urt. v. 6.4.2011 – IX R 28/10, BFH/NV 2011, 1753

(Fall I: Nur dem Anrechnungsverfahren unterliegende
Einnahmen)

Zeitablauf in tabellarischer Form

Beteiligung i.H.v. 13.500 EUR (50 %)	
1999	Gesellschafterdarlehen i.H.v. 23.000 EUR
2001	Gesellschafterdarlehen i.H.v. 20.000 EUR
2001	Gewinnausschüttung für 2000
7.5.2005	Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens
13.2.2002	Ablehnung mangels Masse
2005	Geltend gemachter Verlust gem. § 17 EStG:
	Stammeinlage
	Gesellschafterdarlehen
	Inanspruchnahme durch Gläubiger
	13.500 EUR
	43.000 EUR
	<u>49.303 EUR</u>
	105.803 EUR

Entscheidung und Begründung

- Fallen keine Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen an, gibt es keine hälftige Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 40 EStG. Damit entfällt die nach § 3c Abs. 2 S. 1 EStG maßgebende Bedingung entspr. Aufwendungen nur zur Hälfte zu berücksichtigen.
- Der begrenzte Abzug von Erwerbsaufwand setzt einen wirtschaftlichen Zusammenhang mit hälftig besteuerten Einnahmen voraus.
- Sind aus einer Beteiligung an der GmbH lediglich Einnahmen zugeflossen, für die noch das Anrechnungsverfahren gegolten hat, sind die Aufwendungen im vollen Umfang anzusetzen.

BFH-Urt. v. 6.4.2011 – IX R 61/10, BFH/NV 2011, 1575 (Fall II: Symbolischer Kaufpreis von 1 EUR)

Zeitablauf in tabellarischer Form

31.12.2000	Formwechselnde Umwandlung von KG in AG; Beteiligung des Kl. 18,89 %
2001 - 2002	Keine Gewinnausschüttungen
11.2.2002	Verkauf an fremden Dritten für 1 EUR
2002	Unstreitiger Veräußerungsverlust i.H.v. 1,2 Mio. EUR

Entscheidung und Begründung

- Das Halbabzugsverbot kommt nicht zur Anwendung, wenn keine Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen angefallen sind, die der Halbeinkünftebesteuerung nach § 3 Nr. 40 EStG unterlegen haben.
- Die Veräußerung von objektiv wertlosen Anteile zu einem symbolischen Kaufpreis (z.B. von 1 EUR) ist keine Einnahme. Der Kaufpreis von 1 EUR stellt kein Entgelt für die Werthaltigkeit der übertragenen Anteile dar, sondern wird regelmäßig aus buchungstechnischen Gründen gewählt. Er ist einem Veräußerungspreis von 0 EUR gleichzusetzen.

BFH-Urt. v. 6.4.2011 – IX R 40/10, BFH/NV 2011, 1574 (Fall III: Veräußerungsverlust)

Der Kl. war seit dem 1.10.2001 alleiniger Gesellschafter einer GmbH. Deren Stammkapital von 25.000 EUR war zur Hälfte eingezahlt.

6.5.2002 Veräußerung zum Preis v. 10.225,84 EUR
Verzicht auf Gesellschafterdarlehen i.H.v.
65.978,97 EUR

Das FA ermittelt den Veräußerungsverlust wie folgt:

½ Veräußerungserlös (10.225,84 EUR)	5.112,92 EUR
abzgl. hälftige AK (12.500 EUR)	- 6.250,00 EUR
abzgl. Forderungsverzicht	- <u>65.978,97 EUR</u>
Saldo	- 67.116,05 EUR
davon ½	- <u>33.558,00 EUR</u>

FG: Einnahmen und Ausgaben sind jeweils zur Hälfte anzusetzen

½ Veräußerungserlös (10.225,84 EUR)	5.112,92 EUR
abzgl. hälftige AK (12.500 EUR)	- 6.250,00 EUR
abzgl. ½ Forderungsverzicht (65.978,97 EUR)	- <u>32.989,49 EUR</u>
Saldo	- 34.126,57 EUR

Entscheidung und Begründung

- Wenn keine Einnahmen oder BV-Mehrungen anfallen, ist § 3c Abs. 2 EStG nicht anwendbar und der Erwerbsaufwand im vollen Umfang abziehbar.
- Kommt das Halbeinkünfteverfahren zur Anwendung, ist die typisierende Verknüpfung mit dem Halbabzugsverbot verfassungsgemäß.

Entscheidung und Begründung

- Eine – ggf. verfassungskonforme – Einschränkung des Halbabzugsverbots bei Verlusten kommt nicht in Betracht. Der Umstand, dass der Stpfl. die zum Verlust führenden Aufwendungen i.v.H. getragen hat, rechtfertigt keine volle Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen.
- Ein sich daraus bei nur geringen Einnahmen ergebender „Fallbeil-Effekt“, ist eine Folge der vom BFH als verfassungsgemäß erachteten gesetzlichen Typisierung.

**FG Münster, Urt. v. 23.3.2011 –
7 K 2793/07 E, EFG 2011, 1135
(Fall IV: Mietkürzung bei Betriebsaufspaltung)**

Zeitablauf in tabellarischer Form

1983/1984	Abschluss von Pachtverträgen mit der I-GmbH i.R.e Betriebsaufspaltung
30.12.2001	Reduzierung der Pacht in 2002 auf 3.343 EUR/Monat
13.9.2002	Aussetzen der Pachtzahlungen v. 1.9. - 31.12.2002
26.9.2003	Verzicht auf Pachtzahlungen v. 1.10. - 31.12.2003

**Die GmbH zahlte an den Kl. in den
Streitjahren folgende Beträge:**

	EUR	gezahlte Pacht	Anteil an vereinbarter Pacht	vereinbarte Pacht
2002	3.343,34 x 8 Monate	26.746,72 EUR	33,33 %	80.240,16 EUR
2003	6.686,68 x 9 Monate	60.180,12 EUR	75 %	82.240,16 EUR

FA: Kürzung der Grundstücksaufwendungen soweit unentgeltlich überlassen

	Grundstücksaufwendungen	unentgeltlich überlassen	davon 50 % nicht abziehbar
2002	19.400,49 EUR	66,66 % = 12.933,52 EUR	6.466,76 EUR
2003	19.400,57 EUR	25 % = 4.850,14 EUR	2.425,07 EUR

Entscheidung und Begründung

- § 3c Abs. 2 EStG ist im Streitfall anwendbar, weil ein mittelbarer Zusammenhang zu den Einnahmen genügt.
- Der (nur) mittelbare Zusammenhang zwischen BA und Gewinnanteilen einer GmbH bei einer Betriebsaufspaltung genügt für die Anwendung von § 3c Abs. 2 S. 1 EStG in Bezug auf die Aufwendungen für das überlassene Betriebsgrundstück.

- Der wirtschaftliche Zusammenhang mit dem der Halbeinkünftebesteuerung unterliegenden Einnahmen besteht darin, dass sowohl eine Minderung als auch der Verzicht auf Pachteinnahmen zu einer Erhöhung des Gewinns der GmbH führt, an dem der Gesellschafter nach Maßgabe der Gewinnausschüttung teilnimmt.
- Dies gilt auch dann, wenn der Pachtzins nur anteilig gekürzt oder nur befristet ausgesetzt wird.

Rechtslage bis 31.12.2010

keine Anwendung des Halb-/
Teilabzugsverbots nach
BFH-Rspr.

- fehlende Einnahmen
- symbolischer Kaufpreis
- voll stpfl. Gewinnausschüttungen und Vermögensmehrungen unter Geltung des Anrechnungsverfahrens

Möglicherweise keine
Anwendung bei

- Gewinnausschüttungen, die der Abgeltungsteuer nach § 32d Abs 1 EStG oder nach § 43 Abs. 5 EStG unterliegen
- Gewinnausschüttungen oder Vermögensmehrungen, die nicht unter § 3 Nr. 40 EStG fallen, weil etwa eine vGA das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert hat, § 3 Nr. 40 S. 1 Buchst. d) S. 2 EStG.

Anwendung des Halb-/
Teilabzugsverbots

- Erzielung von Einnahmen seit Einführung der Halbeinkünftebesteuerung
- Bei Veräußerungsverlusten
- Anteilsbezogene Anwendung

Rechtslage ab 1.1.2011

§ 3c Abs. 2 S. 2 EStG

„Für die Anwendung des Satzes 1 ist die Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen im Sinne des § 3 Nummer 40 oder von Vergütungen im Sinne des § 3 Nummer 40a ausreichend.“

Absicht zur Erzielung von Einnahmen genügt für
Anwendung des Halbabzugsverbot

FinVerw trägt Beweislast

Verstoß gegen Nettoprinzip?

Teilabzugsverbot und Betriebsaufspaltung

- Bei **vollentgeltlicher Grundstücksüberlassung** ist § 3c Abs. 2 EStG nicht anzuwenden.
- Bei **unentgeltlicher Grundstücksüberlassung** unterliegen die Aufwendungen des Gesellschafters in vollem Umfang dem Teilabzugsverbot (mittelbarer Zusammenhang mit erwarteten künftigen Erträgen aus der KapG).

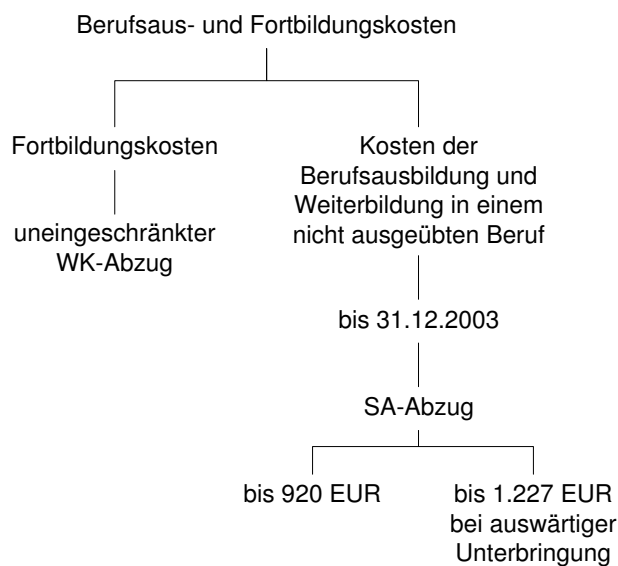
- Bei **teilentgeltlicher Grundstücksüberlassung** unterliegen die Aufwendungen i.R.d. Besitzunternehmens anteilig in dem Verhältnis dem Abzugsverbot, in dem das Entgelt zu einem fremdüblichen Entgelt steht.

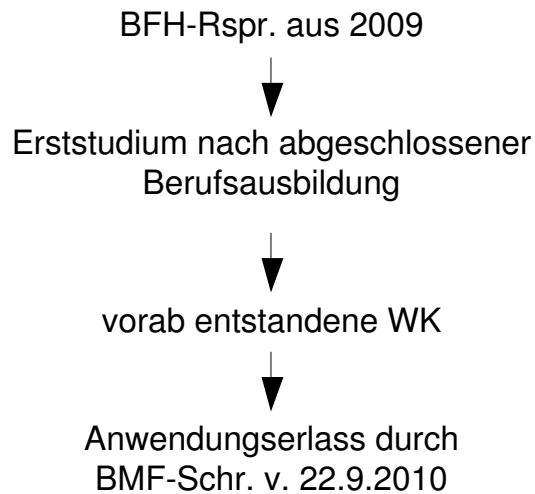
Gefahren bei Pachtreduzierung

- Entspricht die reduzierte Miete nicht der fremdüblichen, ist im Besitzunternehmen der Weg für die Anwendung des Teilabzugsverbots eröffnet.
- Wird nachgewiesen, dass die reduzierte Miete der fremdüblichen Miete entspricht, besteht die Gefahr, dass die in den Vorjahren gezahlte, höhere Miete als vGA angesehen wird.

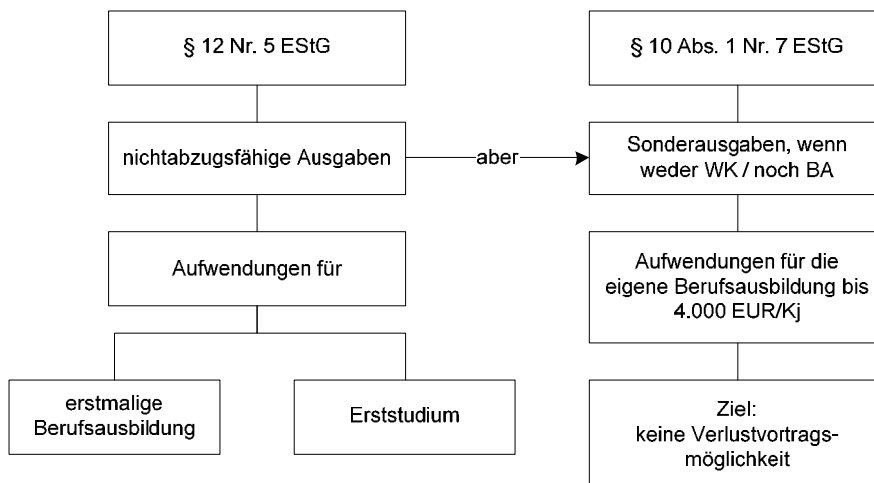
AktStR 4/2011 – Kompakt 02

Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung als vorweggenommene Werbungskosten





Rückwirkende Gesetzesänderung zum 1.1.2004



BFH-Entscheidungen

Fall	BFH-Urt. v.	Sachverhalt
I	28.7.2011 – VI R 7/10, BFH/NV 2011, 1779	<p>Die Klin. hatte – nach erfolgloser Klage – in Deutschland keinen Studienplatz erhalten. Daraufhin studierte sie v. 1.2.2005 bis SS 2006 Humanmedizin in Ungarn.</p> <p>FA und FG lehnen den Antrag der Klin. ab, einen verbleibenden Verlustvortrag auf den 31.12.2004 und 31.12.2005 festzustellen.</p>

BFH-Entscheidungen

Fall	BFH-Urt. v.	Sachverhalt
II	28.7.2011 – VI R 38/10, BFH/NV 2011, 1782	<p>Kl. absolvierte in 2004 erstmalige Berufsausbildung zum Verkehrspiloten bei der Tochtergesellschaft einer Fluglinie. Hierfür entstanden ihm im Streitjahr Ausbildungskosten i.H.v. 27.879 EUR. Ab März 2006 wurde er als Verkehrsflugzeugführer eingestellt, nach entsprechender Zusage in 2005.</p> <p>FA und FG lehnten den Antrag auf Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags ab.</p>

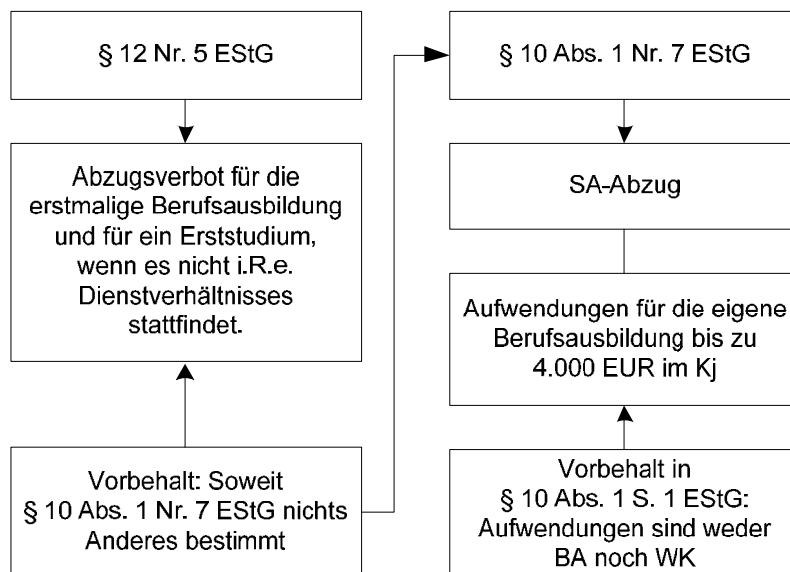
Entscheidung und Begründung

- Der WK-Abzug ist ggü. dem Abzug von Aufwendungen als SA vorrangig. Nach dem Einleitungssatz zu der Vorschrift sind Aufwendungen des Stpfl. für seine Berufsausbildung nur dann SA, „*wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind*“.
- Dies gilt unverändert und insb. auch nach der Neuregelung des Abzugsverbots von Berufsausbildungskosten in § 12 Nr. 5 EStG n.F.

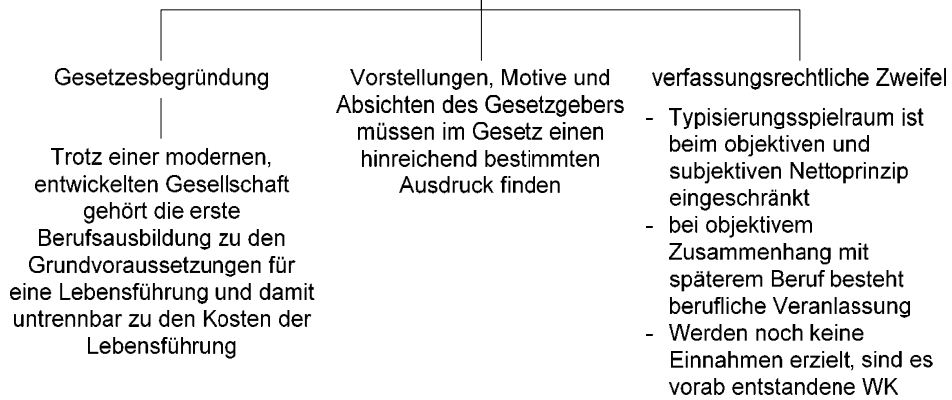
- Auch § 12 Nr. 5 EStG n.F. lässt den Vorrang des WK-Abzugs ggü. dem als SA unberührt und steht dem Abzug von Berufsbildungskosten als WK auch dann nicht entgegen, wenn es eine Erstausbildung ist und die dafür getätigten Aufwendungen in einem hinreichend konkreten Veranlassungszusammenhang mit der späteren der Einkünfteerzielung dienenden Berufstätigkeit stehen.

- Das (klarstellende) Abzugsverbot in § 12 Nr. 5 EStG ist damit nicht gegenstandslos. Ähnlich wie der systematisch gleichrangige § 12 Nr. 1 EStG sind nach § 12 Nr. 5 EStG allgemeine Bildungsaufwendungen, die in keinem hinreichend konkreten Veranlassungszusammenhang zu einer gegenwärtigen oder künftigen beruflichen Tätigkeit stehen, weiterhin (nur) als SA abziehbar.

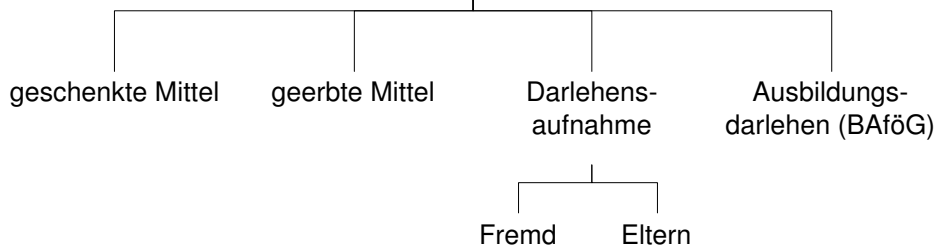
Begründung des BFH



Wille des Gesetzgebers



Eigener Aufwand



Berücksichtigungsfähige Aufwendungen

- Schul-, Lehrgangs- oder Studiengebühren
- Arbeitsmittel, Fachliteratur
- Fahrten zwischen Wohnung und Ausbildungsort
(0,30 EUR/km bei Fahrten mit dem Pkw, alternativ
Fahrkarten für öffentliche Verkehrsmittel)
- Verpflegungsmehraufwendungen i.R.d. Pauschalen
- Mehraufwendungen wegen auswärtiger
Unterbringung am Studienort?

Geplante Gesetzesänderung (BeitrRLUmsG)

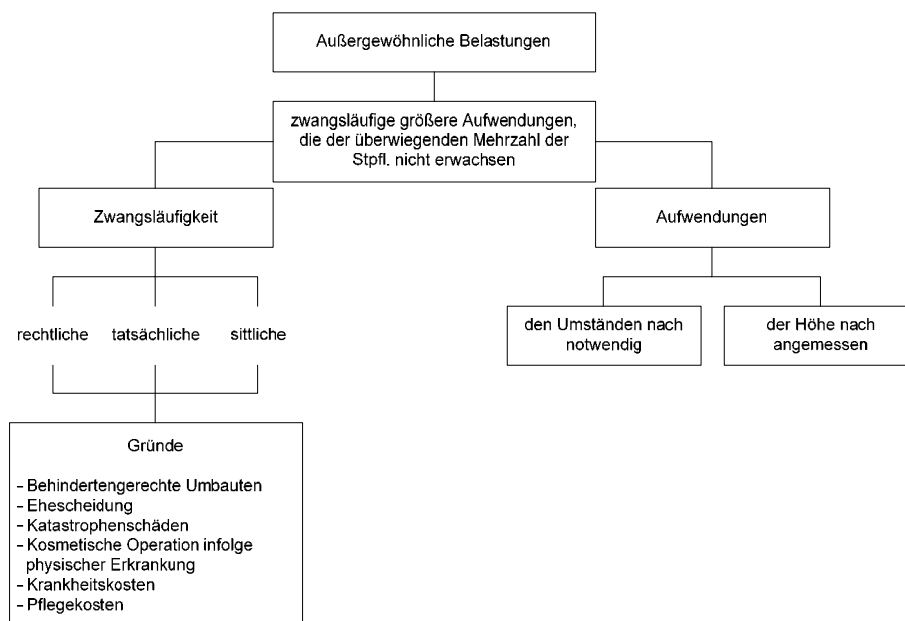
**Kosten für Erstausbildung als SA bis 6.000 EUR
(bisher 4.000 EUR) abzugsfähig**

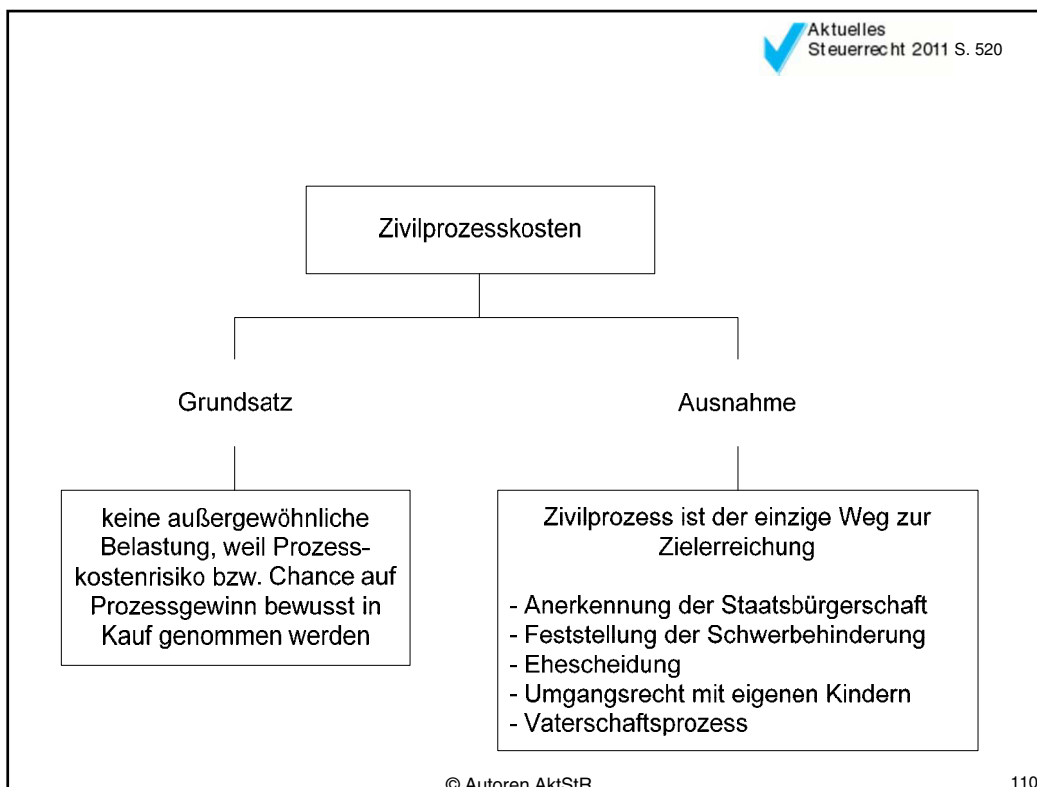
**In den §§ 4 Abs. 9 und 9 Abs. 6 EStG wird
klargestellt, dass Aufwendungen für eine erstmalige
Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das
zugleich eine Erstausbildung vermittelt, vom Abzug
als BA oder WK ausgeschlossen sind. Rückwirkung
ab 1.1.2004**

Begründung: „Erstausbildung ist Privatsache“

AktStR 4/2011 – Kompakt 03

Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen





BFH-Urt. v. 12.5.2011 – VI R 42/10, BFH/NV 2011, 1426

Die Klin. hatte private KV mit Krankentagegeld i.H.v. 51 EUR/Tag ab 6. Woche Arbeitsunfähigkeit abgeschlossen

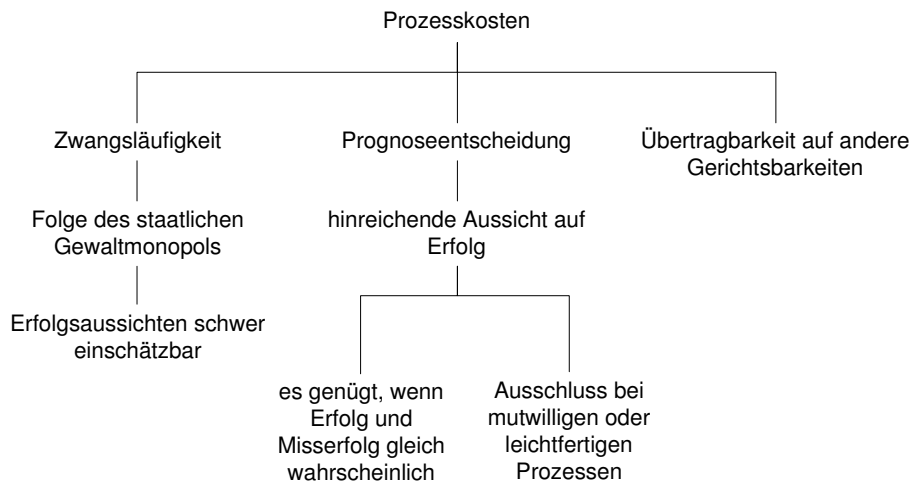
Anfang 2004	Arbeitsunfähigkeit → Versicherung zahlt nach 6 Wochen Krankentagegeld
ab 1.8.2006	Bewilligung einer Berufsunfähigkeitsrente
ab 1.11.2006	Einstellung der Zahlung des Krankentagegelds (3 Monate nach Beginn der Berufsunfähigkeit)
Est- Erklärung 2007	Ansatz von WK i.H.v. 9.906 EUR für verlorenen Prozess auf Fortzahlung des Krankentagegelds

FA: Prozess hat der Erzielung steuerfreier Einnahm gedient, weil Krankentagegeld regelmäßig steuerfrei ist

Entscheidung und Begründung

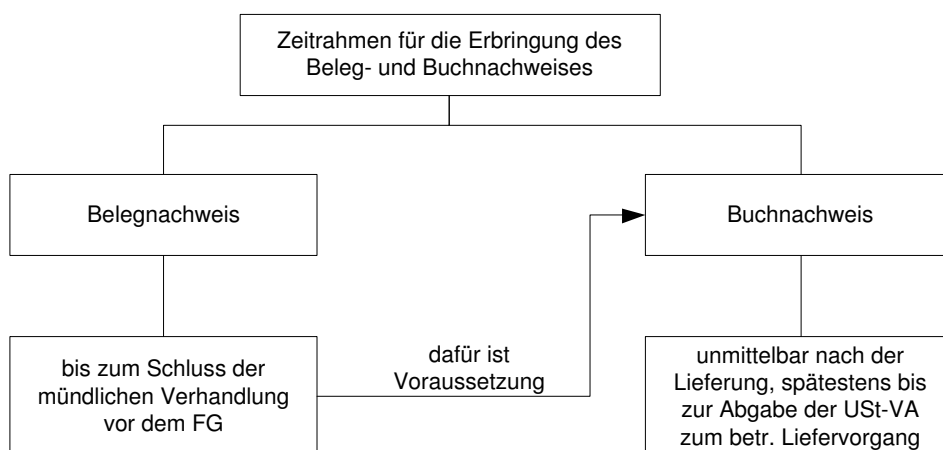
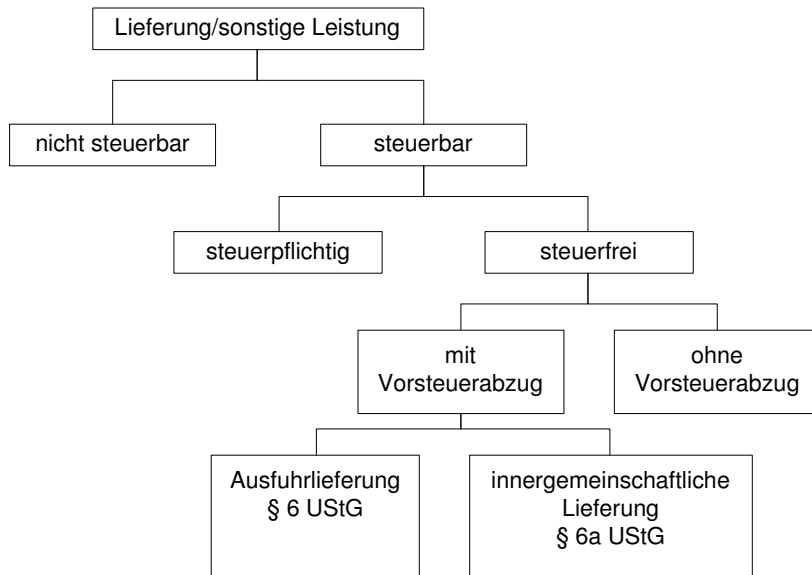
- Nach bisheriger Rspr. sind Kosten für einen Zivilprozess nur zwangsläufig, wenn der Stpfl. ohne den Rechtsstreit Gefahr läuft, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen kann.
- Unter Abkehr dieser Rspr. ist der VI. Senat nunmehr der Auffassung, dass Zivilprozesskosten unabhängig vom Gegenstand des Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind.

- Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass sich der Stpfl. nicht mutwillig oder leichtfertig auf einen Prozess einlässt. Die Prozessführung muss hinreichende Aussicht auf Erfolg haben. Davon ist auszugehen, wenn der Erfolg des Zivilprozesses mindestens ebenso wahrscheinlich wie ein Misserfolg ist.



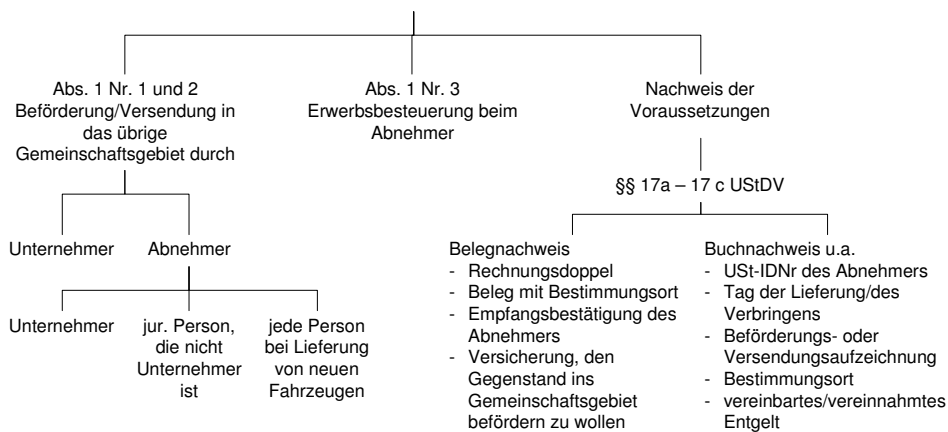
AktStR 4/2011 – Kompakt 04

Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung



Buch- und Belegangaben können von FinVerw widerlegt oder in Zweifel gezogen werden.

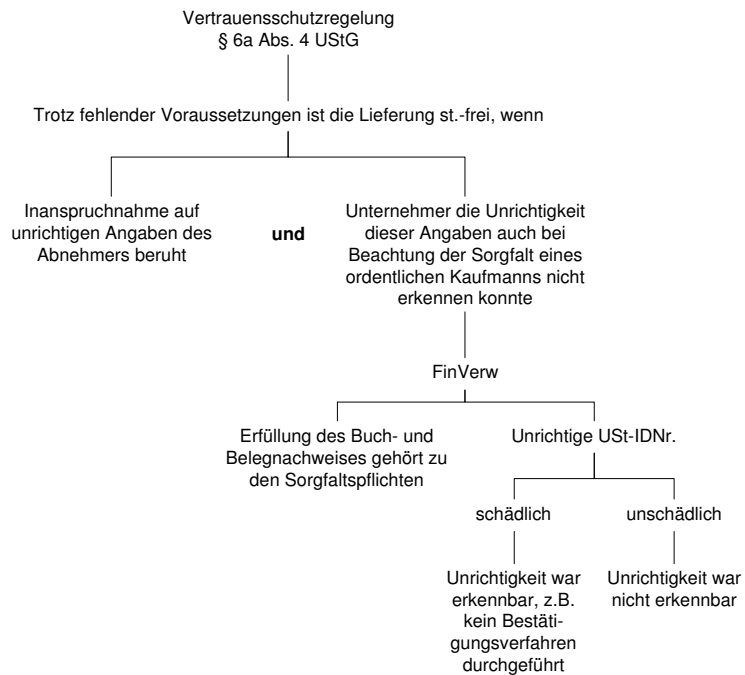
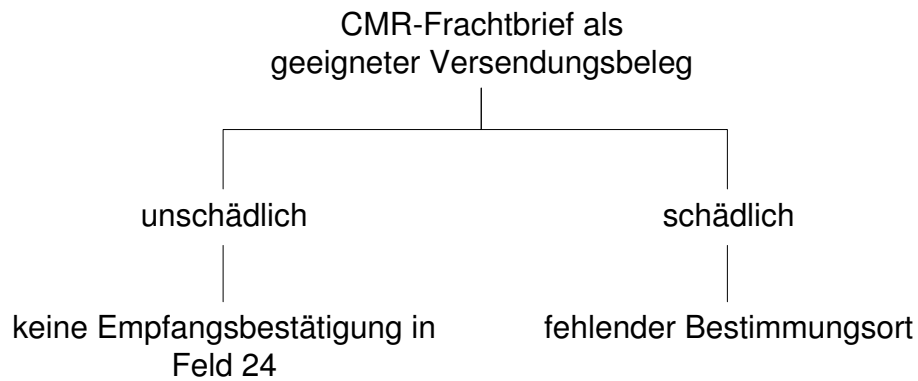
Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung
§ 6a UStG



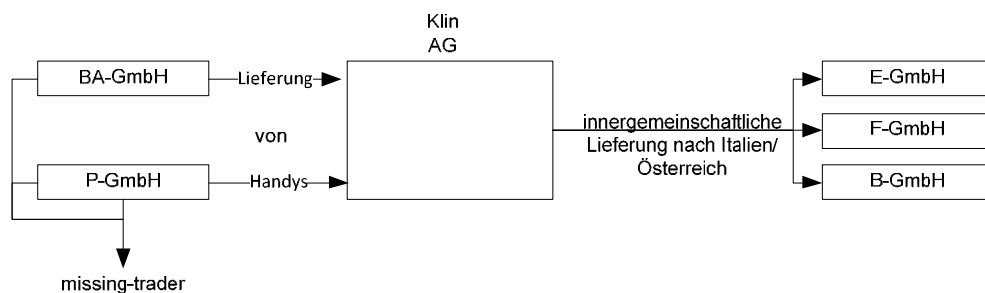
BMF-Schr. v. 5.5.2010

Buch- und Belegnachweis ist keine materielle Voraussetzung für Steuerbefreiung

Bei Mängeln im Buch- und Belegnachweis bleibt die Steuerfreiheit erhalten, wenn das FA z.B. „*durch Auskunftersuchen an den Bestimmungsmitgliedstaat Kenntnis davon erlangt hat, dass der Liefergegenstand tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist,...*“



BFH-Urt. v. 17.2.2011 – V R 30/10, BStBI II 2011, 769



Alle GmbH waren Strohmänn-Gesellschaften, deren GF zu einer Haftstrafe wg. Steuerhinterziehung verurteilt wurde.

Entscheidung und Begründung

- Die Steuerfreiheit setzt voraus, dass aufgrund der zutreffenden Angaben (Nachweise) des leistenden Unternehmers die Person des Abnehmers bekannt ist.
- Erweisen sich Nachweisangaben bei einer späteren Überprüfung als unzutreffend oder kann der Unternehmer erhebliche Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit nicht ausräumen, ist von einer Steuerpflicht der innergemeinschaftlichen Lieferung auszugehen.

- Dient der Verstoß gegen die Nachweispflichten dazu, die Identität des Abnehmers zu verschleiern, um diesem im Bestimmungsmitgliedstaat eine Mehrwertsteuerhinterziehung zu ermöglichen, kann die Steuerfreiheit nicht in Anspruch genommen werden.
- Die Steuerfreiheit kann aber nicht allein deshalb versagt werden, weil der Unternehmer in ein Umsatzsteuer-Karussell eingebunden ist.

- Liegt keine Verschleierung hinsichtlich der Identität des Abnehmers vor, sind weitere Feststellungen zu den Abnehmerfirmen in den Bestimmungsmitgliedstaaten, insb. zur Erfüllung der dortigen umsatzsteuerlichen Pflichten zu treffen.
- Außerdem kommt es darauf an, aufgrund welcher Umstände die Klin. von einer möglichen Hinterziehungsabsicht der Abnehmer Kenntnis hatte oder Kenntnis hätte haben müssen.

EuGH, Urt. v. 7.10.2010 – C-285/09

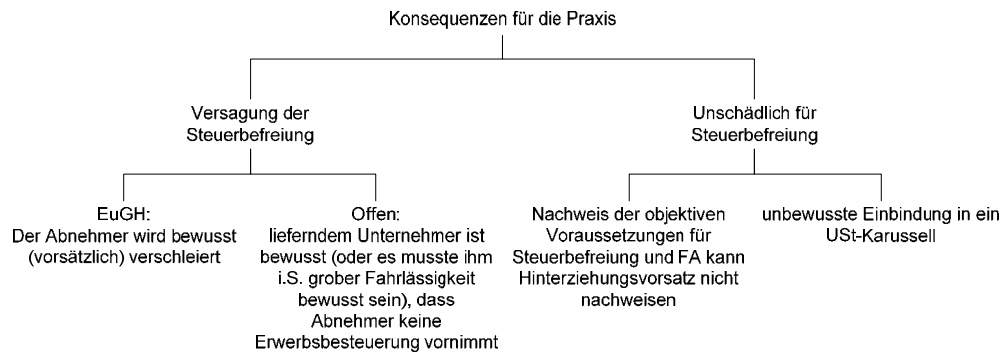
R liefert hochwertige PKWs nach Portugal mit Scheinrechnungen an in Portugal existierende Kfz-Händler. Die tatsächlichen Käufer verkaufen die PKWs an Privatpersonen ohne Erwerbsteuer abzuführen.

- Die **Steuerbefreiung** für eine innergemeinschaftliche Lieferung ist zu **versagen**, wenn der liefernde Unternehmer **dem Abnehmer vorsätzlich ermöglicht**, die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland zu umgehen.
- Entscheidend ist dabei, dass der liefernde Unternehmer **bewusst sachlich falsche Rechnungen ausstellt**, um die Identität der wahren Erwerber zu verschleiern.

BFH-Urt. v. 17.2.2011 – V R 30/10

Ob es für die **Versagung der Steuerfreiheit** genügt, wenn dem Unternehmer (lediglich) **bekannt** ist, **dass** der **Abnehmer seine steuerlichen Verpflichtungen im Bestimmungsland nicht erfüllen wird**, ist bisher **nicht entschieden**.

Kann nur durch **weitere EuGH-Vorlage** geklärt werden. Entsprechende Fallgestaltungen sind offen zu halten.



AktStR 4/2011 – Kompakt 05

EuGH-Vorlage zu den Voraussetzungen des Übergangs der Steuerschuld bei Bauleistungen

Artikel 1

„Abweichend von ... wird die Bundesrepublik Deutschland mit Wirkung vom 1. April 2004 ermächtigt, bei den in Artikel 2 dieser Entscheidung bezeichneten Lieferungen von Gegenständen und Erbringungen von Dienstleistungen den Empfänger als Mehrwertsteuer-schuldner zu bestimmen.“

Artikel 2

„In folgenden Fällen kann der Empfänger der Gegenstände oder Dienstleistungen als Mehrwertsteuer-schuldner bestimmt werden:

- 1. (...) bei der Erbringung von Bauleistungen an einen Steuerpflichtigen;*
- 2. (...)*

Reverse-Charge-Verfahren

§ 13 b Abs. 2 UStG

- **Werklieferungen** und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers, Nr. 1
- **Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände** durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer (außerhalb des Insolvenzverfahrens), Nr. 2
- Umsätze, die unter das **Grunderwerbsteuergesetz** fallen, Nr. 3

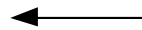
- **Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen**, Nr. 4
- **Lieferungen von Gas und Elektrizität** eines im Ausland ansässigen Unternehmers, Nr. 5
- Übertragung von Berechtigungen nach dem Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz, Nr. 6.
- Lieferung der in Anlage 3 (z.B. Abfälle und Schrott) bezeichneten Gegenstände, Nr. 7
- Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen, Nr. 8

Bauleistungen, Nr. 4

Leistungsempfänger ist
Steuerschuldner, wenn er



Unternehmer ist, der
Bauleistungen erbringt



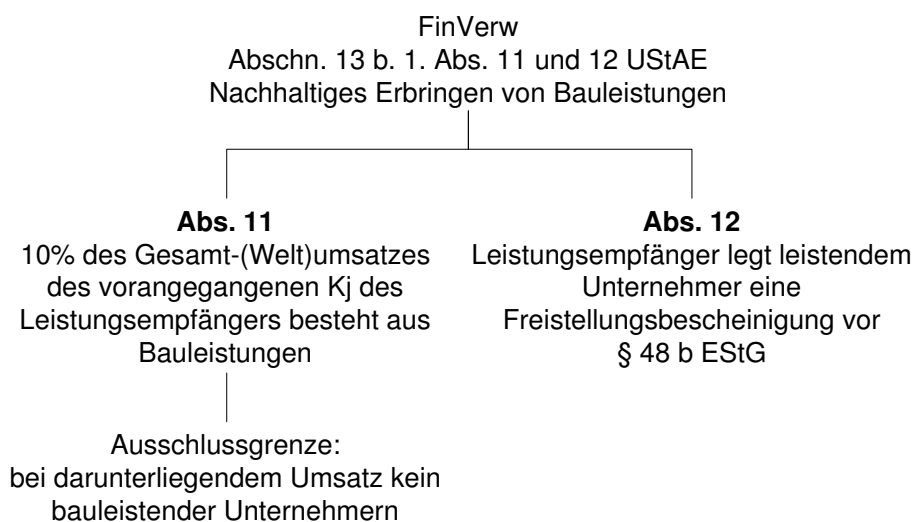
Leistender Unternehmer erbringt
Bauleistungen wie

- Einbau von Fenstern, Türen, Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen
- Einbau von Ladeneinrichtungen, wie Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen
- Werklieferungen großer Maschinenanlagen
- Werklieferungen von Gegenständen, die in einem Bauwerk installiert werden müssen
- Erdarbeiten in Zusammenhang mit Erstellung eines Bauwerks
- Einbau von Telefon-/EDV-Anlagen
- Dachbegrünung eines Bauwerks
- Hausanschlüsse durch Versorgungsunternehmen

Keine Bauleistungen Abschn. 13 b. 1. Abs. 9 UStAE

- Materiallieferungen, Nr. 1
- Lieferung einzelner Maschinen, Nr. 2
- Anliefern von Beton, Nr. 3
- Lieferung von Wasser und Energie, Nr. 4
- Zur Verfügung stellen von Betonpumpen und anderen Baugeräten, Nr. 5
- Aufstellen von Material-, Bürocontainern, Toilettenhäusern, Nr. 6

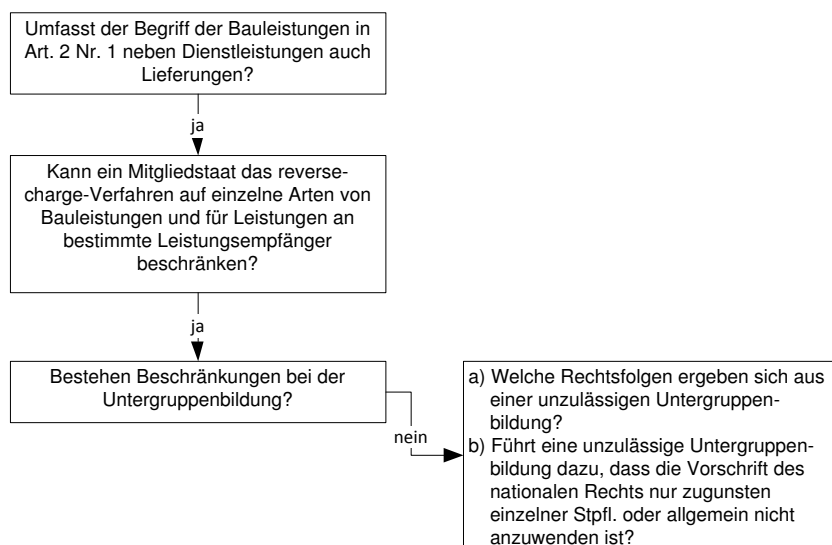
- Entsorgung von Baumaterialien, Nr. 7
- Aufstellen von Messeständen, Nr. 8
- Gerüstbau, Nr. 9
- Reinigung von Räumlichkeiten oder Flächen, Nr. 14
- Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken; bei Veränderung, Bearbeitung oder Austausch bis netto 500 EUR, Nr. 15

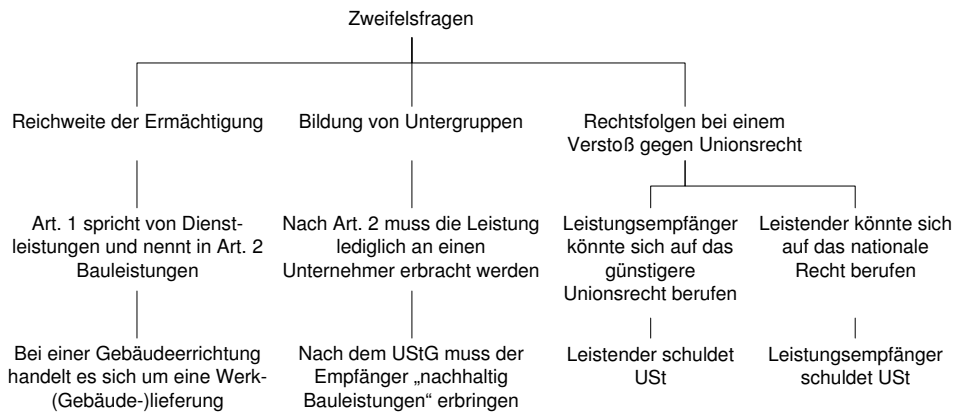


BFH-Beschl. v. 30.6.2011 – V R 37/10, BFH/NV 2011, 1633

09/2004	Wohnungsbauunternehmen (Klin.) beauftragt Generalunternehmerin G mit Erstellung eines Wohnhauses mit 6 Whg. zum Pauschalpreis i.H.v. 400.000 EUR brutto
11/2005	G erteilt Schlussrechnung ohne USt-Ausweis mit Hinweis auf Steuerschuldnerschaft der Klin.
USt-Erklärung 2005	Klin. verneint Übergang der Steuerschuldnerschaft, weil im Vorjahr weniger als 10% des Gesamtumsatzes auf Bauleistungen entfallen sind
FG Münster	§ 13b Abs. 5 S. 2 UStG setzt nicht voraus, dass der Unternehmer „nachhaltig“ Bauleistungen erbringt

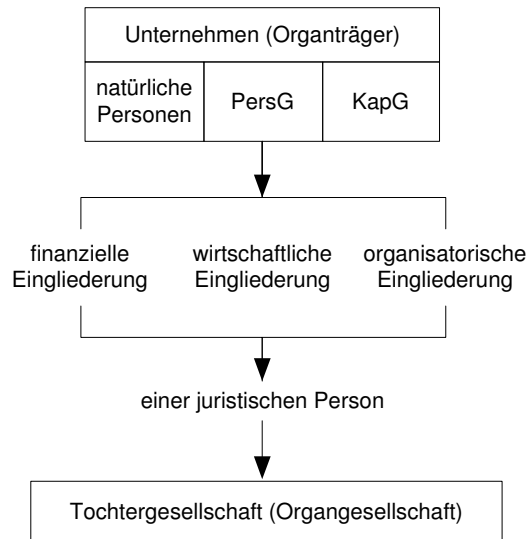
Dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegte Fragen





AktStR 4/2011 – Kompakt 06

Konsequenzen aus der neuen BFH-Rspr. zur umsatzsteuerlichen Organschaft



Finanzielle Eingliederung

- Anteilsmehrheit oder Mehrheit der Stimmrechte

Beispiel

- X ist an der A-GmbH mit 80 % beteiligt. Die A-GmbH ihrerseits ist an der B-GmbH zu 40 % beteiligt. X ist darüber hinaus auch an der B-GmbH zu 30 % selbst beteiligt.

Wirtschaftliche Eingliederung

- aufeinander abgestimmte Tätigkeiten, die sich gegenseitig fördern und ergänzen

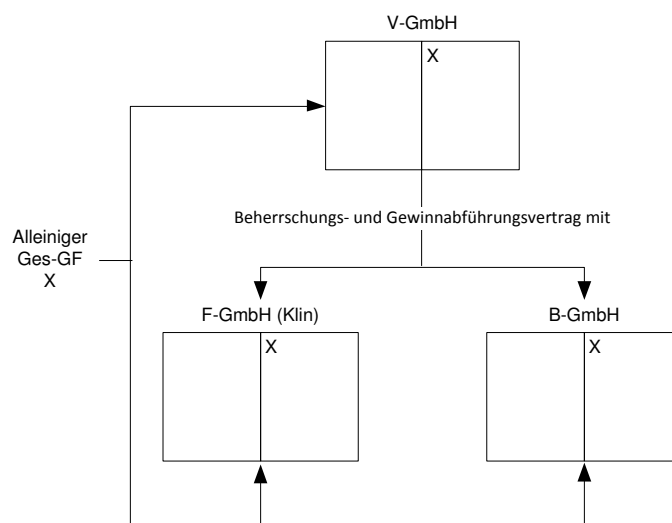
Organisatorische Eingliederung

- organisatorische Maßnahmen stellen sicher, dass Organträger seinen Willen durchsetzen kann

Beispiele:

- Ein Geschäftsführer ist in beiden Gesellschaften in Personalunion tätig.
- Der persönlich haftende Gesellschafter einer KG (Organträger) ist zugleich GF der Organgesellschaft.
- Organträger und Organ haben einen gemeinsamen Vorstand und Aufsichtsrat.
- Leitende Mitarbeiter des Organträgers sind als GF der Organgesellschaft tätig.

BFH-Urt. v. 1.12.2010 – XI R 43/08, BStBI II 2011, 600



Zeitlicher Ablauf	
15.4.1996	Rechnung über Personalgestellung – 81.300 DM zzgl. USt – der F-GmbH an B-GmbH
10.2.1999	Schätzungsbescheid wg. nicht abgegebener USt-Erklärung 1996 unter Vorbehalt der Nachprüfung
25.8.1999	Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung
2001 – 2003	Fahndungsprüfung und Änderung der USt-Festsetzung 1996

Klin: Leistungen unterliegen nicht der USt, weil Rechnungsempfängerin zum Organkreis gehört

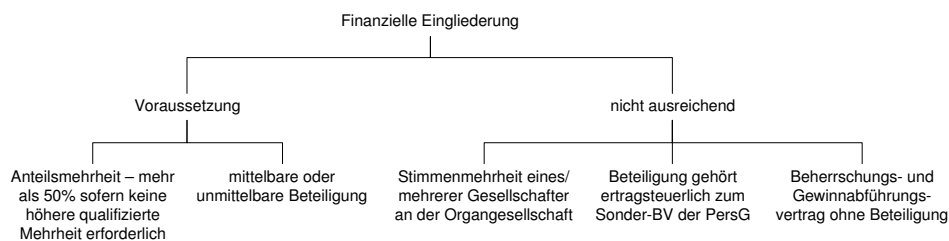
Entscheidung und Begründung

- Die finanzielle Eingliederung setzt voraus, dass der Organträger in der Weise an der Organgesellschaft beteiligt ist, dass er seinen Willen durch Mehrheitsbeschlüsse durchsetzen kann.
- Erforderlich ist eine Stimmenmehrheit, also mehr als 50 % der Stimmen an der Organgesellschaft.
- Die Stimmenmehrheit kann auch durch mittelbare Beteiligung des Organträgers erreicht werden.

Entscheidung und Begründung

- Dass X alleiniger Gesellschafter sowohl der V-GmbH als auch der Klin. gewesen ist, reicht nicht aus.
- Ebenso wenig führt der Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag zur finanziellen Eingliederung, denn dieser kann die fehlende Beteiligung nicht ersetzen.

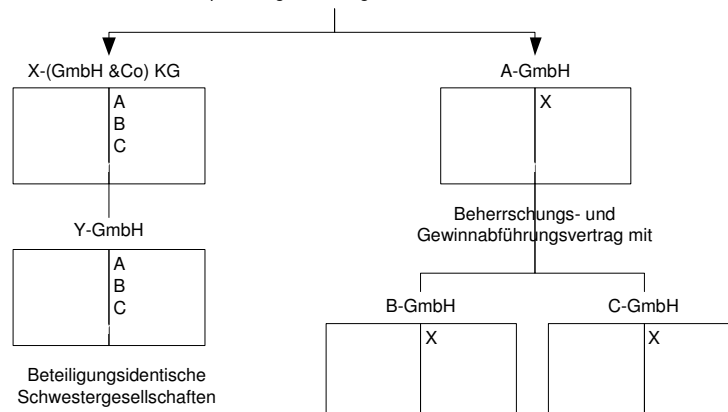
BMF-Schr. v. 5.7.2011 Anwendungsregelung in Abschn. 2.8. Abs. 5 UStAE



Übergangsregelung für vor dem 1.1.2012 ausgeführte Umsätze

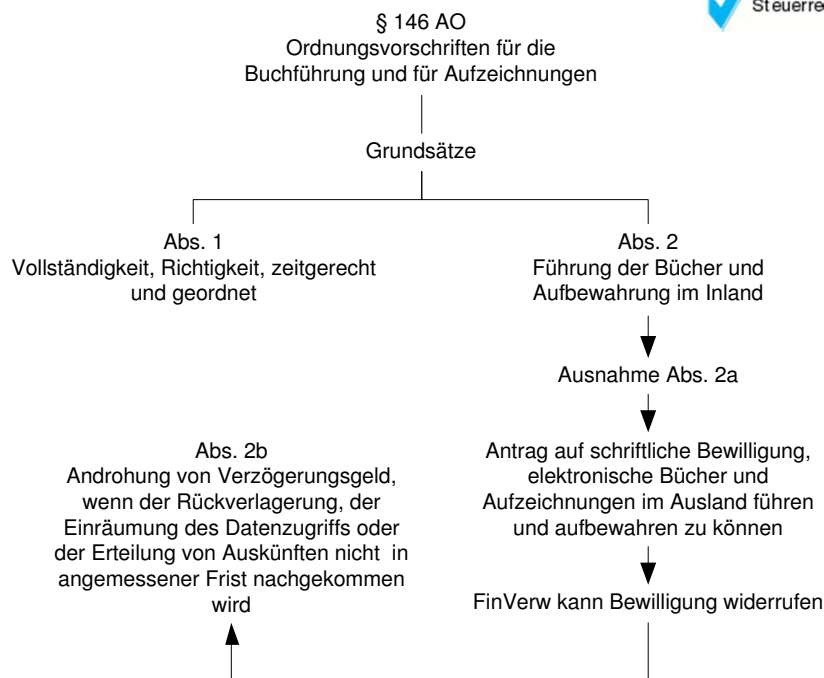
Es bleibt bei finanzieller Eingliederung auf Grund der bisher geltenden Regelung, wenn am (vermeintlichen) Organkreis beteiligte Unternehmen dem zustimmen.

Von der Rechtsprechungsänderung betroffene Konstellationen



AktStR 4/2011 – Kompakt 07

Mehrfache Festsetzung eines Verzögerungsgelds i.R.e. Außenprüfung



BFH-Beschl. v. 16.6.2001 – IV B 120/10, BFH/NV 2011, 1549

Zeitliche Abfolge in tabellarischer Form

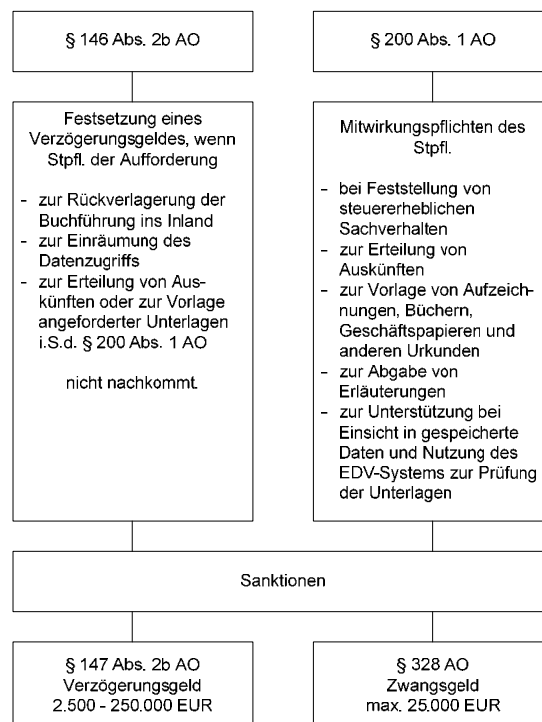
1.3.2010 / 8.4.2010	Aufforderung zur Vorlage von Buchführungsunterlagen und Datenträgern
21.4.2010	Erneute Aufforderung mit Fristsetzung zum 27.4.2010 und Androhung von Verzögerungsgeld
1.6.2010	Festsetzung von Verzögerungsgeld i.H.v. 2.500 EUR
21.6.2010	Erneute Aufforderung mit Fristsetzung zum 29.6.2010
29.6.2010	Festsetzung eines weiteren Verzögerungsgeldes i.H.v. 3.000 EUR
7.9.2010	Nach abgelehnter AdV durch das FA Antrag beim FG auf AdV der Bescheide v. 1.6.2010 und 29.6.2010

Entscheidung und Begründung

- Ein Verzögerungsgeld kann nicht nur in Fällen einer Verlagerung der Buchführung ins Ausland, sondern auch dann verhängt werden, wenn ein Stpfl. einer Aufforderung des FA zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen i.R.e. Ap innerhalb einer angemessenen Frist nicht nachkommt.
- Im Streitfall war die gesetzte Frist relativ kurz bemessen. Angesichts der wiederholten Einlegung von nicht statthaften Rechtsbehelfen gegen sämtliche Mitwirkungsverlangen hielt der BFH sie noch für angemessen.

Entscheidung und Begründung

- Ernstlich zweifelhaft ist jedoch die mehrfache Festsetzung eines Verzögerungsgelds wegen fortdauernder Nichtvorlage derselben angeforderten Unterlagen.
- Anders als das Zwangsgeld, das erneut wegen derselben Verpflichtung angedroht werden kann, sieht § 146 Abs. 2b AO eine solche Möglichkeit nicht vor. Dies deutet darauf hin, dass ein Verzögerungsgeld wegen derselben Verpflichtung nur einmal festgesetzt werden kann.



AktStR 4/2011 – Kompakt 08

Gründerwerbsteuer als Betriebsausgabe

Gründerwerbsteuersätze

3,5 %	4 %	4,5 %	5 %
			Baden-Württemberg ab 11/2011
Bayern			
		Berlin	
			Brandenburg
		Bremen	
		Hamburg	
Hessen			
Mecklenburg- Vorpommern			
		Niedersachsen	
			Nordrhein-Westfalen ab 2011
			Rheinland-Pfalz ab 4/2011
	Saarland		
Sachsen			
		Sachsen-Anhalt	
			Schleswig-Holstein ab 2012
			Thüringen

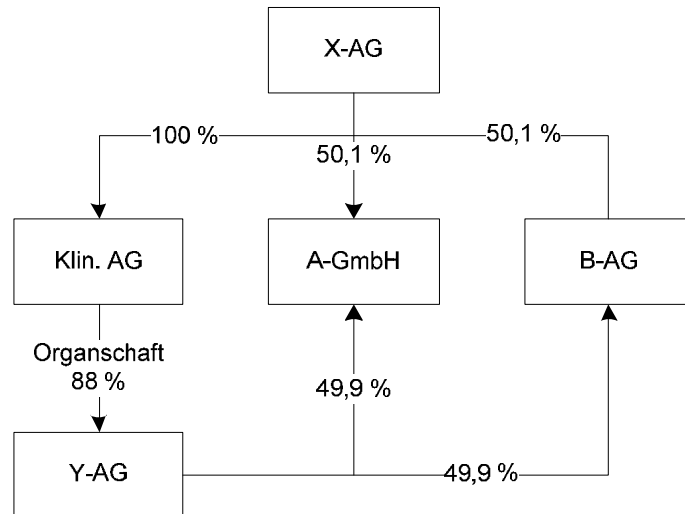
Einem Grundstücksumsatz gleichgestellte Übergänge von Gesellschaftsanteilen

- **§ 1 Abs. 2a GrEStG: Wechsel im Gesellschafterbestand** einer PersG von mindestens 95 v.H. in 5 Jahren
- **§ 1 Abs. 3 GrEStG: Anteilsvereinigung und Anteilsübertragung**
 - **Nr. 1: Verpflichtungsgeschäft** zum Erwerb eines Gesellschaftsanteils und dadurch herbeigeführte **mittelbare** oder **unmittelbare Vereinigung** von **mindestens 95 v.H.** der Gesellschaftsanteile
 - **Nr. 2: Dingliche Vereinigung** von **mindestens 95 v.H.** der Gesellschaftsanteile unmittelbar oder mittelbar

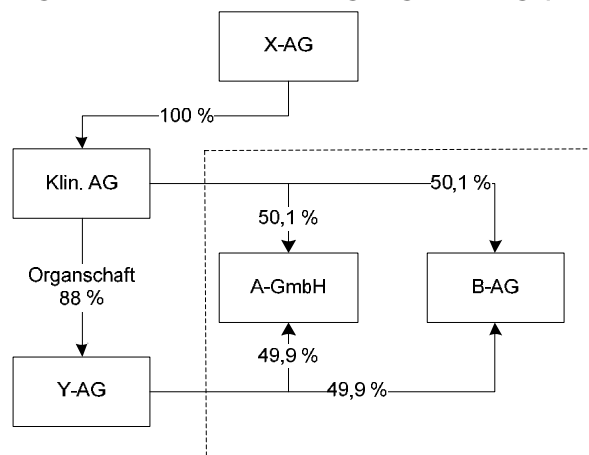
- **Nr. 3: Verpflichtungsgeschäft** zum **Erwerb** von **mindestens 95 v.H.** der Anteile der Gesellschaft
- **Nr. 4:** Dinglicher, unmittelbarer oder mittelbarer **Übergang** von **mindestens 95 v.H.** der Gesellschaftsanteile

BFH-Urt. v. 20.4.2011 – I R 2/10, BStBI II 2011, 761

Organkreis vor Einbringungsvertrag (vereinfacht)



Organkreis nach Einbringungsvertrag (vereinfacht)



FA:
mittelbare Anteilsvereinigung
wg. vorliegender Organschaft

Entscheidung und Begründung

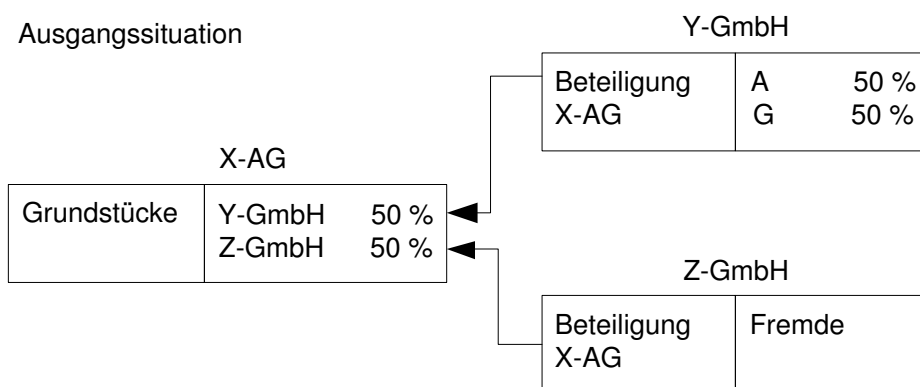
- Die Beteiligungen der Klin. an der A-GmbH/B-AG sind mit den AK anzusetzen (Einbringung der Beteiligungen im Wege der Kapitalerhöhung ist ein tauschähnliches Geschäft). Die festgesetzte GrESt zählt jedoch nicht zu den Anschaffungs(neben)kosten.
- Nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG wird nicht der Anteilserwerb als solcher, sondern die Vereinigung aller Anteile in einer Hand besteuert, soweit ein Grundstück zum Vermögen der Gesellschaft gehört. Der Anteilserwerb wird so behandelt, als würden die Grundstücke von der Gesellschaft erworben.

- Im Ertragsteuerrecht findet der fiktive Erwerb der zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Grundstücke jedoch keine Entsprechung. Die Grundstücke befinden sich nach dem Anteilserwerb unverändert im zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentum der Gesellschaft.
- Für die Zuordnung der GrESt zu den AK der Beteiligung fehlt es in ertragsteuerlicher Hinsicht an einem – über die reine Kausalität hinausgehenden – inhaltlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und dem Anschaffungsvorgang.

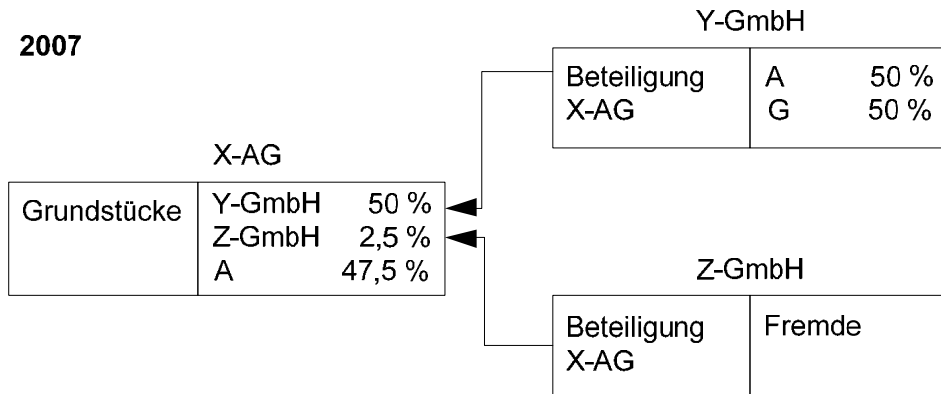
- Eine Aktivierung der GrEST führt insb. beim Erwerb sog. Zwerganteile zu überhöhten und deshalb wenig sachgerechten Bilanzansätzen. Denn die GrEST wird in Fällen der Anteilsvereinigung nicht anhand der für den Anteilserwerb gezahlten Vergütung, sondern auf Grundlage des sog. Bedarfswertes der fiktiv erworbenen Grundstücke bemessen.

Beispiel (mittelbare Anteilsvereinigung)

Ausgangssituation

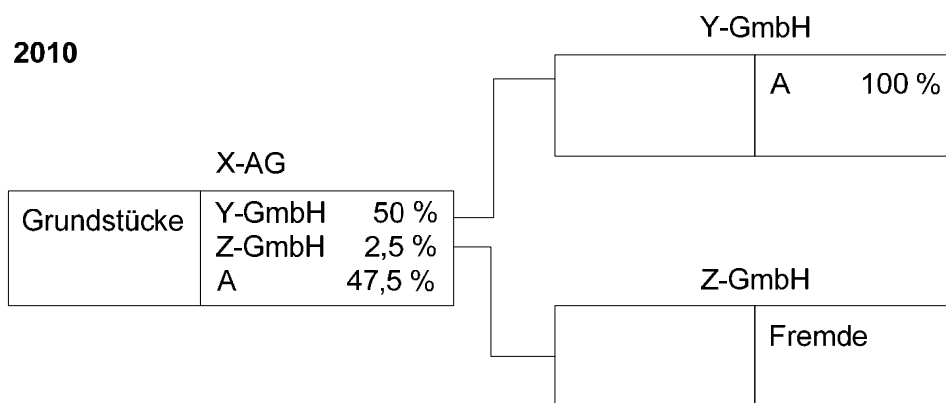


2007



Beteiligung des A an X-AG: 47,5 % unmittelbar, 25 % über Y-GmbH mittelbar, insg. 72,5 %

2010



Beteiligung des A an X-AG: 47,5 % unmittelbar, 50 % über Y-GmbH mittelbar, insg. 97,5 %

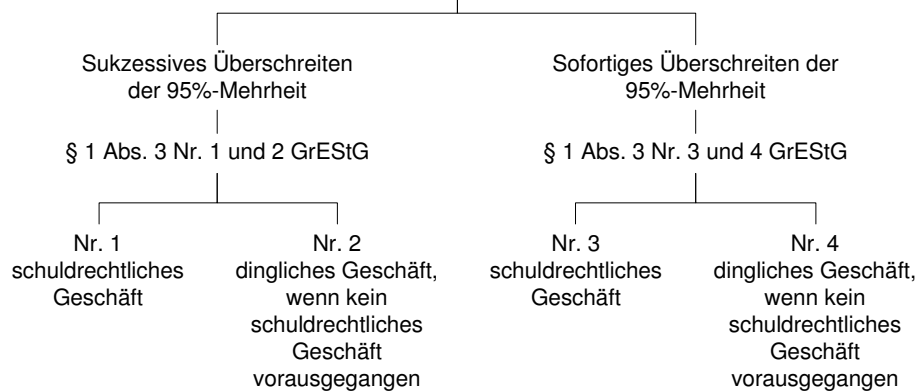
GrESt auslösende Anteilsvereinigung nach
§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG

Anteile von mind. 95% befinden sich in der
Hand von



Achtung: Bei Organschaftsverhältnis kommt es auf die notwendige 95%ige Beteiligung nicht an

§ 1 Abs. 3 GrEStG



§ 1 Abs. 2a GrEStG grundbesitzhaltende PersG

Fiktion des Grundstückserwerbs, wenn innerhalb
von 5 Jahren mind. 95% der Anteile auf neue
Gesellschafter übergehen

