

Aktuelles Steuerrecht

Das ständige Wissens-Update

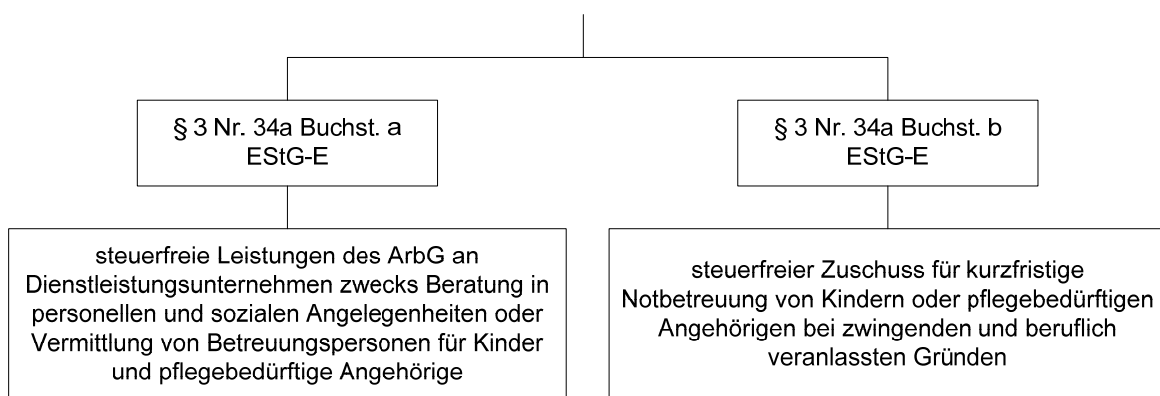
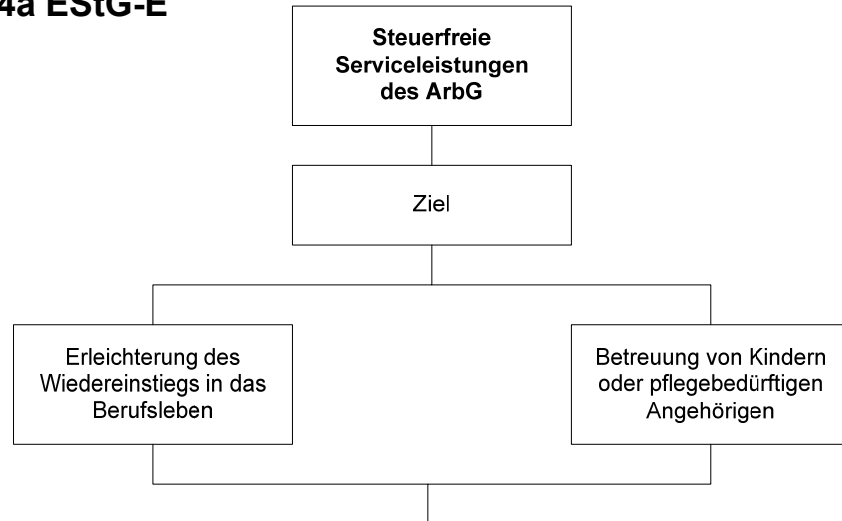
4 · 2014 www.aktuelles-steuerrecht.info

AktStR 4/2014 – Thema 01

„Jahressteuergesetz 2015“
(Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an
den Zollkodex der Union und zur Änderung
weiterer steuerlicher Vorschriften)

Steuerfreiheit für Serviceleistungen zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf

§ 3 Nr. 34a EStG-E



Begünstigt sind Zahlungen bis zu 600 EUR, wenn die Maßnahme aus zwingenden und beruflichen Gründen veranlasst ist.

Steuerfreiheit für Investitionszuschüsse für Wagniskapital**§ 3 Nr. 71 EStG-E**

„71. die aus einer öffentlichen Kasse gezahlten Zuschüsse für den Erwerb eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft in Höhe von 20 Prozent der Anschaffungskosten, höchstens jedoch 50 000 Euro. (...)“

Voraussetzungen

- ◆ Die Anteile an der Ziel-KapG müssen länger als drei Jahre gehalten werden
- ◆ Anforderungen an die Ziel-KapG:
 - die Gründung liegt nicht länger als zehn Jahre zurück
 - weniger als 50 Mitarbeiter
 - Jahresumsatz oder Bilanzsumme höchstens 10 Mio. EUR
 - keine Börsennotierung und kein geplanter Börsengang

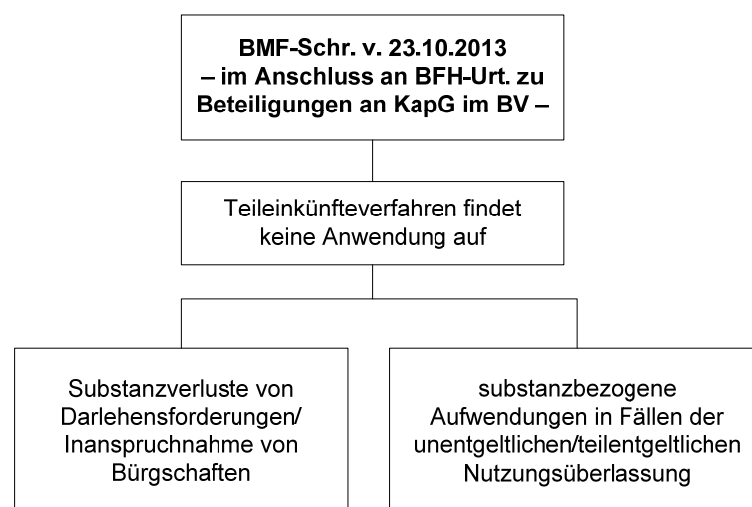
Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

- ◆ der Zuschussempfänger bzw. der Anteilseigner einer KapG hat das 18. Lj vollendet
- ◆ für den Erwerb des Anteils wird kein Fremdkapital eingesetzt

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 587

16

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

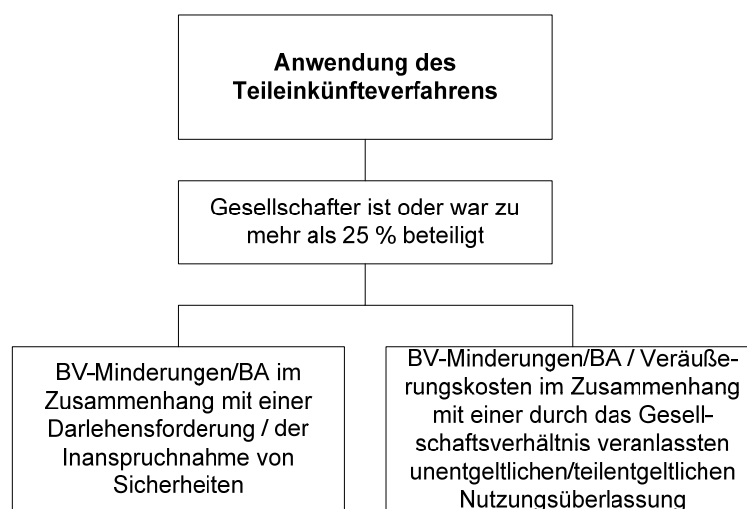


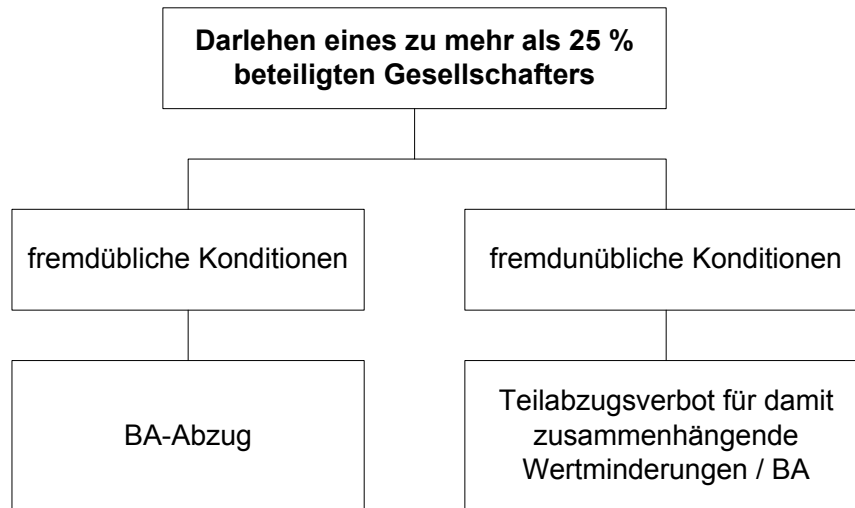
Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 587

17

Ausweitung des Teileinkünfteverfahrens auf Gesellschafterdarlehen**§ 3c Abs. 2 S. 2 - 6 EStG-E**

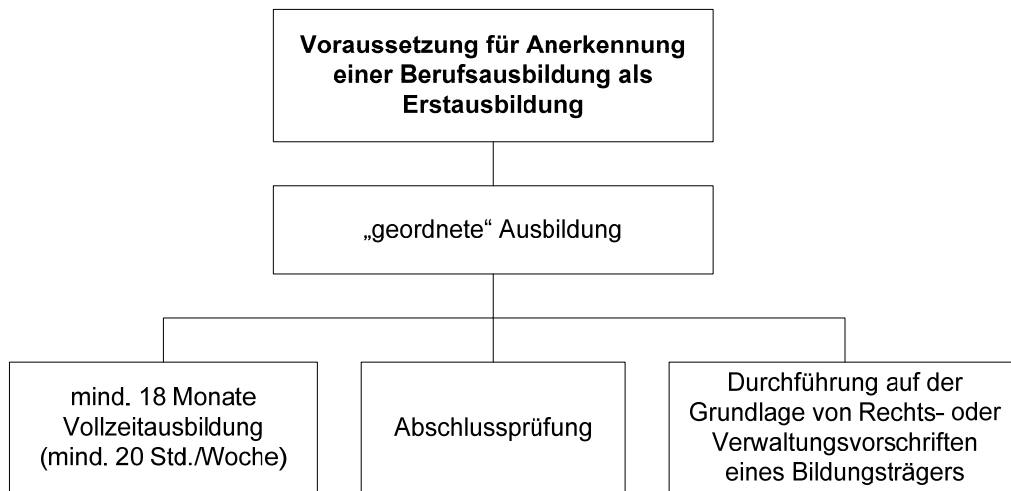
„Satz 1 ist auch für **Betriebsvermögensminderungen** oder Betriebsausgaben **im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung** oder aus der Inanspruchnahme von Sicherheiten anzuwenden, die für ein Darlehen hingegeben wurden, wenn **das Darlehen** oder die Sicherheit von **einem Steuerpflichtigen** gewährt wird, der zu **mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital der Körperschaft**, der das Darlehen gewährt wurde, **beteiligt ist oder war**. (...)“



Escape-Klausel**Gesetzliche Definition der Erstausbildung****§ 9 Abs. 6 S. 2 EStG-E**

„(...) Eine **Berufsausbildung als Erstausbildung** nach Satz 1 **liegt vor**, wenn eine **geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 18 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung** durchgeführt wird. Eine **geordnete Ausbildung** liegt vor, wenn sie auf der Grundlage von Rechts- oder Verwaltungsvorschriften oder internen Vorschriften eines Bildungsträgers durchgeführt wird. (...)“

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 593

22

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

Auffangtatbestand

Eine Berufsausbildung mit einer Mindestdauer von 18 Monaten gilt auch dann als abgeschlossen, wenn die Abschlussprüfung absolviert, gleichwohl aber die Berufsausbildung nicht durchlaufen wurde.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 593

23

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

Anhebung der Förderhöchstgrenze für Altersvorsorgeaufwendungen

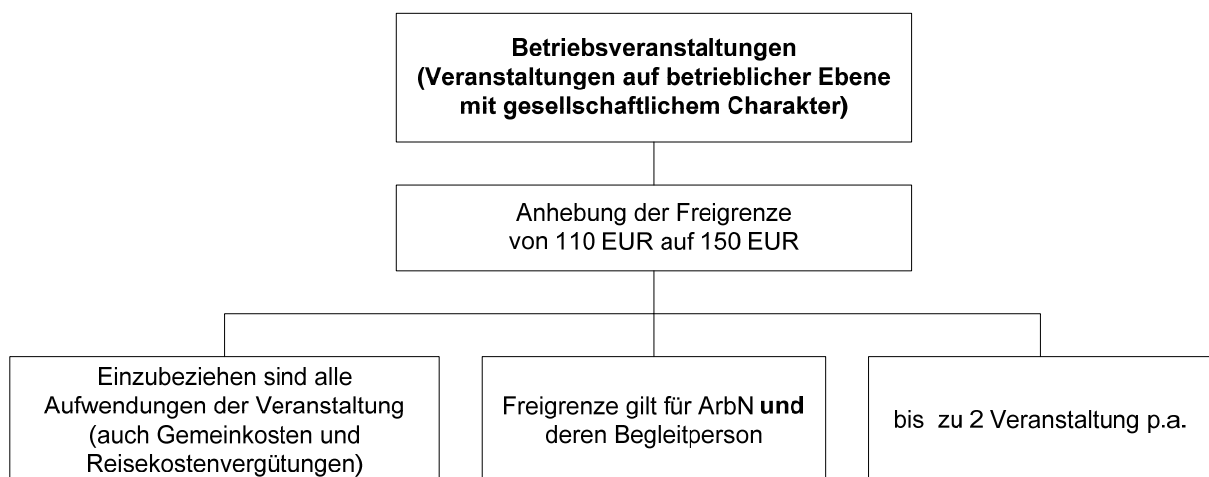
Anhebung des **Höchstbetrags für Vorsorgebeträge** zu Gunsten einer **Basisversorgung im Alter** (gesetzliche Rentenversicherung, Knappschaft, berufsständische Versorgung, landwirtschaftliche Alterskasse, private Basisrente) von 20.000 EUR auf **24.000 EUR**

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 593

24

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

Besteuerung von geldwerten Vorteilen aus Betriebsveranstaltungen



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 594

25

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

Aufteilung der Abzugsbeträge bei der Einzelveranlagung von Ehegatten

§ 26a Abs. 2 EStG-E

„**Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigung nach § 35a werden** in Höhe des Betrags, der bei einer Zusammenveranlagung in Betracht kommt, **bei beiden Veranlagungen jeweils zur Hälfte abgezogen**, wenn die Ehegatten nicht gemeinsam eine andere Aufteilung beantragen. (...)“

Die Abzugsfähigkeit **zusätzlicher Altersvorsorgebeiträge** nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG wird von der Regelung nicht berührt.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 596

26

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

Anrechnung ausländischer Steuern

Bisherige Ermittlung der auf ausländische Einkünfte entfallenden deutschen Steuer:

Aufteilung der deutschen Steuer im Verhältnis → $\frac{\text{ausländische Einkünfte}}{\text{Summe der Einkünfte}}$

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 597

27

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

BFH-Urteil vom 18.12.2013 – I R 71/10

ausländische Einkünfte

Summe der Einkünfte

abzgl. steuerlich abzugsfähige personenbezogene Positionen

Ergebnis:

$$\frac{100}{500} = 20 \% \times \text{ESt} \quad \left| \quad \frac{100}{400} = 25 \% \times \text{ESt}$$

Anwendung bis einschl. VZ 2014

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 597

28

Jahressteuergesetz 2015 (Zollkodex-AnpG)

§ 34a Abs. 1 EStG-E

ab VZ 2015

Anrechnung der ausländischen Steuer → max. i.H.d. durchschnittlichen tariflichen ESt

Folge:

Bei niedrigen inländischen Einkünften ist die Berechnung ungünstiger

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 597

29

AktStR 4/2014 – Thema 02

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

30

Phasen der Auflösung einer KapG

- ◆ Auflösung (-sbeschluss)
- ◆ Liquidation (Abwicklung)
- ◆ Löschung

31

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Steuerliche Behandlung der Liquidation

auf Gesellschaftsebene	auf Gesellschafterebene
Abwicklungs-Endvermögen - <u>Abwicklungs-Anfangsvermögen</u> = Abwicklungsgewinn/-verlust	Einnahmen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 2 EStG, soweit sie nach der Auflösung anfallen
	Rückzahlung von Gesellschaftereinlagen sind keine Einnahmen i.S.d. § 20 EStG, aber veräußerungsgleicher Tatbestand

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 600

32

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Rechtsentwicklung zum Teilabzugsverbot im Zeitablauf

25.6.2009	BFH	Kein Teilabzugsverbot, wenn keine der Halbeinkünftebesteuerung unterliegenden Einnahmen erzielt wurden
15.2.2010	BMF	Nichtanwendungserlass
18.3.2010	BFH	Bestätigung der BFH-Rspr.
28.6.2010	BMF	Aufhebung des Nichtanwendungserlasses
JStG 2010		Für die Anwendung des Teilabzugsverbots genügt die Einnahmeerzielungsabsicht

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 602

33

Teilabzugsverbot ab dem 31.12.2010**§ 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.“

BFH-Urteil vom 6.5.2014 – IX R 19/13, BStBl II 2014, 682**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	Natürliche Person beteiligt an einer GmbH i.H.v. 33,33 % = 8.500 EUR
14.12.2009	Beschluss zu Auflösung der GmbH zum 15.12.2009
29.12.2009	Auskehrung des Vermögens der GmbH an die Klin. i.H.v. 3.138 EUR (Anteil am Stammkapital) Keine weiteren Auszahlungen
StErkl 2009	Klin. beantragt volle Berücksichtigung des Verlusts von 5.362 EUR (AK: 8.500 EUR - 3.138 EUR)

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

FA	Verlust nach § 17 Abs. 4 EStG = 40 % von 5.362 EUR = 3.217 EUR Begründung: Teilabzugsverbot
Stpfl.	Einspruch, weil keine steuerfreien Einnahmen angefallen sind, sondern nur das Stammkapital ausgekehrt wurde und somit insgesamt ein Liquidationsverlust entstanden ist
FG	Anwendung Teilabzugsverbot, weil auch die Rückzahlung von Stammkapital eine steuerfreie Einnahme darstellen kann

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Entscheidung und Begründung

- ◆ Nach § 17 Abs. 4 S. 1 EStG gilt als Veräußerung auch die Auflösung einer KapG. Veräußerungspreis ist der gemeine Wert des zurückgezahlten Vermögens der KapG. Dazu gehört auch die (anteilige) Rückzahlung des Stammkapitals.

- ◆ Der Veräußerungspreis beträgt 3.138 EUR, denn in Höhe dieses Betrags wurde an die Klin. Gesellschaftsvermögen zurückgezahlt. Diesem Veräußerungspreis stehen AK von 8.500 EUR gegenüber.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Natürliche Person beteiligt an einer GmbH i.H.v. 33,33 % = 8.500 EUR
14.12.2009	Beschluss zu Auflösung der GmbH zum 15.12.2009
29.12.2009	Auskehrung des Vermögens der GmbH an die Klin. i.H.v. 3.138 EUR (Anteil am Stammkapital) Keine weiteren Auszahlungen
StErkl 2009	Klin. beantragt volle Berücksichtigung des Verlusts von 5.362 EUR (AK: 8.500 EUR - 3.138 EUR)
FA	Verlust nach § 17 Abs. 4 EStG = 40 % von 5.362 EUR = 3.217 EUR Begründung: Teilabzugsverbot
Stpfl.	Einspruch, weil keine steuerfreien Einnahmen angefallen sind, sondern nur das Stammkapital ausgekehrt wurde und somit insgesamt ein Liquidationsverlust entstanden ist
FG	Anwendung Teilabzugsverbot, weil auch die Rückzahlung von Stammkapital eine steuerfreie Einnahme darstellen kann

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

- ◆ Der ausgekehrte Betrag und die AK sind jeweils zu 60 % der Besteuerung nach § 17 Abs. 2 EStG zu unterwerfen.
- ◆ Werden bei der Auflösung und Liquidation Einnahmen erzielt, die nicht aus dem steuerlichen Einlagekonto (§ 27 KStG) erfolgen, sind das Teileinkünfteverfahren und das Teilabzugsverbot auch im Verlustfall anzuwenden.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Natürliche Person beteiligt an einer GmbH i.H.v. 33,33 % = 8.500 EUR
14.12.2009	Beschluss zu Auflösung der GmbH zum 15.12.2009
29.12.2009	Auskehrung des Vermögens der GmbH an die Klin. i.H.v. 3.138 EUR (Anteil am Stammkapital) Keine weiteren Auszahlungen
StErl 2009	Klin. beantragt volle Berücksichtigung des Verlusts von 5.362 EUR (AK: 8.500 EUR - 3.138 EUR)
FA	Verlust nach § 17 Abs. 4 EStG = 40 % von 5.362 EUR = 3.217 EUR Begründung: Teilabzugsverbot
Stpfl.	Einspruch, weil keine steuerfreien Einnahmen angefallen sind, sondern nur das Stammkapital ausgekehrt wurde und somit insgesamt ein Liquidationsverlust entstanden ist
FG	Anwendung Teilabzugsverbot, weil auch die Rückzahlung von Stammkapital eine steuerfreie Einnahme darstellen kann

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Konsequenzen aus der BFH-Entscheidung

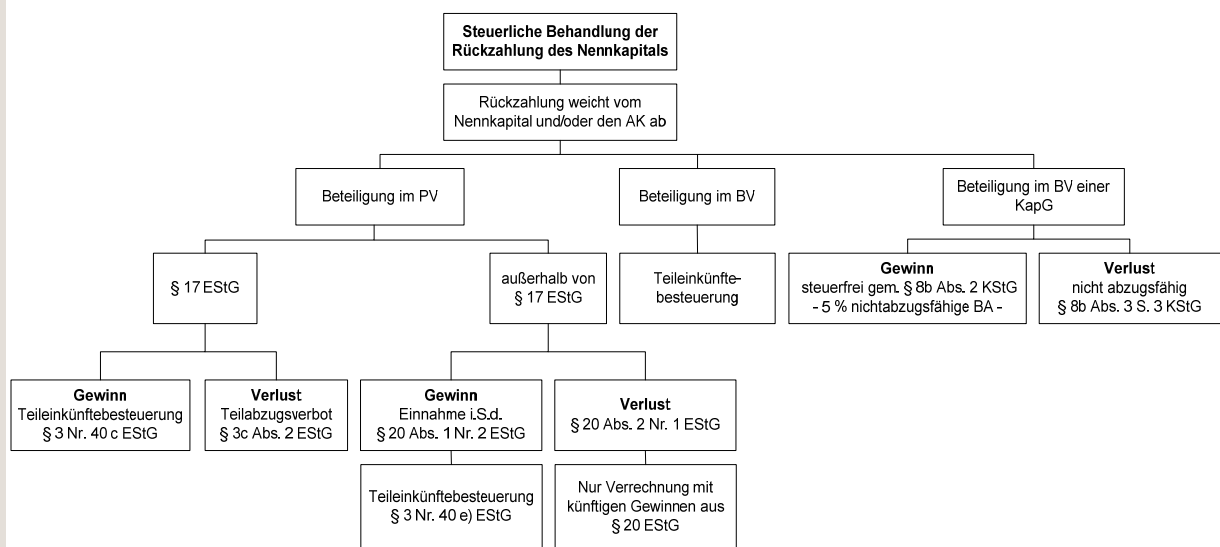
Bei einem Liquidationsverlust, der nach § 17 Abs. 4 EStG anfällt, ist das **Teilabzugsverbot** auch **anzuwenden**, weil auch die Rückzahlung von Stammkapital als steuerfreie Einnahme i.S.d. Teileinkünfteverfahrens zu qualifizieren ist.

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

§ 3c Abs. 2 EStG ab dem 31.12.2010

„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.“

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital



Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Reichweite des Halbabzugsverbots

Beispiel – Forderungsverzicht aus eigenbetrieblichem Interesse (X R 6/12)

A	A ist Gesellschafter der A-GmbH und hat dieser ein Grundstück mit Betriebsgebäuden überlassen (Betriebsaufspaltung)
Miete	10.000 EUR/Monat
A-GmbH	Die A-GmbH befindet sich in wirtschaftlichen Schwierigkeiten. Im 2. Halbjahr 2012 wird die Miete nicht mehr gezahlt.
Mietforderung	A schreibt die Forderung im Einzel-Verpacht-Unternehmen i.H.v. 30.000 EUR (50 % der ausstehenden Mietforderung) ab

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 609

42

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Lösung

FinVerw	Die Abschreibung der Forderung kann A nur i.H.v. 60 % als BA abziehen (§ 3c Abs. 2 EStG)
BFH	Nach BFH-Urt. v. 18.4.2012 findet das Teilabzugsverbot keine Anwendung, weil die Teilwertabschreibung der Forderung in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den in § 3 Nr. 40 EStG genannten Einnahmen steht
A-GmbH	Da der Forderungsverzicht im eigenwirtschaftlichen Interesse von A liegt (Fortführung des Mietverhältnisses nach Gesundung der GmbH), liegt keine verdeckte Einlage vor. Die Verbindlichkeit ist gewinnerhöhend auszubuchen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 609

43

Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Reaktion der Finanzverwaltung

Nichtanwendungserlass, BMF-Schr. v. 8.11.2010

Rücknahme, BMF-Schr. v. 23.10.2013

Änderung des § 3c Abs. 2 EStG durch das JStG 2015

- ◆ Teilabzugsverbot, wenn Darlehen vom Gesellschafter gewährt wird, der zu mehr als 25 % beteiligt ist
- ◆ Escape-Klausel: Gilt nicht, wenn auch ein fremder Dritter das Darlehen bei sonst gleichen Umständen gewährt oder nicht zurückgefordert hätte (Fremdvergleich)
 - Entspricht Auffassung der FinVerw im BMF-Schr. v. 8.11.2010 –

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 609

44

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 4/2014 – Thema 03

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

45

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

§ 4 Abs. 5 EStG

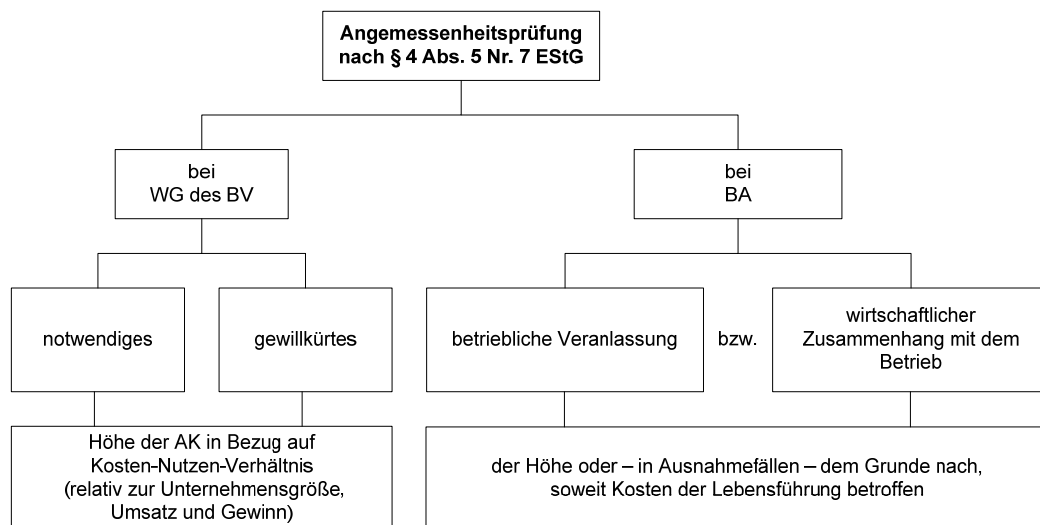
„Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern: ...

7. andere als die in den Nummern 1 bis 6 und 6b bezeichneten Aufwendungen, die die Lebensführung des Steuerpflichtigen oder anderer Personen berühren, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind; ...“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 611

46

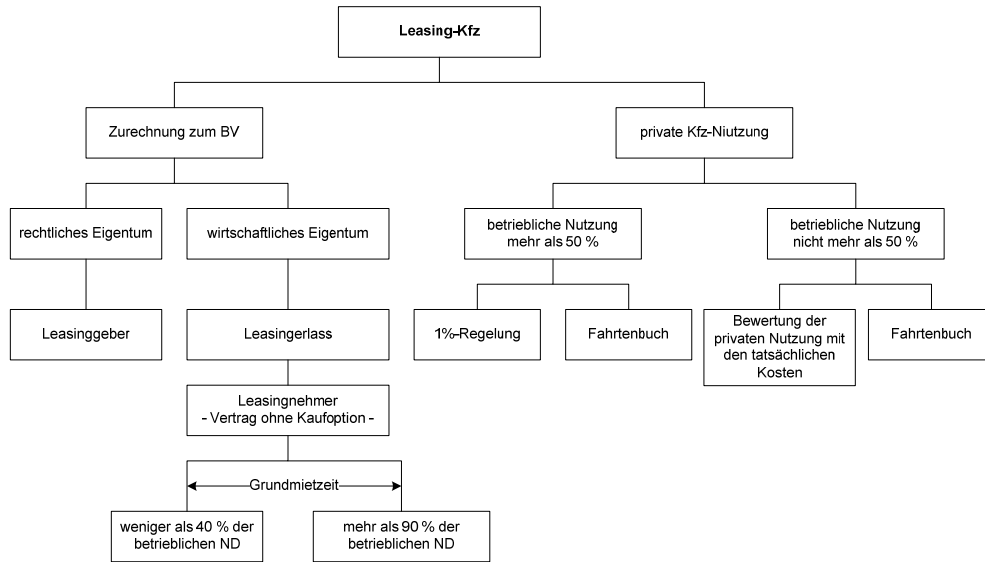
Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 612

47

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 614

48

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Beispiel

A	Leasingvertrag ohne Kaufoption über Audi A6
Vertragsbedingungen	Laufzeit: 36 Monate – 20.000 km p.a.
betriebliche Nutzung	30 % bei ND von 6 Jahren

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 614

49

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Lösung

Grundmietzeit	36 Monate bei ND von 6 Jahren = 50 % der ND
wirtschaftliche Zurechnung	Leasinggesellschaft
private Kfz-Nutzung	keine Anwendung der 1%-Regelung, weil betriebliche Nutzung nicht mehr als 50 %

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 614

50

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Unter welchen Voraussetzungen zählt ein Sportwagen der Luxusklasse zum BV eines Freiberuflers?
- ◆ Stellen die Aufwendungen für einen Sportwagen der Luxusklasse einen unangemessenen betrieblichen Repräsentationsaufwand dar?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 615

51

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

BFH-Urteil vom 29.4.2014 – VIII R 20/12, BStBI II 2014, 679

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Tierarzt mit Einkünften i.H.v.: 2005: 350.000 EUR 2006: 209.000 EUR 2007: 318.000 EUR
betr. Kfz	VW Multivan, bis 10/2005 Porsche Boxter, ab 10/2005 geleaster Ferrari Spider (400 PS)
km gem. Fahrtenbuch	2005: 550 km – primär Besuch einer Kollegin wegen eines Narkosegeräts 2006: 3.794 km – primär 9 Fahrten zu Fortbildungsveran- staltungen 2007: 2.387 km – primär 5 Fortbildungsveranstaltungen und 1 Gerichtstermin

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 615

52

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

BFH-Urteil vom 29.4.2014 – VIII R 20/12, BStBI II 2014, 679

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Gesamtkosten	2005: 28.291 EUR 2006: 35.978 EUR 2007: 33.715 EUR
FA	BA-Abzug i.H.v. 1 EUR je betrieblich gefahrene Km
FG	Ferrari ist notwendiges PV, BA-Abzug i.H.v. 2 EUR je betrieblich gefahrene Km

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 615

53

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Entscheidung und Begründung

- ◆ Rechtsfehlerhaft hat das FG den Ferrari als PV des Kl. beurteilt.
- ◆ Der BA-Abzug ist aber nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG begrenzt, soweit die Aufwendungen unangemessen sind und die Lebensführung des Stpfl. berühren.
- ◆ Ob ein unangemessener betrieblicher Repräsentationsaufwand vorliegt, ist am Maßstab eines ordentlichen und gewissenhaften Unternehmers zu beurteilen. Die Anschaffung eines Luxus-Sportwagens ist nicht stets unangemessen, nur weil die Benutzung eines repräsentativen Wagens für den Geschäftserfolg keine Bedeutung hat.

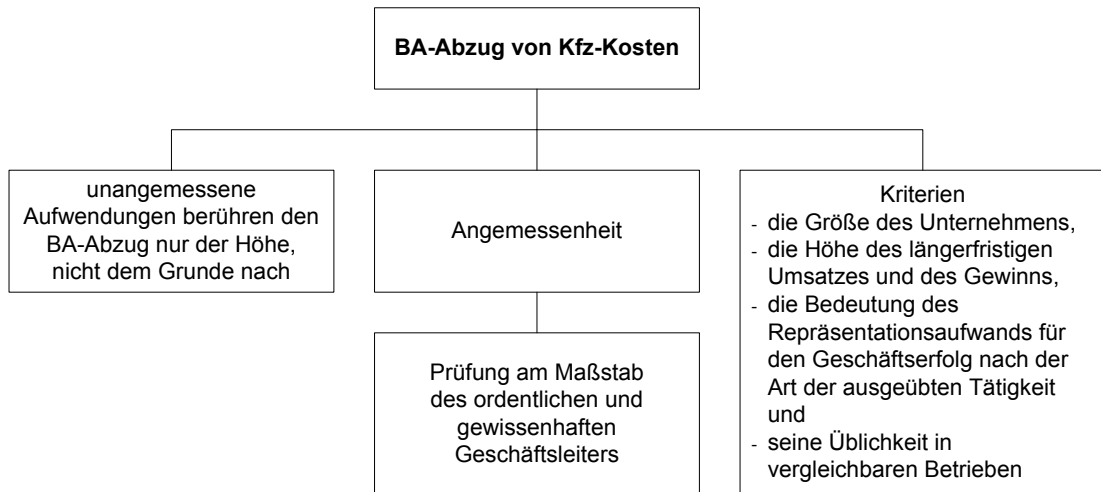
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Tierarzt mit Einkünften i.H.v.: 2005: 350.000 EUR 2006: 209.000 EUR 2007: 318.000 EUR
betr. Kfz	VW Multivan, bis 10/2005 Porsche Boxter, ab 10/2005 geleaseter Ferrari Spider (400 PS)
km gem. Fahrtenbuch	2005: 550 km – primär Besuch einer Kollegin wegen eines Narkosegeräts 2006: 3.794 km – primär 9 Fahrten zu Fortbildungsveranstaltungen 2007: 2.387 km – primär 5 Fortbildungsveranstaltungen und 1 Gerichtstermin
Gesamtkosten	2005: 28.291 EUR 2006: 35.978 EUR 2007: 33.715 EUR
FA	BA-Abzug i.H.v. 1 EUR je betrieblich gefahrene Km
FG	BA-Abzug i.H.v. 2 EUR je betrieblich gefahrene Km

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Im Ergebnis hat der BFH die Würdigung des FG, wegen des absolut geringen betrieblichen Nutzungsumfangs des Ferrari Spider und wegen des fehlenden Einsatzes in der berufstypischen tierärztlichen Tätigkeit seien die Aufwendungen unangemessen, revisionsrechtlich nicht beanstandet.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Tierarzt mit Einkünften i.H.v.: 2005: 350.000 EUR 2006: 209.000 EUR 2007: 318.000 EUR
betr. Kfz	VW Multivan, bis 10/2005 Porsche Boxter, ab 10/2005 geleaseter Ferrari Spider (400 PS)
km gem. Fahrtenbuch	2005: 550 km – primär Besuch einer Kollegin wegen eines Narkosegeräts 2006: 3.794 km – primär 9 Fahrten zu Fortbildungsveranstaltungen 2007: 2.387 km – primär 5 Fortbildungsveranstaltungen und 1 Gerichtstermin
Gesamtkosten	2005: 28.291 EUR 2006: 35.978 EUR 2007: 33.715 EUR
FA	BA-Abzug i.H.v. 1 EUR je betrieblich gefahrene Km
FG	BA-Abzug i.H.v. 2 EUR je betrieblich gefahrene Km

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 618

56

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Ergebnis der Angemessenheitsprüfung im Streitfall	
FA	BA-Abzug i.H.v. 1 EUR je betrieblich gefahrenen km
FG	BA-Abzug i.H.v. 2 EUR je betrieblich gefahrenen km – gem. km-Kosten von Modellen der Oberklasse
BFH	Schätzung ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 619

57

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

Rechtsprechung zur Angemessenheit von Aufwendungen

- ◆ Goldstücke, die in einem Etui mit aufgedrucktem Werbehinweis an Geschäftsfreunde verschenkt werden (kein BA-Abzug)
- ◆ Anschaffung von 2 Pkw Porsche durch den Inhaber einer umsatzstarken Werbeagentur (BA-Abzug zugel.)
- ◆ Anschaffung Perserteppich- und -brücke für RA- u. Notariatspraxis (Unangemessenheit bejaht)
- ◆ Aufwendungen i.H.v. 160.000 DM für Rennwagen eines selbst. Dipl.-Ing. mit eigenem Ing.-Büro (BA-Abzug abgelehnt)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 620

58

Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers

- ◆ Aufwendungen eines StB mit 5 Kfz der Luxusklasse (Bentley, Ferrari, Porsche, Jaguar und Range Rover) (Kürzung der BA auf „Jaguar-Niveau“).
- ◆ Aufwendungen eines selbst. Arztes für 3 Mercedes-Benz mit AK von jeweils mehr als ca. 160.000 DM (Begrenzung der AK auf je 100.000 DM je Fahrzeug)
- ◆ Aufwendungen eines Bauunternehmers zur Nutzung eines Hubschraubers auf betrieblich bedingten Reisen (Zurückverweisung zur genaueren Prüfung der Angemessenheit)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 620

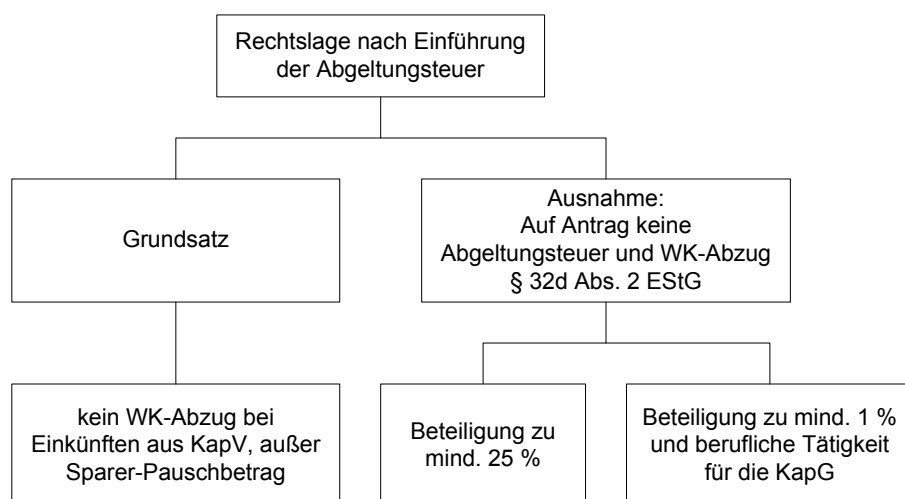
59

AktStR 4/2014 – Thema 04

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

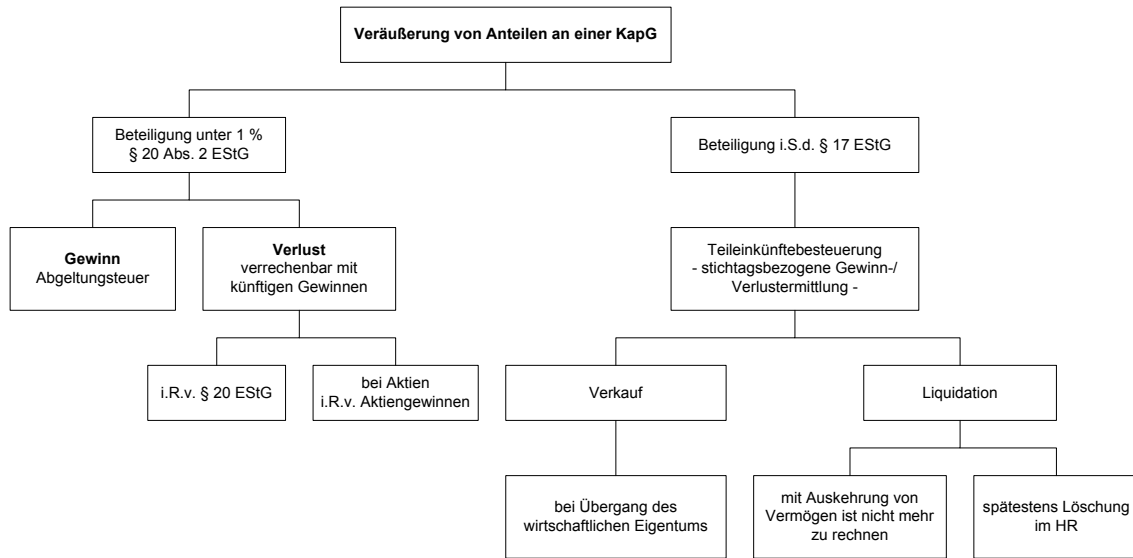
60

WK-Abzug bei Einkünften aus Kapitalvermögen



61

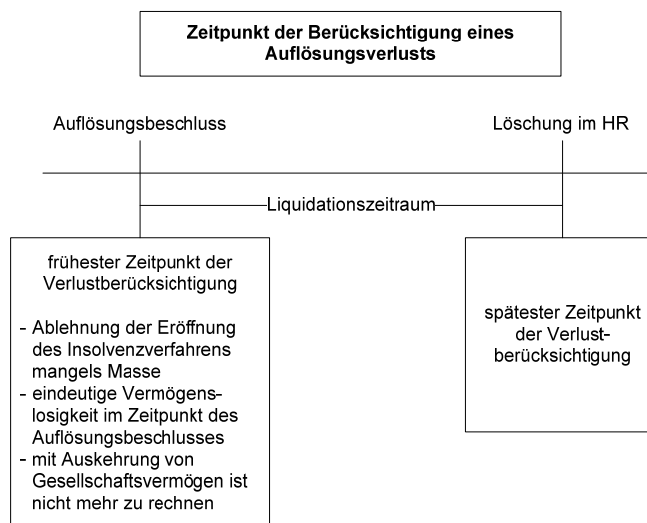
Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 624

62

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 625

63

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Wann ist bei insolvenzfreier Liquidation mit Nachtragsliquidation ein Auflösungsverlust realisiert?
- ◆ Handelt es sich um ein nachträgliches Ereignis i.S.d. § 175 AO, wenn i.R.e. Nachtragsliquidation noch Aufwendungen anfallen, die nachträgliche AK i.S.d. § 17 EStG darstellen?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 626

64

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

BFH-Urteil vom 1.7.2014 – IX R 47/13, BFH/NV 2014, 1651**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Kl.	Alleiniger Gesellschafter der X-GmbH
16.1.1998	Auflösungsbeschluss wird im HR eingetragen
1.11.2001	Löschung der GmbH im HR
2003	Eigentümer einer Wohnungseigentumsanlage leiten wegen Baumängeln ein Beweissicherungsverfahren ein und veranlassen die Anordnung einer Nachtragsliquidation.
12/2005	Nach Mängelbeseitigung und einem Vergleich wird die Nachtragsliquidation für beendet erklärt.
ESt 2005	Der Kl. macht den sich aus der Liquidationsbilanz zum 31.12.2005 ergebenden Auflösungsverlust unter Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens geltend.
FA	Keine Anerkennung des Auflösungsverlusts in 2005
FG	Mit Abschluss der Nachtragsliquidation ist der Auflösungsverlust in 2005 realisiert.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 626

65

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

Entscheidung und Begründung

- ◆ Ein Auflösungsverlust ist bereits in dem Jahr zu erfassen, in dem mit einer wesentlichen Änderung des bereits feststehenden Verlusts nicht mehr zu rechnen ist. Der letztmögliche Zeitpunkt der Erfassung liegt im Jahr der Löschung der Gesellschaft im HR.
- ◆ Fallen bei einer Nachtragsliquidation Aufwendungen an, die nachträgliche AK der Beteiligung sind, handelt es sich um ein nachträgliches Ereignis, das die Höhe des Auflösungsgewinns oder -verlusts beeinflusst und auf den Zeitpunkt der Auflösung zurückzubeziehen ist.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI	Allerlei Gesellschafter der X-GmbH
16.1.1998	Auflösungsbeschluss wird im HR eingetragen
1.11.2001	Löschung der GmbH im HR
2003	Eigentümer einer Wohnungseigentumsanlage leiten wegen Baumängeln ein Bewässerungsverfahren ein und veranlassen die Anordnung einer Nachtragsliquidation.
12/2005	Nach Mängelbeseitigung und einem Vergleich wird die Nachtragsliquidation für beendet erklärt.
ESI 2005	Der KI macht dies sich aus der Liquidationsbilanz zum 31.12.2005 ergebenden Auflösungsverlust unter Anwendung des Halberkünfverfahrens geltend.
FA	Keine Anerkennung des Auflösungsverlusts in 2005
FG	Mit Abschluss der Nachtragsliquidation ist der Auflösungsverlust in 2005 realisiert.

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

Weil die Beendigung der Liquidation am 1.11.2001 im HR eingetragen und die Gesellschaft gelöscht worden war, war der Auflösungsverlust in 2001 zu berücksichtigen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI	Allerlei Gesellschafter der X-GmbH
16.1.1998	Auflösungsbeschluss wird im HR eingetragen
1.11.2001	Löschung der GmbH im HR
2003	Eigentümer einer Wohnungseigentumsanlage leiten wegen Baumängeln ein Bewässerungsverfahren ein und veranlassen die Anordnung einer Nachtragsliquidation.
12/2005	Nach Mängelbeseitigung und einem Vergleich wird die Nachtragsliquidation für beendet erklärt.
ESI 2005	Der KI macht dies sich aus der Liquidationsbilanz zum 31.12.2005 ergebenden Auflösungsverlust unter Anwendung des Halberkünfverfahrens geltend.
FA	Keine Anerkennung des Auflösungsverlusts in 2005
FG	Mit Abschluss der Nachtragsliquidation ist der Auflösungsverlust in 2005 realisiert.

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

Voraussetzung für eine Nachtragsliquidation

Im Nachhinein stellt sich heraus, dass

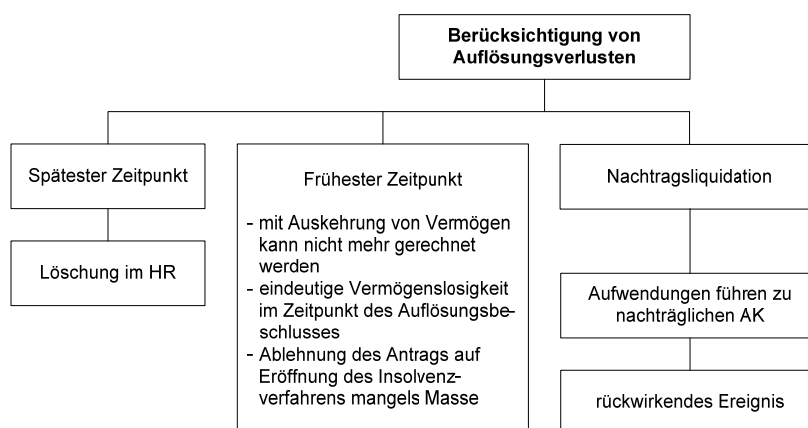
- ◆ entweder noch Gesellschaftsvermögen vorhanden ist oder
- ◆ weitere Abwicklungsmaßnahmen erforderlich sind.

Dann führt die Nachtragsliquidation zur Fortsetzung der Abwicklung, die grds. im HR einzutragen ist.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 629

68

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

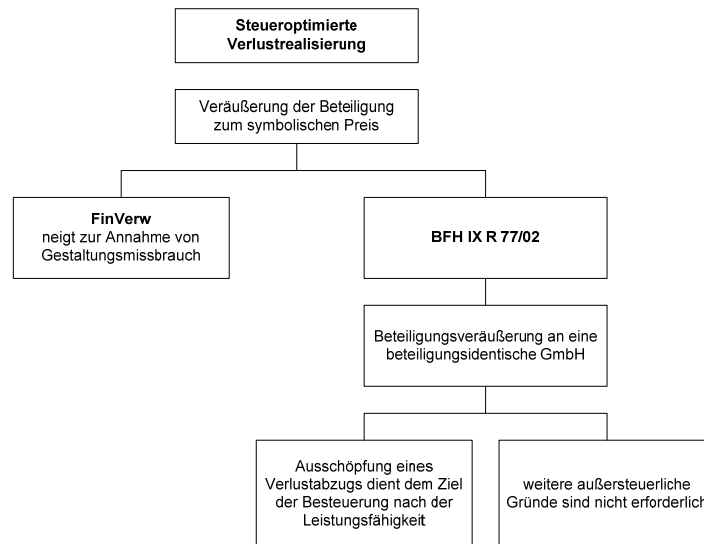
**Besonderheiten im Streitfall:**

Die Nachtragsliquidation war nicht im HR eingetragen

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 630

69

Auflösungsverlust bei Nachtragsliquidation

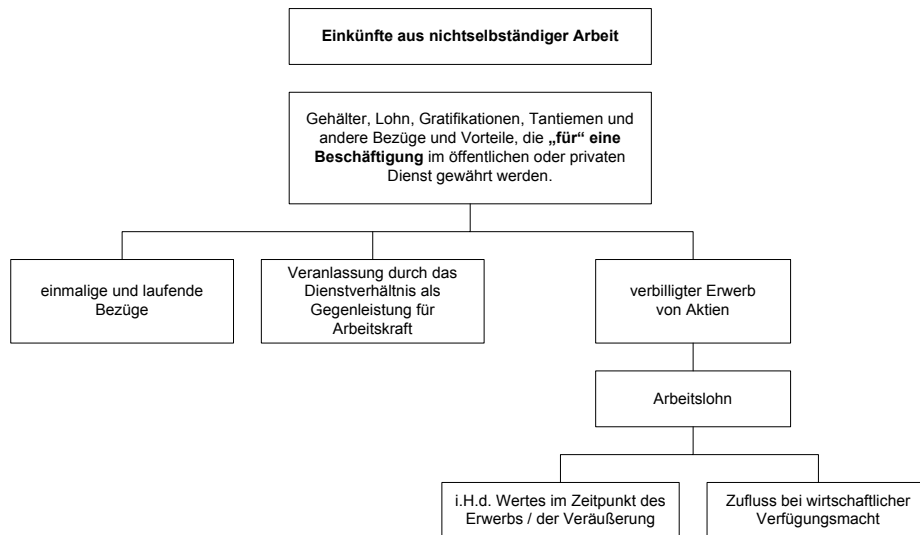


Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 631

AktStR 4/2014 – Thema 05

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als
Arbeitslohn

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als Arbeitslohn



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 634

72

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als Arbeitslohn

§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO

„(1) Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern,

1. soweit **Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekanntwerden, die zu einer höheren Steuer führen,**
2. soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekanntwerden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt werden. Das Verschulden ist unbeachtlich, wenn die Tatsachen oder Beweismittel in einem unmittelbaren oder mittelbaren Zusammenhang mit Tatsachen oder Beweismitteln im Sinne der Nummer 1 stehen.“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 634

73

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als Arbeitslohn

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Ist der geldwerte Vorteil aus dem verbilligten Erwerb einer Beteiligung, der im Hinblick auf eine spätere Beschäftigung als GF gewährt wird, als Arbeitslohn zu berücksichtigen?
- ◆ Ist der angefochtene ESt-Bescheid für das Streitjahr wegen einer neuen Tatsache i.S.d. § 173 AO zu ändern?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 634

74

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als Arbeitslohn

BFH-Urteil vom 26.6.2014 – VI R 94/13, BFH/NV 2014, 1649

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Bis Frühjahr 2008 selbstständiger Kommunikations- und Motivationstrainer.
2008	Kl. erwirbt von N 50 % der Anteile an der X-GmbH (KP 73.397 EUR) und wird zum GF bestellt. Für die GmbH bzw. deren Rechtsvorgängerin war der Kl. seit 2002/2003 selbstständig tätig.
Vertragsabreden	N kann vom Kaufvertrag zurücktreten und die Rückübertragung der Anteile verlangen, wenn der Kl. in den nächsten 7 Jahren über die Anteile ohne Zustimmung verfügt oder verstirbt.
28.10.2009	Kl. wird antragsgemäß veranlagt. Der Bescheid wird bestandskräftig.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 635

75

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als Arbeitslohn

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Ap	I.R.e. Ap für die Jahre 2006 - 2008 stellt der Ap fest, dass der KP unter dem tatsächlichen Wert der GmbH-Anteile lag. Den dadurch dem Kl. zugeflossenen Vorteil ermittelt er wie folgt: 50 %iger GmbH-Anteil: 549.397 EUR KP: 73.397 EUR geldwerter Vorteil: 476.000 EUR
Einwand der GmbH	Die GmbH-Anteile sind übertragen worden, um den Kl. langfristig als Mitarbeiter zu gewinnen.
FA	Vorteil ist dem Kl. als nachträgliche Einkünfte i.R.d. § 15 EStG zugeflossen. Änderung des Steuerbescheids 2008 nach § 173 Abs. Nr. 1 AO.
FG	Einkünfte unterliegen der Begünstigung des § 34 EStG. Im Übrigen Klageabweisung.

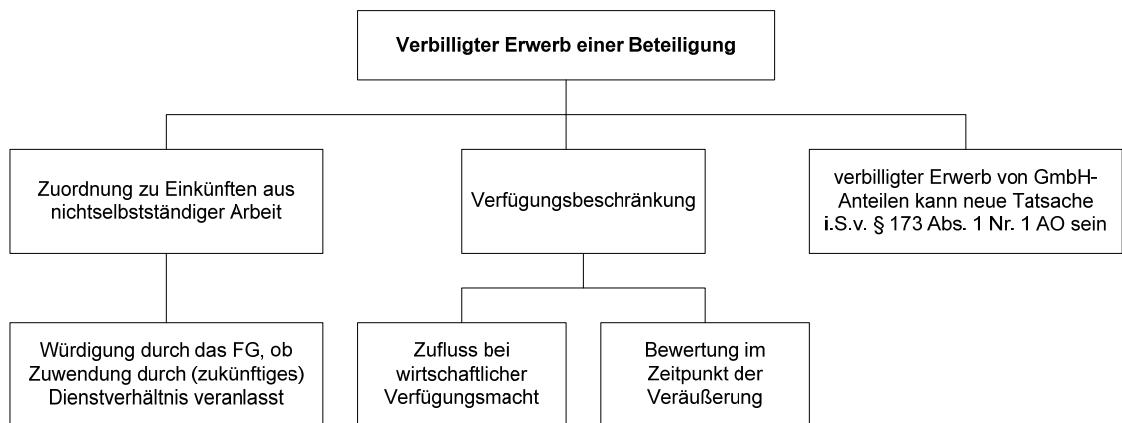
Verbilligter Erwerb einer Beteiligung als Arbeitslohn

Entscheidung und Begründung

- ◆ Der dem FA nachträglich bekanntgewordene verbilligte Erwerb von GmbH-Anteilen ist eine Tatsache i.S.d. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO.
- ◆ Der Vorteil, den der Kl. aus dem Erwerb der GmbH-Anteile erzielt hat, gehört zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.
- ◆ Ob eine Zuwendung durch das (u.U. zukünftige) Dienstverhältnis veranlasst und damit als Arbeitslohn zu beurteilen ist, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das FG.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Bis Frühjahr 2008 selbständiger Kommunikations- und Motivationstrainer.
2008	Kl. erwirbt von N 50 % der Anteile an der X-GmbH (KP 73.397 EUR) und wird zum GF bestellt. Für die GmbH bzw. deren Rechtsvorgängerin war der Kl. seit 2002/2003 selbstständig tätig.
Vertragsabreden	N kann vom Kaufvertrag zurücktreten und die Rückübertragung der Anteile verlangen, wenn der Kl. in den nächsten 7 Jahren über die Anteile ohne Zustimmung verfügt oder veräußert.
28.10.2009	Kl. wird antragsgemäß veranlagt. Der Bescheid wird bestandskräftig.
Ap	I.R.e. Ap für die Jahre 2006 - 2008 stellt der Ap fest, dass der KP unter dem tatsächlichen Wert der GmbH-Anteile lag. Den dadurch dem Kl. zugeflossenen Vorteil ermittelt er wie folgt: 50 %iger GmbH-Anteil: 549.397 EUR KP: 73.397 EUR geldwerter Vorteil: 476.000 EUR
Einwand der GmbH	Die GmbH-Anteile seien übertragen worden, um den Kl. langfristig als Mitarbeiter zu gewinnen.
FA	Vorteil ist dem Kl. als nachträgliche Einkünfte i.R.d. § 15 EStG zugeflossen. Änderung des Steuerbescheids 2008 nach § 173 Abs. Nr. 1 AO.
FG	Einkünfte unterliegen der Begünstigung des § 34 EStG. Im Übrigen Klageabweisung.

Verbilligter Erwerb einer Beteiligung



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 639

78

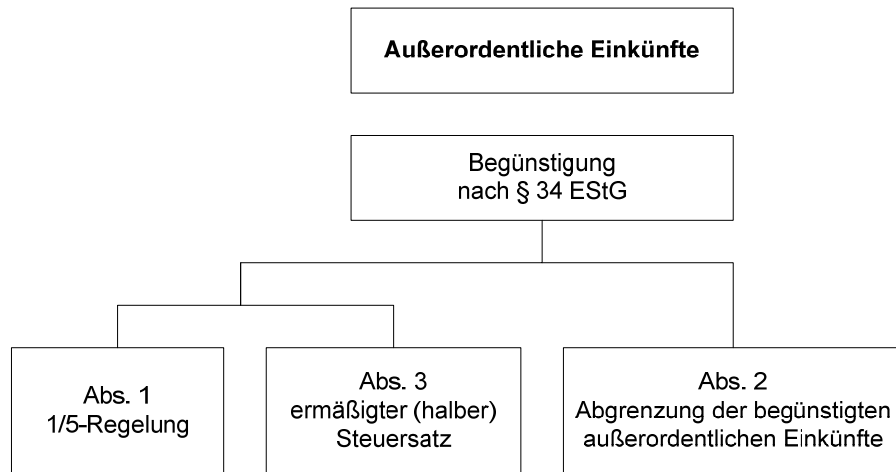
BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 4/2014 – Thema 06

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

79

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 641

80

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

Beispiel (H 34.2 EStR) zur 1/5-Regelung

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (lfd. Gewinn)	+ 5.350	
Veräußerungsgewinn (§ 16 EStG)	+ 225.000	230.350
Einkünfte aus VuV		- 45.000
G.d.E		185.350
Sonderausgaben		- 3.200
		182.150

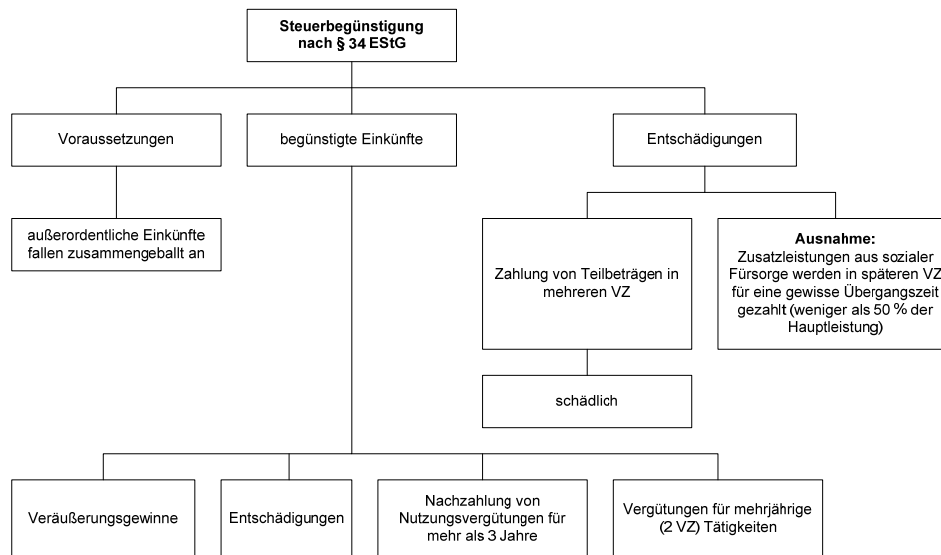
Damit ist das gesamte zvE tarifbegünstigt

1/5 von 182.150	36.430
darauf entfallende ESt	4.454
Multipliziert mit Faktor 5 = tarifliche ESt	22.270

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 643

81

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 644

82

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

Vom BFH zu entscheidenden Rechtsfragen

- ◆ Handelt es sich bei einer in zwei VZ geleisteten Abfindungszahlung um eine einheitliche Entschädigungszahlung, wenn diese sowohl für die Rücknahme einer Kündigungsschutzklage als auch für den Eintritt in eine Transfergesellschaft gezahlt wird? **(Fall I)**
- ◆ Kann für die Anwendung der Tarifiermäßigung auf das Tatbestandsmerkmal der Zusammenballung von Einkünften verzichtet werden, wenn im Anschluss an eine abhängige Beschäftigung eine selbstständige Tätigkeit aufgenommen wird? **(Fall II)**

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 644

83

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

BFH-Urteil vom 8.4.2014 – IX R 8/13, Juris

Fall I: In Teilleistungen gezahlte Entschädigung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
20.12.2006	ArbG kündigt der Klin. betriebsbedingt zum 31.5.2007
Abfindung	ArbG bietet Abfindung i.H.v. 41.453 EUR an mit Erhöhung um 5.970 EUR bei Wechsel in eine Transfergesellschaft ab 1.2.2007
5.1.2007	Klin. unterzeichnet Vertrag über Wechsel in Transfergesellschaft. Der Vertrag beruht auf einem mit dem Betriebsrat abgeschlossenen Sozialplan.
31.1.2007	Auszahlung der Zusatzabfindung von 5.970 EUR
2008	Auszahlung der Abfindung von 41.453 EUR
FA	Für beide Auszahlungen keine Ermäßigung nach § 34 EStG
FG	Klageabweisung, weil Entschädigungen nicht zusammengeballt zugeflossen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 645

84

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Eine Zusammenballung von Einkünften liegt typischerweise nicht vor, wenn eine Entschädigung in zwei oder mehreren verschiedenen VZ gezahlt wird. Das gilt selbst dann, wenn die Zahlungen jeweils mit anderen laufenden Einkünften zusammentreffen und sich ein Progressionsnachteil ergibt.
- ◆ Davon abweichend kommt eine Begünstigung in Betracht, wenn der Stpfl. nur eine geringfügige Teilleistung erhalten hat und die ganz überwiegende Hauptentschädigungsleistung in einem Betrag ausgezahlt wird.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
20.12.2006	ArbG kündigt der Klin. betriebsbedingt zum 31.5.2007
Abfindung	ArbG bietet Abfindung i.H.v. 41.453 EUR an mit Erhöhung um 5.970 EUR bei Wechsel in eine Transfergesellschaft ab 1.2.2007
5.1.2007	Klin. unterzeichnet Vertrag über Wechsel in Transfergesellschaft. Der Vertrag beruht auf einem mit dem Betriebsrat abgeschlossenen Sozialplan.
31.1.2007	Auszahlung der Zusatzabfindung von 5.970 EUR
2008	Auszahlung der Abfindung von 41.453 EUR
FA	Für beide Auszahlungen keine Ermäßigung nach § 34 EStG
FG	Klageabweisung, weil Entschädigungen nicht zusammengeballt zugeflossen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 646

85

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

- Bei den 2007 ausgezahlten 5.970 EUR handelt es sich nicht um eine unschädliche geringfügige Teilleistung im Verhältnis zu den 2008 ausgezahlten 41.453 EUR. Eine Teilleistung von über 10 % der Hauptleistung ist nach allgemeinem Verständnis nicht geringfügig.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
20.12.2006 Abfindung	ArbG kündigt der Klin. betriebsbedingt zum 31.5.2007 ArbG bietet Abfindung i.H.v. 41.453 EUR an mit Erhöhung um 5.970 EUR bei Wechsel in eine Transfergesellschaft ab 1.2.2007
5.1.2007	Klin. unterschreibt Vertrag über Wechsel in Transfergesellschaft. Der Vertrag beruht auf einem mit dem Betriebsrat abgeschlossenen Sozialplan.
31.1.2007	Auszahlung der Zusatzabfindung von 5.970 EUR
2008	Auszahlung der Abfindung von 41.453 EUR
FA	Für beide Auszahlungen keine Ermäßigung nach § 34 EStG
FG	Klageabweisung, weil Entschädigungen nicht zusammengeballt zugeflossen.

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

BFH-Urteil vom 8.4.2014 – IX R 33/13, BFH/NV 2014, 1358

Fall II: Wechsel der Einkunftsart nach gezahlter Abfindung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form				
Kl.	Einkünfte	2006	2007	2008
		EUR	EUR	EUR
	Bruttoarbeitslohn	130.000	147.000	140.000
	selbstständige Arbeit als RA	- 2.000	3.000	- 20.000
31.1.2009	Nach Auszahlung des Januargehalts (10.787 EUR) wird das Arbeitsverhältnis durch Aufhebungsvertrag beendet und eine Abfindung i.H.v. 43.000 EUR gezahlt.			
ab Februar 2009	Selbstständige RA-Tätigkeit: Einkünfte 5.100 EUR (2009) zzgl. steuerfreier Gründungszuschuss (1.2.-31.10. = 2.094 EUR/Monat, ab 1.11. = 300 EUR/Monat)			

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

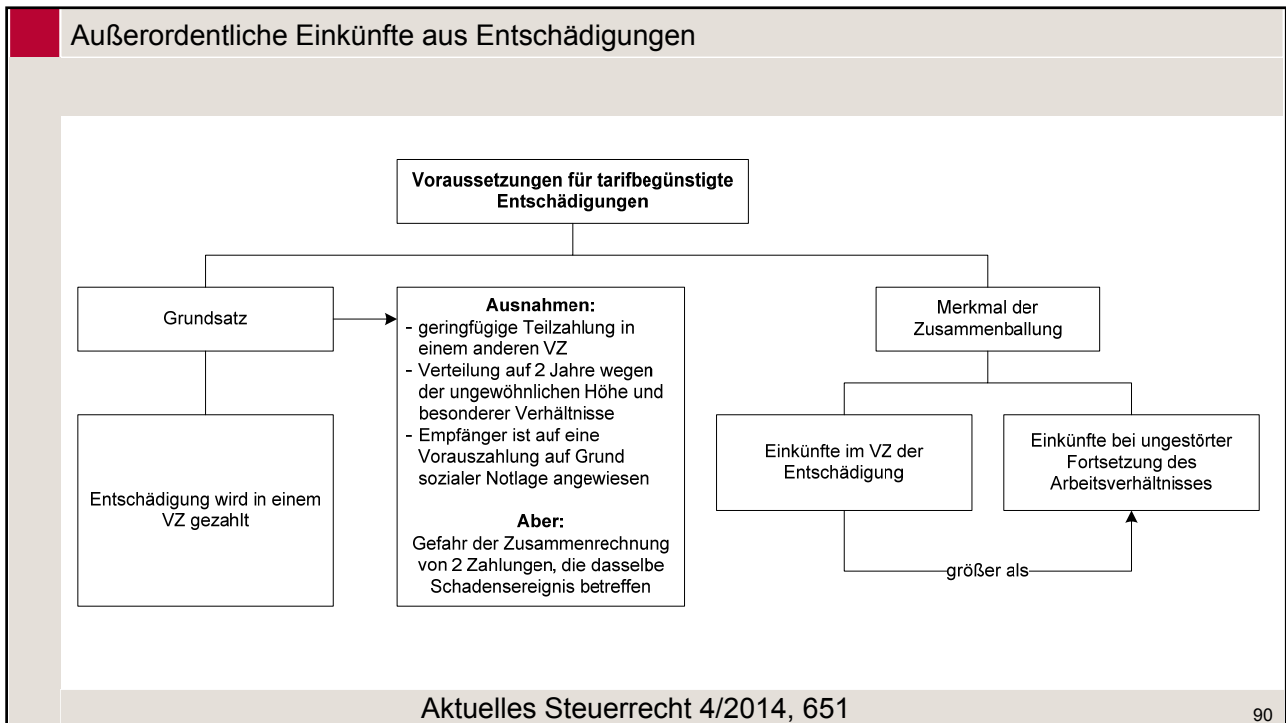
FA	Keine Tarifbegünstigung der Abfindung
FG	Klageabweisung mangels Zusammenballung der Einkünfte
Rev.	Der Sonderfall der Aufnahme einer selbstständigen Tätigkeit
Begründung	im Anschluss an eine abhängige Beschäftigung erfordert keine Zusammenballung der Einkünfte.

Außerordentliche Einkünfte aus Entschädigungen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Von einer Zusammenballung von Einkünften ist auszugehen, wenn der Stpfl. infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses in dem jeweiligen VZ einschl. der Entschädigung insgesamt mehr erhält (sog. „Ist-Größe“), als er bei normalem Ablauf der Dinge erhalten hätte (sog. „Soll-Größe“).
- ◆ Übersteigt die anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses gezahlte Entschädigung die bis zum Ende des VZ entgehenden Einnahmen nicht, ist das Merkmal der Zusammenballung von Einkünften nur erfüllt, wenn der Stpfl. weitere Einnahmen bezieht, die er bei Fortsetzung des Dienstverhältnisses nicht bezogen hätte. Dabei kommt es nur auf die potenziell progressionssteigernde Wirkung der tatsächlich bezogenen Einkünfte an.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form				
Nr.	Einkünfte	2004	2007	2008
		EUR	EUR	EUR
	Bruttoeinkünfte	130.000	147.000	140.000
	selbständige Arbeit als RA	-2.000	3.000	-20.000
31.1.2009	Nach Auszahlung des Jahressumme (10.787 EUR) wird das Arbeitsverhältnis durch Aufhebungsvertrag beendet und eine Abfindung (14 x 43.000 EUR) gezahlt.			
ab Februar 2009	Selbstständige RA-Tätigkeit: Einkünfte 5.100 EUR (2009) zzgl. steuerfreier Gründungszuschuss (1.2.-31.10. = 2.094 EUR/Monat, ab 1.11. = 300 EUR/Monat)			
FA	Keine Tarifbegünstigung der Abfindung			
FG	Klageabweisung mangels Zusammenballung der Einkünfte			
Rev.	Der Sonderfall der Aufnahme einer selbstständigen Tätigkeit im Anschluss an eine			
Begründung	abhängige Beschäftigung erfordert keine Zusammenballung der Einkünfte.			



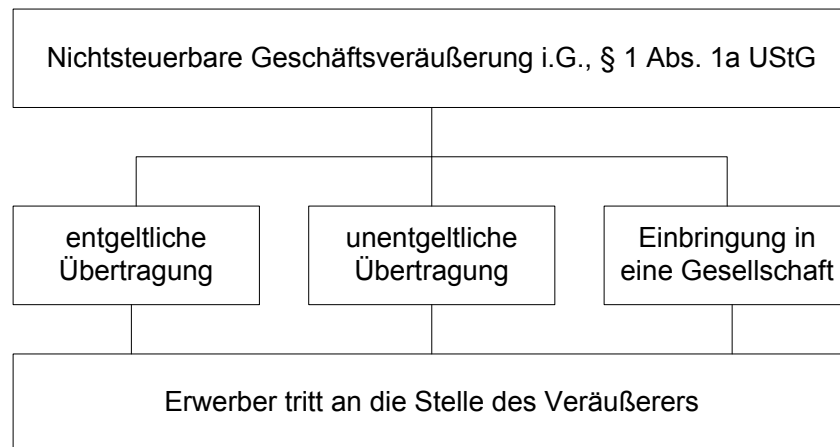
BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 4/2014 – Thema 07

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

91

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 653

92

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

Voraussetzungen

- ◆ Die (entgeltlich oder unentgeltlich) übertragenen Gegenstände müssen die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (bzw. eines gesondert geführten Unternehmensteils) sein.
- ◆ Die Gegenstände müssen in einem einheitlichen Übertragungsvorgang an einen Erwerber übertragen werden. Dadurch muss dem Erwerber die Fortsetzung einer bisher durch den Veräußerer ausgeübten Tätigkeit ermöglicht werden.
- ◆ Der Erwerber muss Unternehmer sein, zumindest aber durch den Erwerb des Geschäfts im Ganzen (erstmalig) Unternehmer werden.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 653

93

§ 1 Abs. 1a UStG

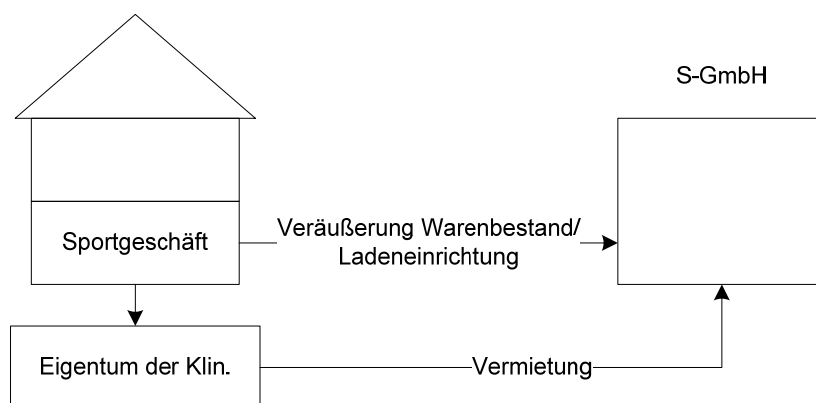
„(1a) Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Eine **Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen** oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen **entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird**. Der erwerbende Unternehmer tritt an die Stelle des Veräußerers.“

Wesentliche Betriebsgrundlagen

- ◆ **Grundstücke**, wenn die Miet- und Pachtverträge ebenfalls übergehen
- ◆ **Maschinen** und sonstige der Fertigung dienenden Anlagen bei einem Produktionsunternehmen
- ◆ **Gebrauchs- und Nutzungsrechte**, soweit sie für die Fortführung des Unternehmens erforderlich sind
- ◆ **Miet- und Pachtverträge**, wenn das Unternehmen in gepachteten Räumen arbeitet

Übertragung von Vermietungsunternehmen**Unschädlich für nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen:**

Einzelne wesentliche WG, insb. die dem Unternehmen dienenden Grundstücke werden nicht mitübertragen, sondern an den Erwerber vermietet oder verpachtet werden und der Erwerber führt das übrige ihm übertragene Unternehmen fort.

BFH-Urteil von 18.1.2012 – XI R 27/08

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

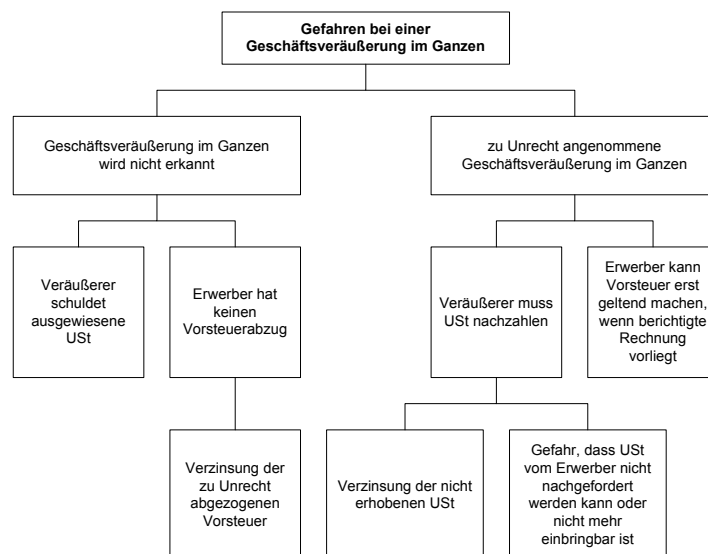
Rechtsfolgen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung

- ◆ keine Vorsteuerberichtigung
- ◆ Erwerber tritt in Berichtigungszeitraum des Veräußerers ein
- ◆ Vorsteuerabzug aus Übertragungskosten entsprechend der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 656

98

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 658

99

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Liegt eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung vor, wenn ein Vermietungsunternehmen veräußert wird und der Veräußerer die Mietverträge i.R.e. Untervermietung fortführt?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 658

100

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

BFH-Urteil vom 3.7.2014 – V R 12/13, BFH/NV 2014, 1603**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Klin.	Eigentümerin eines Grundstücks mit 20 gewerblichen und 30 Wohnmieteinheiten mit insg. rd. 4.400 qm
Vermietung	Teils USt-pfl., teils USt-frei, mit anteiligem Vorsteuerabzug aus den AK
2007	Verkauf des Grundstücks i.R.e. nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung und einer Vertragsklausel für den Fall der Nichtanerkennung als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung (Verzicht auf USt-Befreiung für gewerblich vermietete Flächen = 51,09 %)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 659

101

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Rückanmietung	Zeitgleicher Abschluss eines „Generalmietvertrags“ mit der Käuferin. Verkäuferin setzt i.R.d. Untermietverhältnisses abgeschlossene Mietverträge fort und übernimmt auch Neuvermietung
FA	I.R.e. Ap durch die Groß-Bp wird eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung verneint und die Grundstückslieferung gem. der vertraglichen Vereinbarung i.H.v. 51,09 % der USt unterworfen
Ergebnis	Berichtigung des Vorsteuerabzugs in 2003 (damaliger Vorsteuerabzug auf Basis von 64,78 % und zwischenzeitliche Umwandlung von 671 qm in Wohnraum), weil Klin. USt-Berichtigung gem. § 15a UStG nur raterlich vorgenommen hatte

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 659

102

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

Entscheidung und Begründung

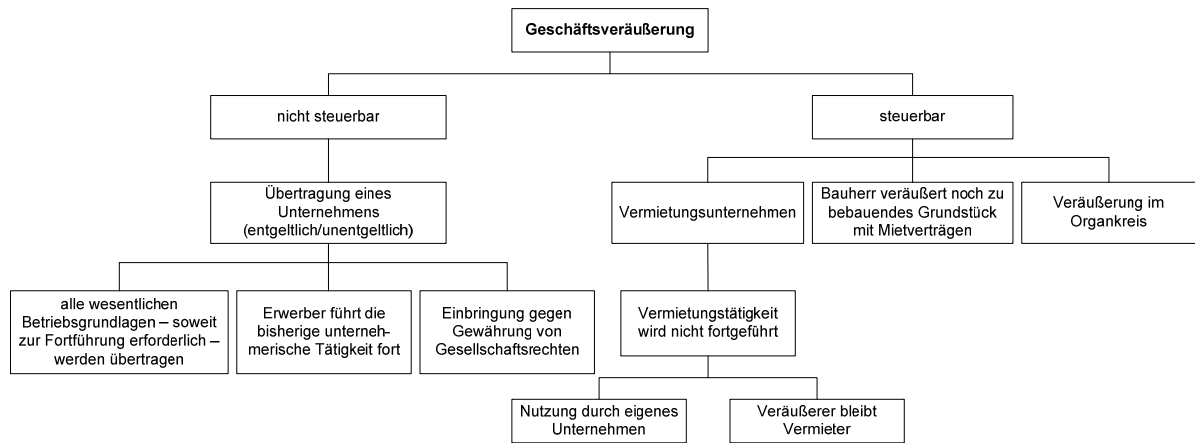
- ◆ Nach ständiger Rspr. setzt die Geschäftsveräußerung im Ganzen die Übertragung eines Geschäftsbetriebs voraus, mit dem eine selbstständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann und die Fortführung durch den Erwerber auch erfolgt.
- ◆ Nach den für den Senat bindenden Feststellungen des FG hat die Klin. ihr Vermietungsunternehmen nach der Veräußerung selbst weitergeführt.
- ◆ Dass sie dies nicht mehr als Eigentümerin, sondern als Zwischenmieterin tat, ist für die Fortsetzung der Unternehmenstätigkeit im Verhältnis zu den Mietern ohne Bedeutung.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Eigentümerin eines Grundstücks mit 20 gewerblichen und 30 Wohneinheiten mit insg. rd. 4.400 qm
Vermietung	Teils USt-pf., teils USt-frei, mit anteiligem Vorsteuerabzug aus den AK
2007	Verkauf des Grundstücks i.R.e. nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung und einer Vertragsklausel für den Fall der Nichtanerkennung als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung (Verzicht auf USt-Befreiung für gewerblich vermietete Flächen = 51,09 %)
Rückanmietung	Zeitgleicher Abschluss eines „Generalmietvertrags“ mit der Käuferin. Verkäuferin setzt i.R.d. Untermietverhältnisses abgeschlossene Mietverträge fort und übernimmt auch Neuvermietung
FA	I.R.e. Ap durch die Groß-Bp wird nicht steuerbare Geschäftsveräußerung verneint und die Grundstückslieferung gem. der vertraglichen Vereinbarung i.H.v. 51,09 % der USt unterworfen
Ergebnis	Berichtigung des Vorsteuerabzugs in 2003 (damaliger Vorsteuerabzug auf Basis von 64,78 % und zwischenzeitliche Umwandlung von 671 qm in Wohnraum), weil Klin. USt-Berichtigung gem. § 15a UStG nur raterlich vorgenommen hatte

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 660

103

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 662

104

Geschäftsveräußerung von Immobilienunternehmen

Unschädlich ist, wenn der Veräußerer weiterhin sein eigenes Unternehmen auf demselben Gebiet fortführt, auf dem auch der Erwerber tätig ist.

D.h. die Geschäftsveräußerung i.S.d. § 1 Abs. 1a UStG ist nicht davon abhängig, dass der Veräußerer seine bisherige unternehmerische Tätigkeit beendet.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 653

105

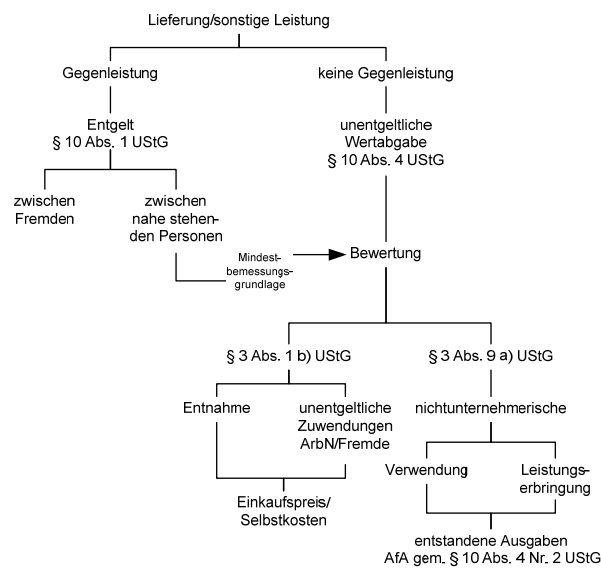
AktStR 4/2014 – Thema 08

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

106

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

Mindestbemessungsgrundlage, § 10 Abs. 5 UStG



107

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

Vom BFH zu entscheidende Frage

Kommt die Mindest-BMG gem. § 10 Abs. 5 UStG auch bei einer steuerpflichtigen Verpachtung an einen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer zur Anwendung?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 667

108

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

BFH-Urteil vom 5.6.2014 – XI R 44/12, BFH/NV 2014, 1695

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Ehegatten-Grundstücksgemeinschaft, die 2005 eine Schweinezuchtanlage errichtet (AK/HK rd. 1,3 Mio. EUR zzgl. Betriebsvorrichtung von rd. 62.000 EUR)
1.10.2005	Verpachtung der Anlage an Sohn S (Pachtzins 6.500 EUR/Monat zzgl. USt) S ist nach Verzicht auf Durchschnittsbesteuerung zum Vorsteuerabzug berechtigt
2005 - 2007	Von stpfl. Verpachtungsumsätzen (45.500 EUR in 2006 / 78.000 EUR in 2007) werden die angefallenen Vorsteuern i.v.H. abgezogen
FA	BMG ist nicht der vereinbarte Pachtzins, sondern die höhere Mindest-BMG i.H.v. 10.800 EUR/Monat (Basis: Verteilung der Gebäudekosten auf 10 Jahre und der Betriebsvorrichtung auf 5 Jahre)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 667

109

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Regelung zur Mindest-BMG darf nur zur Verhütung von Steuerhinterziehungen und -umgehungen angewandt werden, soweit dies hierfür unbedingt erforderlich ist.
- ◆ Dies ist nicht der Fall, wenn beide Beteiligte zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Erst beim Endverbraucher oder bei einem Stpfl., der nur zu einem Pro-rata-Abzug berechtigt ist, kommt in diesen Fällen ein Steuerausfall in Betracht.
- ◆ Im Streitfall ergibt sich aber eine Gefahr von Steuerumgehungen auch nicht daraus, dass eine Berichtigung zum Vorsteuerabzug (§ 15a UStG) vorgenommen werden könnte.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Ehegatten-Grundstücksgemeinschaft, die 2005 eine Schweinezuchtanlage errichtet (AK/HK rd. 1,3 Mio. EUR zzgl. Betriebsvornichtung von rd. 62.000 EUR)
1.10.2005	Verpachtung der Anlage an Sohn S (Pachtzins 6.500 EUR/Monat zzgl. USt) S ist nach Verzicht auf Durchschnittsbesteuerung zum Vorsteuerabzug berechtigt
2005 - 2007	Von stpfl. Verpachtungsumsätzen (45.500 EUR in 2006 / 78.000 EUR in 2007) werden die angefallenen Vorsteuern i.H.v. abgezogen
FA	BMG ist nicht der vereinbarte Pachtzins, sondern die höhere Mindest-BMG i.H.v. 10.800 EUR/Monat (Basis: Verteilung der Gebäudekosten auf 10 Jahre und der Betriebsvornichtung auf 5 Jahre)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 669

110

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

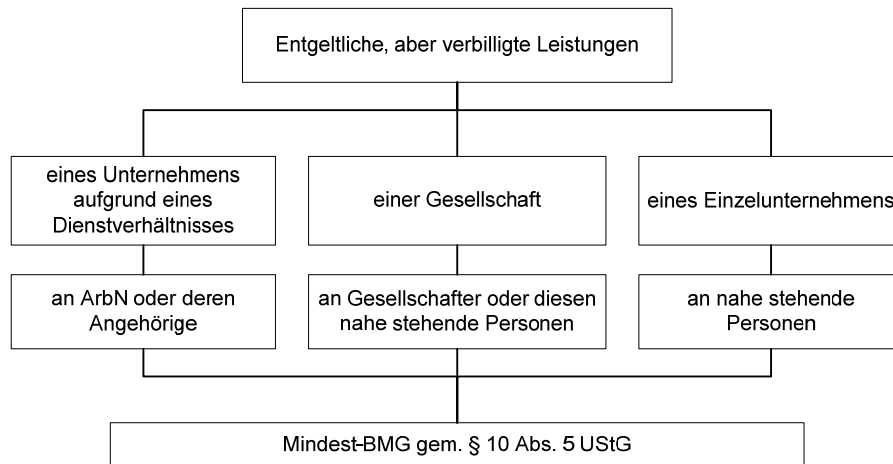
- ◆ Selbst wenn S zum 1.1.2012 von der Regelbesteuerung zur Durchschnittssatzbesteuerung zurückkehren sollte, würde sich daraus kein Berichtigungstatbestand nach § 15a UStG ergeben.
- ◆ Die Berichtigung ist nämlich auf solche sonstigen Leistungen zu beschränken, für die in der StBil ein Aktivierungsgebot besteht. Dies ist bei Pachtzahlungen nicht der Fall.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Ehegatten-Grundstücksgemeinschaft, die 2005 eine Schweinezuchtanlage errichtet (AK/HK rd. 1,3 Mio. EUR zzgl. Betriebsvornichtung von rd. 62.000 EUR)
1.10.2005	Verpachtung der Anlage an Sohn S (Pachtzins 6.500 EUR/Monat zzgl. USt) S ist nach Verzicht auf Durchschnittsbesteuerung zum Vorsteuerabzug berechtigt
2005 - 2007	Von stpfl. Verpachtungsumsätzen (45.500 EUR in 2006 / 78.000 EUR in 2007) werden die angefallenen Vorsteuern i.H.v. abgezogen
FA	BMG ist nicht der vereinbarte Pachtzins, sondern die höhere Mindest-BMG i.H.v. 10.800 EUR/Monat (Basis: Verteilung der Gebäudekosten auf 10 Jahre und der Betriebsvornichtung auf 5 Jahre)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 669

111

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

Die Mindest-BMG gilt für folgende Sachverhalte

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 670

112

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

EuGH-Urteil vom 26.4.2012 – Balkan and Sea Properties

- ◆ Keine Mindest-BMG, wenn die Beteiligten jeweils **zum Vorsteuerabzug berechtigt** sind.
- ◆ Keine Gefahr der Steuerhinterziehung oder -umgehung.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 671

113

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

BFH-Urt. v. 24.1.2008 – vor EuGH-Urt. i.S. Balkan and Sea Properties -

- ◆ Gefahr der Steuerhinterziehung oder -umgehung besteht grds. auch bei Rechtsgeschäften zwischen nahestehenden Personen, unabhängig von der Vorsteuerabzugsberechtigung.
- ◆ Erforderlich ist allerdings, dass beim Leistungsempfänger eine Vorsteuerberichtigung in Betracht kommt.
- ◆ Dann ist die Mindest-BMG anzusetzen, weil sonst die Gefahr besteht, dass die Berichtigung auf Basis eines zu niedrigen Entgelts erfolgt.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 672

114

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

§ 15a Abs. 4 UStG - ab 1.1.2007 -

„(4) Die Absätze 1 und 2 sind auf sonstige Leistungen, die nicht unter Absatz 3 Satz 1 fallen, entsprechend anzuwenden. **Die Berichtigung ist auf solche sonstigen Leistungen zu beschränken, für die in der Steuerbilanz ein Aktivierungsgebot bestünde.** Dies gilt jedoch nicht, soweit es sich um sonstige Leistungen handelt, für die der Leistungsempfänger bereits für einen Zeitraum vor Ausführung der sonstigen Leistung den Vorsteuerabzug vornehmen konnte. Unerheblich ist, ob der Unternehmer nach den §§ 140, 141 der Abgabenordnung tatsächlich zur Buchführung verpflichtet ist.“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 673

115

Mindestbemessungsgrundlage bei Verpachtung an nahe stehende Personen

Fazit

Bei Pachtzinsen handelt es sich um ein schwebendes Geschäft.

Keine Aktivierung solange kein Erfüllungsrückstand besteht oder Vorleistungen erfolgt sind.

Keine Gefahr der Steuerumgehung infolge der Berichtigung auf Basis einer zu niedrigen BMG.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 673

116

BOLZ · GRUNE · KORTH · KROHN · MESSNER · MORITZ

AktStR 4/2014 – Thema 09

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten
Grundstücken

117

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Vorsteueraufteilung nach Umsatzschlüssel als Ausnahmefall

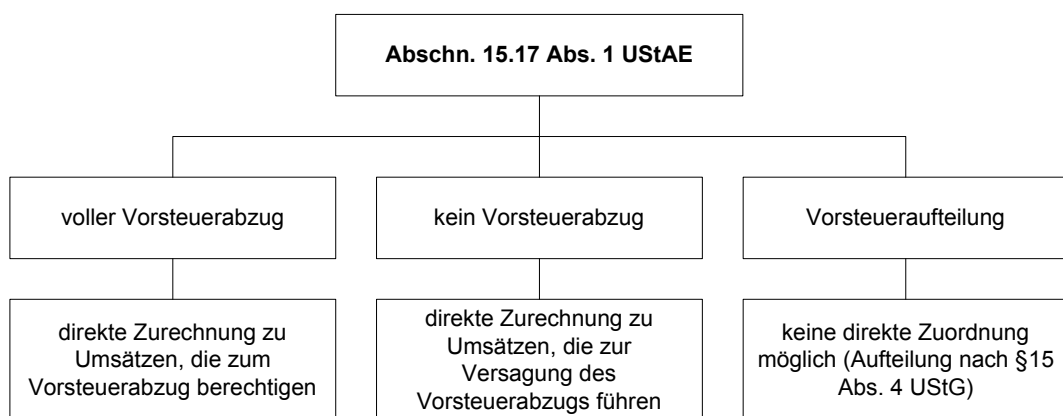
§ 15 Abs. 4 S. 3 UStG

„... Eine **Ermittlung des nichtabziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze**, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist **nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.**“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 676

118

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 677

119

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Beispiel

Die Vorsteuerbeträge für ein vom Unternehmer U errichtetes Wohn- und Geschäftshaus betragen 150.000 EUR.

Das Gebäude wird wie folgt genutzt und vermietet:

Stockwerk	Nutzung	Fläche in qm		Miete ohne USt	
EG	Restaurant	300	33,3 %	3.000	50 %
1. und 2. OG	Wohnungen	600	66,6 %	3.000	50 %
		900	100,0 %	6.000	100 %

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 677

120

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

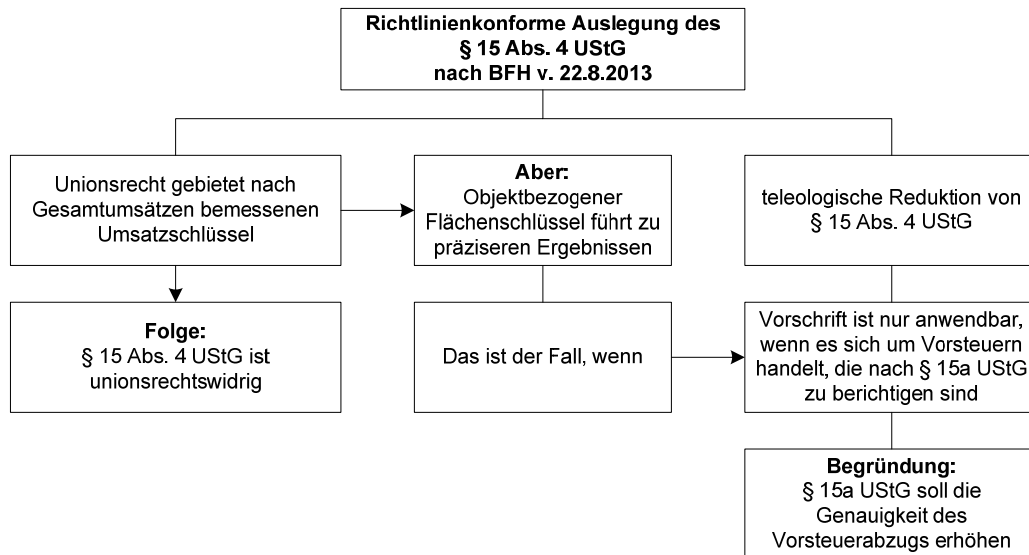
EuGH-Entscheidung „BLC Baumarkt“ v. 8.11.2012

- ◆ Das Unionsrecht schreibt im Grundsatz eine Vorsteueraufteilung **nach Umsätzen** vor.
- ◆ Eine allgemeine Abweichung von dieser Regelaufteilungsmethode des Umsatzschlüssels ist unionsrechtswidrig.
- ◆ Den Mitgliedstaaten ist es jedoch gestattet, bestimmte (andere) Methoden vorzugeben, falls diese im Einzelfall zu einer **präziseren Ermittlung** des Vorsteuerabzugs führen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 678

121

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 679

122

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfragen

- ◆ Unter welcher Voraussetzung ist ein objektbezogener Umsatzschlüssel anzuwenden?
- ◆ Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH, ob in Herstellungsfällen die „Direktzuordnungsmethode“ oder die „Ein-Topf-Methode“ anzuwenden ist?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 680

123

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

BFH-Urteil vom 7.5.2014 – V R 1/10, BFH/NV 2014, 1177

**Fall I: Objektbezogener Umsatzschlüssel bei
Ausstattungsunterschieden**

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Vermögensverwaltende GbR mit gemischt genutztem Gebäude, teils ust-pflichtig, teils ust-frei vermietet
2004	Vorsteueraufteilung und -abzug: Nach Umsätzen: 72,8 % Nach Flächen: 52,75 %
FA	1. Vorsteueraufteilung gem. stpfl./steuerfreier Nutzung 2. Verteilung der restlichen Vorsteuer nach Flächenschlüssel
FG	Vorsteuerabzug nach Flächenschlüssel steht nicht im Einklang mit Unionsrecht

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 680

124

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Entscheidung und Begründung

- ◆ Vorsteuerbeträge aus den HK eines Gebäudes sind in ihrer Gesamtheit zu würdigen und – anders als Erhaltungsaufwendungen – nicht den unterschiedlichen Gebäudeteilen vorab zuzurechnen (sog. „Ein-Topf-Methode“).
- ◆ Der objektbezogene Flächenschlüssel ist präziser als der gesamtunternehmerische Umsatzschlüssel (Vermietung und sonstige Umsätze), wenn die Umsätze durch die Verwendung des Gebäudes erzielt werden.
- ◆ Bestehen jedoch erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der unterschiedlich genutzten Räumlichkeiten, kommt nicht der Flächenschlüssel, sondern der objektbezogene Umsatzschlüssel zur Anwendung.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Vermögensverwaltende GbR mit gemischt genutztem Gebäude, teils ust-pflichtig, teils ust-frei vermietet
2004	Vorsteueraufteilung und -abzug: Nach Umsätzen: 72,8 % Nach Flächen: 52,75 %
FA	1. Vorsteueraufteilung gem. stpfl./steuerfreier Nutzung 2. Verteilung der restlichen Vorsteuer nach Flächenschlüssel
FG	Vorsteuerabzug nach Flächenschlüssel steht nicht im Einklang mit Unionsrecht

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 681

125

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

- ◆ Erhebliche Ausstattungsunterschiede sind z.B. die unterschiedliche Höhe der Räume, die Dicke der Wände und Decken oder die Innenausstattung.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Vermögensverwaltende GbR mit gemischt genutztem Gebäude, teils ust-pflichtig, teils ust-frei vermietet
2004	Vorsteueraufteilung und -abzug: Nach Umsätzen: 72,8 % Nach Flächen: 52,75 %
FA	1. Vorsteueraufteilung gem. stpfl./steuerfreier Nutzung 2. Verteilung der restlichen Vorsteuer nach Flächenschlüssel
FG	Vorsteuerabzug nach Flächenschlüssel steht nicht im Einklang mit Unionsrecht

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

BFH-Beschl. v. 5.6.2014 –XI R 31/09, BFH/NV 2014, 1334

Fall II: Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Neubau eines Wohn- und Geschäftshauses mit 10 Tiefgaragenplätzen
2002 - 2003	Vorsteuerabzug gem. geplanter Vermietung nach Umsatzschlüssel (1. OG und 8 Tiefgaragenplätze)
2004	1. OG und weiterer Tiefgaragenplatz werden ust-frei vermietet
FA	Änderungsbescheid für 2004 und Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG auf Basis des Flächenschlüssels

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Entscheidung und Begründung

Der BFH hat das Verfahren ausgesetzt und dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Neubau eines Wohn- und Geschäftshauses mit 10 Tiefgaragenplätzen
2002 - 2003	Vorsteuerabzug gem. geplanter Vermietung nach Umsatzschlüssel (1. OG und 8 Tiefgaragenplätze)
2004	1. OG und weiterer Tiefgaragenplatz werden ust-frei vermietet.
FA	Änderungsbescheid für 2004 und Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG auf Basis des Flächenschlüssels

1. Ist bei der Herstellung von gemischt genutzten Gebäuden die sog. „**Ein-Topf-Methode**“ anzuwenden oder ist die „**Direktzuordnungsmethode**“ gemeinschaftsrechtlich geboten?
2. Führt der Flächenschlüssel bei laufenden Unterhaltskosten ebenfalls zu präziseren Ergebnissen?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 683

128

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Erhebliche Ausstattungsunterschiede

Mit den Entscheidungen v. 7.5.2014 (Fall I) und der weiteren – dies bestätigenden – Entscheidung v. 3.7.2014 dürfte der Umsatzschlüssel in einer Vielzahl von Fällen (wieder) zur Anwendung kommen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 684

129

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

BFH zur Nutzung für verschiedene Zwecke

„Vorsteuerbeträge sind dann nach dem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen, wenn die Ausstattung der Räumlichkeiten, die **verschiedenen Zwecken dienen** (z.B. wegen der Höhe der Räume, der Dicke der Wände und Decken oder in Bezug auf die Innenausstattung), erhebliche Unterschiede aufweist.“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 685

130

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 685

131

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

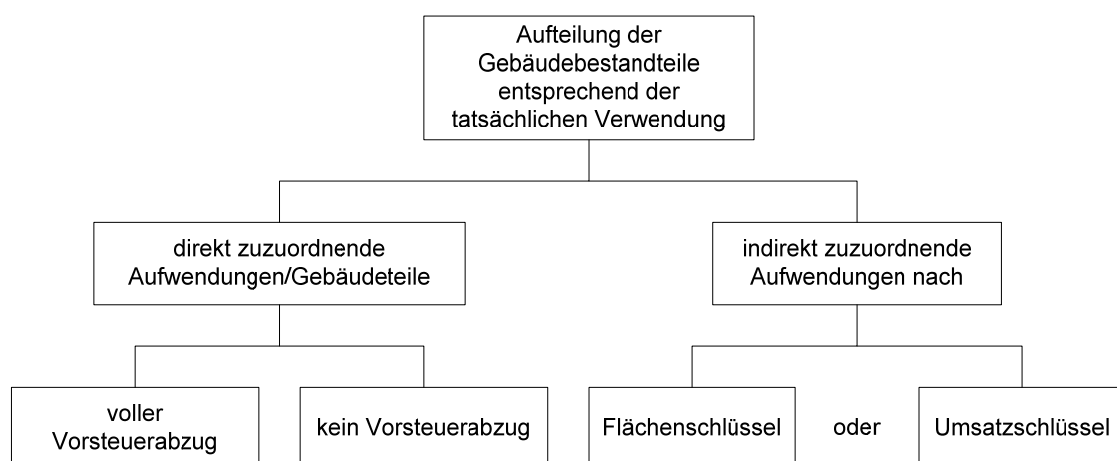
Auffassung des XI. Senats

Der XI. Senat neigt dazu auch bei den AK/HK die Direktzuordnungsmethode anzuwenden, d.h. zunächst Zuordnung zu steuerfreien bzw. stpfl. Umsätzen. Die danach verbleibenden Umsätze sind dann nach § 15 Abs. 4 UStG aufzuteilen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 686

132

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Ergebnis der Vorsteueraufteilung nach Direktzuordnungsmethode

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 686

133

AktStR 4/2014 – Thema 10

Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung

134

Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung

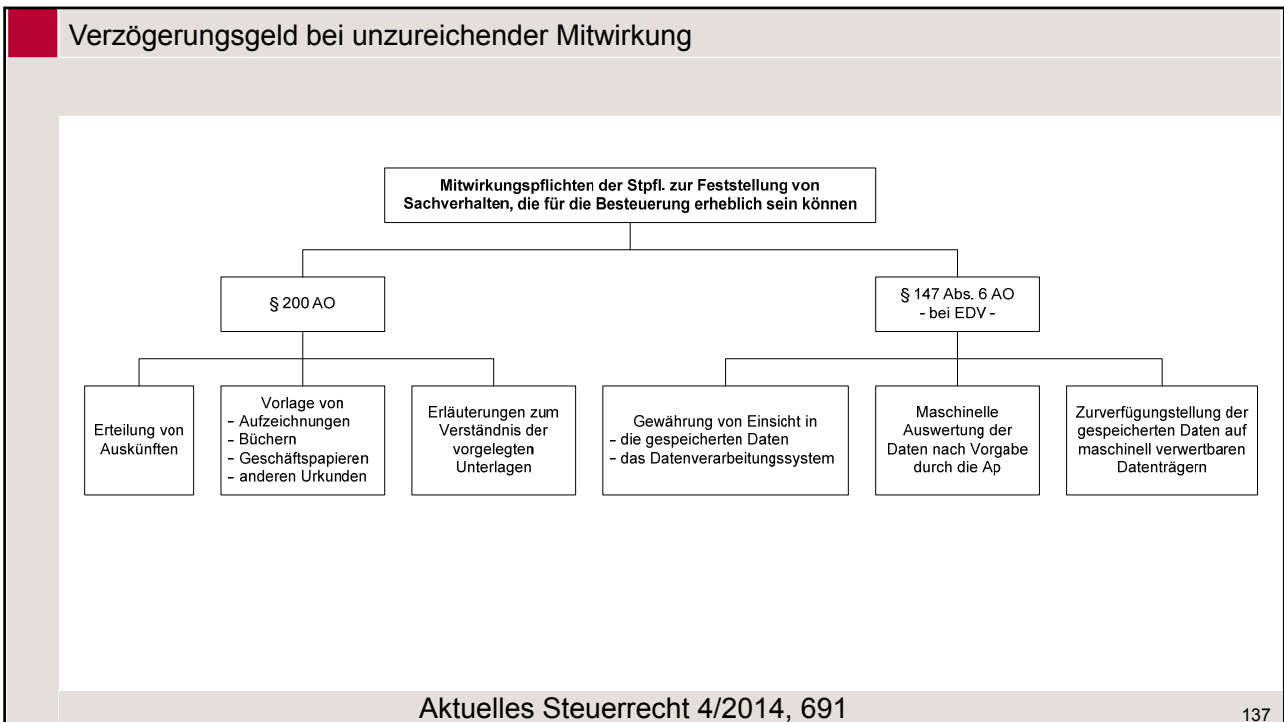
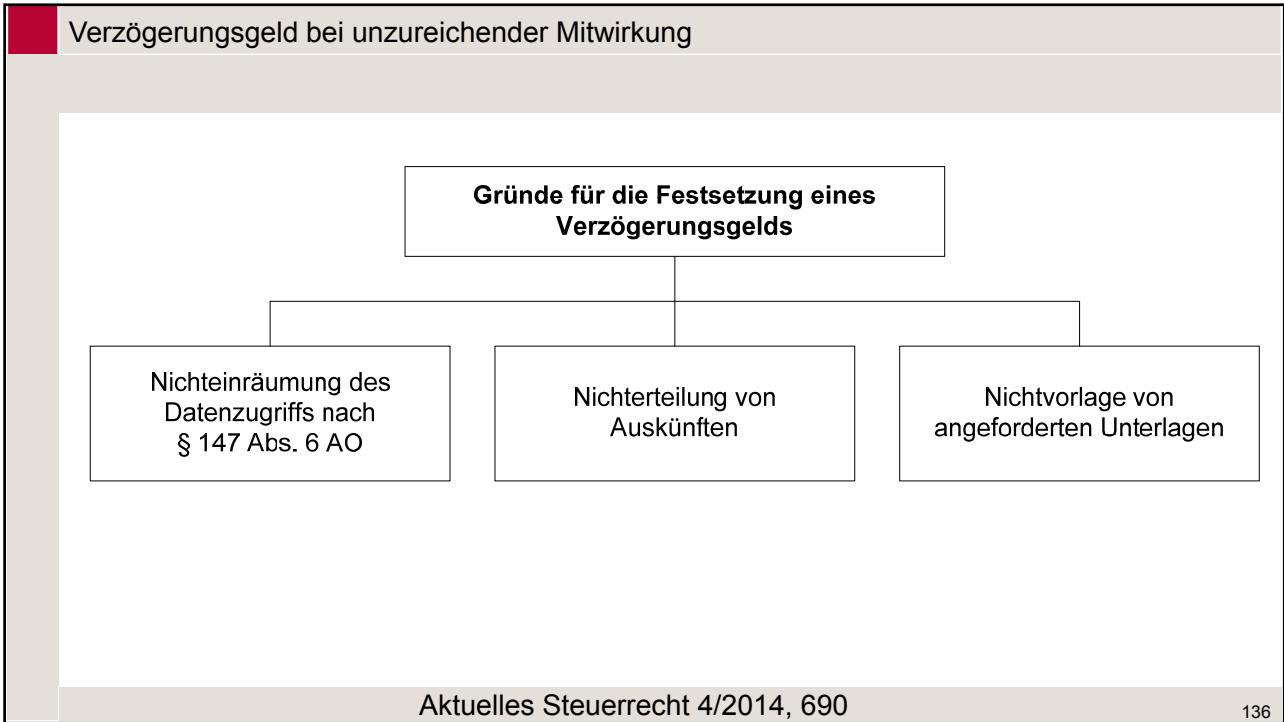
Festsetzung eines Verzögerungsgeldes

§ 146 Abs. 2b AO

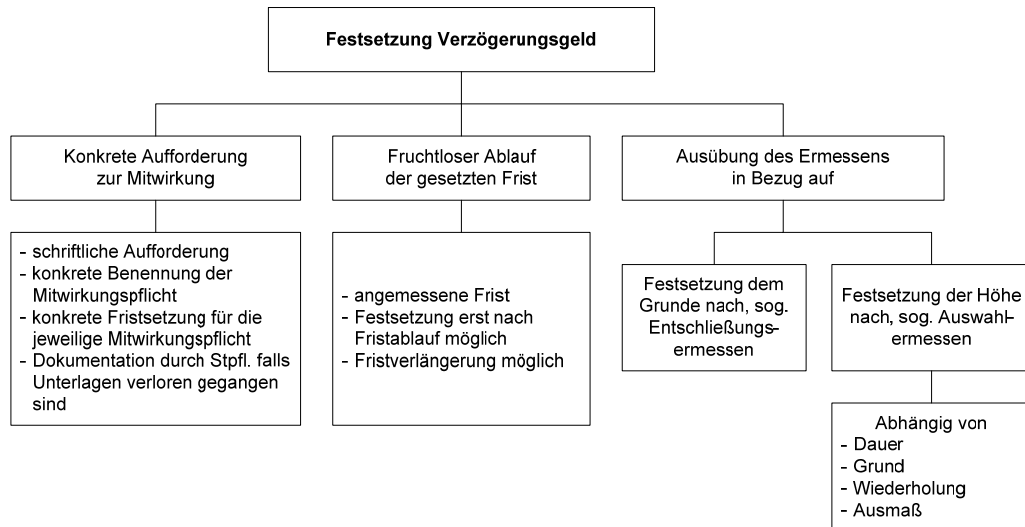
„Kommt der Steuerpflichtige der Aufforderung zur Rückverlagerung seiner elektronischen Buchführung oder seinen Pflichten nach Absatz 2a Satz 4, zur Einräumung des Datenzugriffs nach § 147 Abs. 6, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne des § 200 Abs. 1 im Rahmen einer Außenprüfung **innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen** Frist nach Bekanntgabe durch die zuständige Finanzbehörde **nicht nach** oder hat er seine elektronische Buchführung ohne Bewilligung der zuständigen Finanzbehörde ins Ausland verlagert, **kann ein Verzögerungsgeld von 2 500 Euro bis 250 000 Euro festgesetzt werden.**“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 689

135



Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung



Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung

BFH-Urteil vom 24.4.2014 – IV R 25/11, BFH/NV 2014, 1414

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Rechtsnachfolgerin der A-OHG (vormals A-Bauträger GbR)
8.10.2008	Anordnung einer Ap bei der GbR durch FA A Prüfungsbeginn: 2.12.2008
Okt. 2008	Einspruch gegen die Prüfungsanordnung
16.3.2009	Zurückweisung des Einspruchs durch FA A. Die Klage dagegen erledigte sich wegen falscher Adressierung der Einspruchsentscheidung
22.9.2009	Klin. teilt Verlegung des Orts der Geschäftsleitung in den Zuständigkeitsbereich des FA F mit
9.12.2009	Nachdem das FA F der Durchführung der Ap durch das FA A zugestimmt hat, teilt dieses den Beginn der Ap (11.1.2010) mit und fordert diverse Unterlagen bis zum 9.12.2009 unter Androhung eines Verzögerungsgelds an

Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
8.1.2010	Einspruch gegen die Prüfungsanordnung vom 9.12.2009 und Antrag auf AdV, weil ein anderes FA zuständig sei
28.1.2010	Ablehnung des AdV-Antrags durch FA
3.3.2010	Da die Klin. die angeforderten Unterlagen nicht vorlegt, setzt das FA A ein Verzögerungsgeld von 4.800 Euro (48 Tage – 11.1. bis 1.3.2010 – pro Tag 100 Euro) fest
30.7.2010	Den dagegen erhobenen Einspruch weist das FA A als unbegründet zurück
19.5.2011	FG Berlin-Brandenburg gibt der Klage statt

Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung

Entscheidung und Begründung

- ◆ Das FA ist i.R. seiner Ermessensausübung davon ausgegangen, dass jede Verletzung der Mitwirkungspflichten, sofern sie nicht gerechtfertigt und entschuldbar ist, grds. zur Festsetzung eines Verzögerungsgelds führt. Damit hat es sein Entschließungsermessen fehlerhaft ausgeübt.
- ◆ Das FA hätte in seine Ermessenserwägungen insb. einbeziehen müssen, dass die Klin. Einspruch eingelegt und AdV beantragt hat und über beide Rechtsbehelfe zum Zeitpunkt des Fristablaufs noch nicht entschieden worden war.

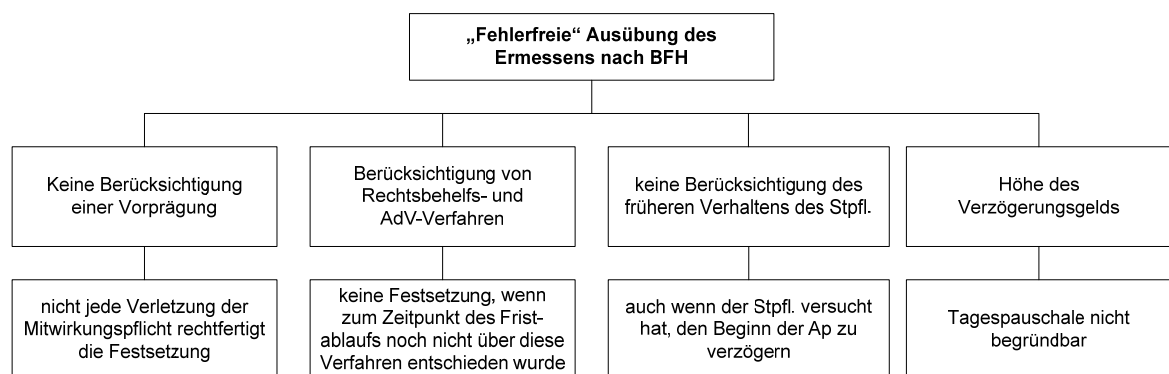
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Rechtsnachfolgerin der A-CHG (vormals A-Baukörper GbR)
8.10.2008	Anordnung einer Bp bei der GbR durch FA A Prüfungsbeginn: 2.12.2008
Okt. 2008	Einspruch gegen die Prüfungsanordnung
16.3.2009	Zurückweisung des Einspruchs durch FA A. Die Klage dagegen erledigte sich wegen falscher Adressierung der Einspruchsentscheidung
22.9.2009	Klin. teilt Verlegung des Orts der Geschäftsleitung in den Zuständigkeitsbereich des FA F mit
9.12.2009	Nachdem das FA F der Durchführung der Ap durch das FA A zugestimmt hat, teilt dieses den Beginn der Ap (11.1.2010) mit und fordert diverse Unterlagen bis zum 8.12.2009 unter Androhung eines Verzögerungsgelds an
8.1.2010	Einspruch gegen die Prüfungsanordnung vom 9.12.2009 und Antrag auf AdV, weil ein anderes FA zuständig sei
28.1.2010	Ablehnung des AdV-Antrags durch FA
3.3.2010	Da die Klin. die angeforderten Unterlagen nicht vorlegt, setzt das FA A ein Verzögerungsgeld von 4.800 Euro (48 Tage – 11.1. bis 1.3.2010 – pro Tag 100 Euro) fest
30.7.2010	Den dagegen erhobenen Einspruch weist das FA A als unbegründet zurück
19.5.2011	FG Berlin-Brandenburg gibt der Klage statt

Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung

- ◆ Für den pauschalen Ansatz von 100 EUR für jeden Tag der Fristüberschreitung kann nicht analog auf die Regelung in § 162 Abs. 4 S. 3 AO zurückgegriffen werden.
- ◆ Ermessensfehlerhaft ist auch das Verhalten der Klin. seit der Anordnung der Ap im Oktober 2008 miteinzubeziehen. Dabei ist unerheblich, ob das bisherige Verhalten der Klin. darauf gerichtet war, den Beginn der Ap zu verzögern.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Rechtsnachfolgerin der A.OHG (vormals A-Bauträger GbR)
8.10.2008	Anordnung einer Ap bei der GbR durch FA A Prüfungstermin: 2.12.2008
Okt. 2008	Einspruch gegen die Prüfungsanordnung
16.3.2009	Zurückweisung des Einspruchs durch FA A. Die Klage dagegen erledigte sich wegen falscher Adressierung der Einspruchsentscheidung
22.9.2009	Klin. legt Verlegung des Orts der Geschäftsleitung in den Zuständigkeitsbereich des FA F mit
9.12.2009	Nachdem das FA F der Durchführung der Ap durch das FA A zugestimmt hat, teilt dieses den Beginn der Ap (11.1.2010) mit und fordert diverse Unterlagen bis zum 9.12.2009 unter Androhung eines Verzögerungsgelds an
8.1.2010	Einspruch gegen die Prüfungsanordnung vom 9.12.2009 und Antrag auf AdV, weil ein anderes FA zuständig sei
28.1.2010	Ablehnung des AdV-Antrags durch FA
3.3.2010	Da die Klin. die angeforderten Unterlagen nicht vorlegt, setzt das FA A ein Verzögerungsgeld von 4.800 Euro (48 Tage – 11 T. bis 1.3.2010 – pro Tag 100 Euro) fest
30.7.2010	Den dagegen erhobenen Einspruch weist das FA A als unbegründet zurück
19.5.2011	FG Berlin-Brandenburg gibt der Klage statt

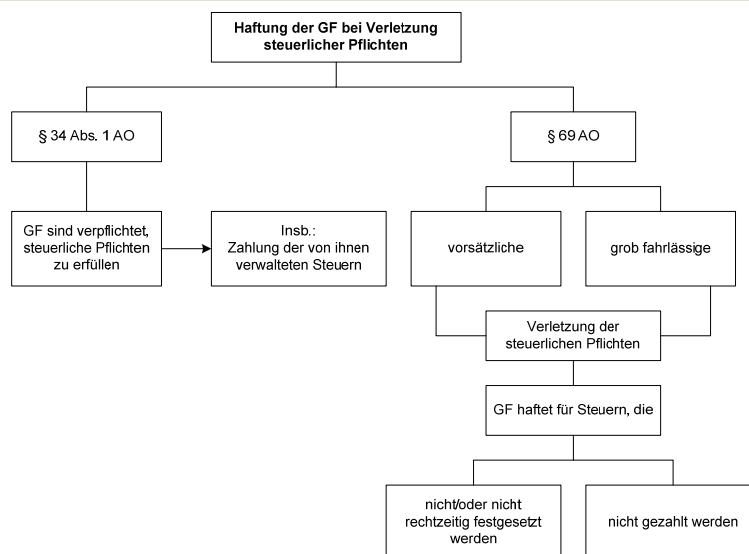
Verzögerungsgeld bei unzureichender Mitwirkung



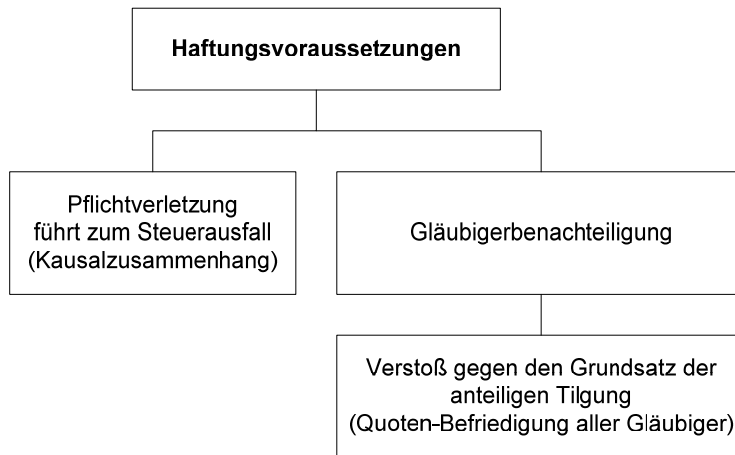
AktStR 4/2014 – Thema 11

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH



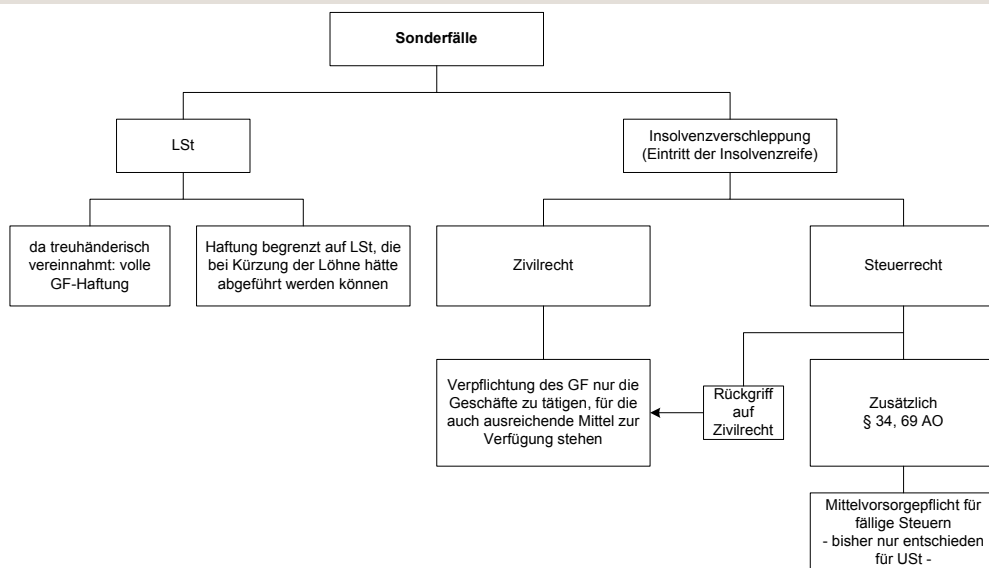
Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 701

146

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 702

147

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

Vom BFH zu entscheidende Streitfragen

- ◆ Wie weit reicht die Mittelvorsorgepflicht des GF?
- ◆ Unter welchen Voraussetzungen ist von einer „Firmenbestattung“ auszugehen?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 702

148

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

BFH-Urteil v. 20.5.2014 – VII R 12/12, BFH/NV 2014, 1353

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Kl.	Mitgesellschafter und GF einer GmbH, die einen Supermarkt betrieb.
2.2.2005	Übertragung der Gesellschaftsanteile auf Z, der sich nach Abberufung des Kl. zum GF bestellt.
10.2.2005	Z verkauft an Mitgesellschafter B den Warenbestand, die Ladeneinrichtung und einen LKW. Im Gegenzug übernimmt B Verbindlichkeiten und ArbN der GmbH.
11.2.2005	Der Kl. meldet das Gewerbe wegen Geschäftsaufgabe ab.
FA	Das FA geht von einer „Firmenbestattung“ aus und nimmt den Kl. trotz Abberufung als GF für nicht abgeführte Steuern in Haftung.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 703

149

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
31.3.2006	Haftungsbescheid für KSt 2002 und 2003 USt 2003 USt-VZ IV/2004 und I/2005 Haftungsbescheid an B als Betriebsübernehmer
FG	Haftung für KSt und USt 2002/2003, weil Steuererklärung nicht rechtzeitig (als noch Mittel vorhanden waren) abgegeben. Keine Haftung für USt-Vz, weil der Kl. zu den Voranmeldungsterminen nicht mehr GF war und von einer organisierten Firmenbestattung nicht ausgegangen werden kann.

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

Entscheidung und Begründung

- ◆ Auch ein zwischenzeitlich ausgeschiedener GF kommt als Haftungsschuldner in Betracht, wenn er die ihm während seiner Tätigkeit obliegenden steuerlichen Pflichten der Gesellschaft schuldhaft nicht erfüllt hat.
- ◆ Dies kann z.B. der Fall sein, wenn der GF ungeachtet der erkennbar entstehenden Steueransprüche keine Vorsorge für deren spätere Tilgung trifft.

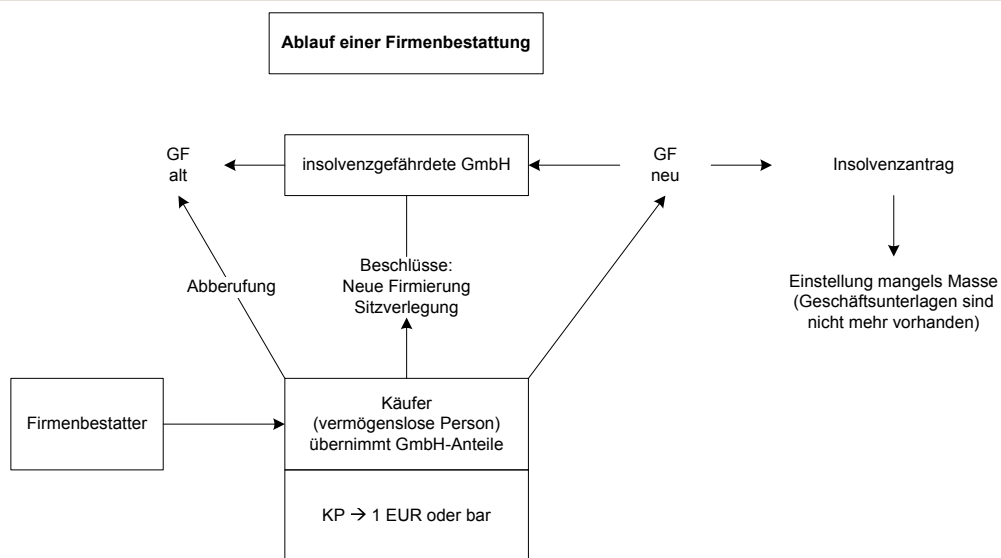
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kl.	Mitgesellschafter und GF einer GmbH, die einen Supermarkt betreibt.
2.2.2005	Übertragung der Gesellschaftsanteile auf Z, der sich nach Abberufung des Kl. zum GF bestellt.
10.2.2005	Z verkauft an Mitgesellschafter B den Warenbestand, die Ladeneinrichtung und einen LKW.
11.2.2005	Im Gegenzug übernimmt B Verbindlichkeiten und Arbn der GmbH.
FA	Der Kl. merkt das Gewerbe wegen Geschäftsaufgabe als Abberufung als GF für nicht abgeführte Steuern in Haftung.
31.3.2006	Haftungsbescheid für KSt 2002 und 2003 USt 2003 USt-VZ IV/2004 und I/2005 Haftungsbescheid an B als Betriebsübernehmer
FG	Haftung für KSt und USt 2002/2003, weil Steuererklärung nicht rechtzeitig (als noch Mittel vorhanden waren) abgegeben. Keine Haftung für USt-Vz, weil der Kl. zu den Voranmeldungsterminen nicht mehr GF war und von einer organisierten Firmenbestattung nicht ausgegangen werden kann.

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH

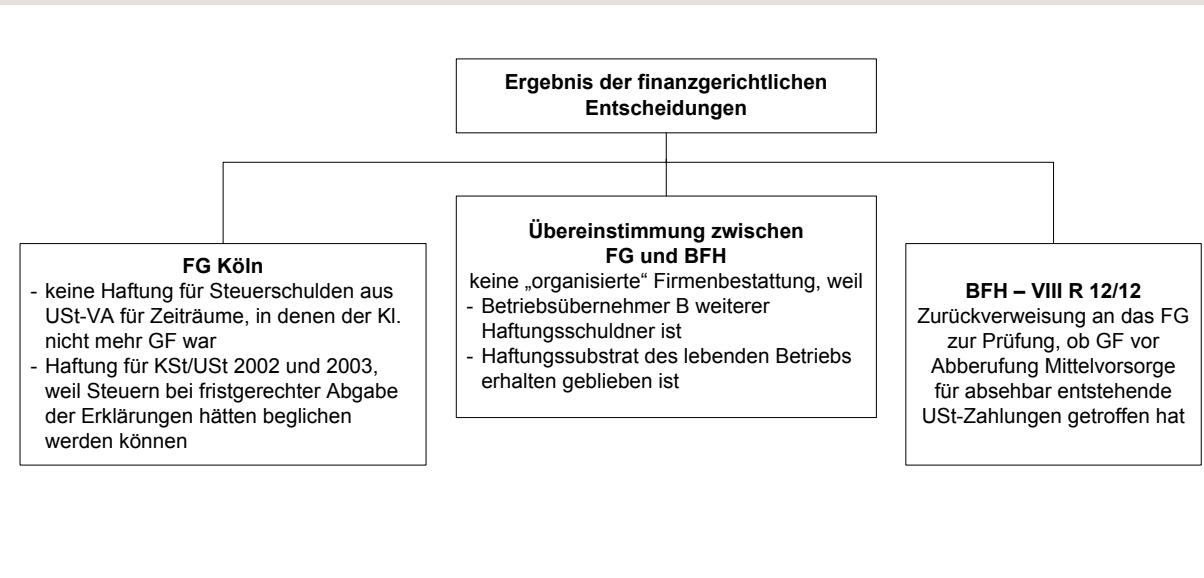
- ◆ Nach diesen Grundsätzen hätte das FG feststellen müssen, ob der GF bis zu seiner Abberufung für die schon entstandenen Steuern – also bis zum 2.2.2005 – für das IV. Quartal 2004 und das I. Quartal 2005 Mittel hätte beiseitelegen können.
- ◆ Die Feststellung des FG, dass die GmbH in den Jahren 2003 und 2004 noch über ausreichende Mittel für die Begleichung der Steuerschulden verfügt hat, lässt nicht den Schluss zu, dass die GmbH auch noch im letzten Quartal 2004 und Anfang 2005 in der Lage gewesen ist, sämtliche Verbindlichkeiten vollständig zu bedienen.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
KI	Mitgesellschafter und GF einer GmbH, die einen Supermarkt betreibt.
2.2.2005	Übertragung der Geschäftsanteile auf Z, der sich nach Abberufung des KI. zum GF bestellt.
10.2.2005	Z verkauft an Mitgesellschafter B den Warenbestand, die Ladeneinrichtung und einen LKW. Im Gegenzug übernimmt B Verbindlichkeiten und AdN der GmbH.
11.2.2005	Der KI meldet das Gewerbe wegen Geschäftsaufgabe ab.
FA	Das FA geht von einer „Firmenbestattung“ aus und nimmt den KI. trotz Abberufung als GF für nicht abgeführte Steuern in Haftung.
31.3.2006	Haftungsbescheid für KSt 2002 und 2003 USt 2003 USt-VZ IV/2004 und V/2005 Haftungsbescheid an B als Betriebsübernehmer
FG	Haftung für KSt und USt 2002/2003, weil Steuererklärung nicht rechtzeitig (als noch Mittel vorhanden waren) abgegeben. Keine Haftung für USt-Vz, weil der KI. zu den Voranmeldungsterminen nicht mehr GF war und von einer organisierten Firmenbestattung nicht ausgegangen werden kann.

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH



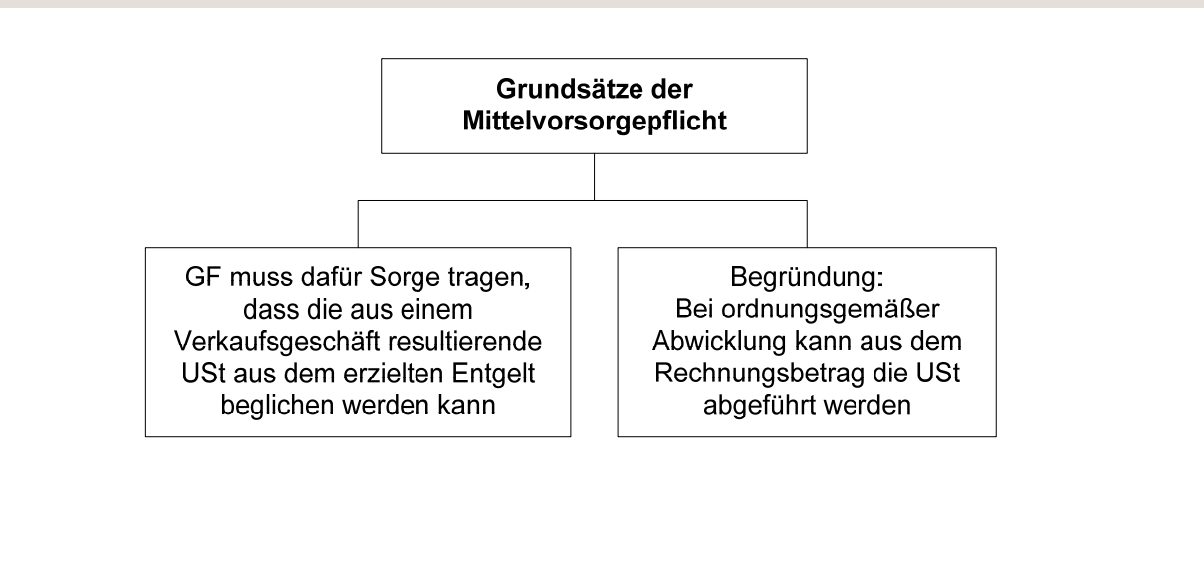
Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 708

154

Haftung des abberufenen Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 709

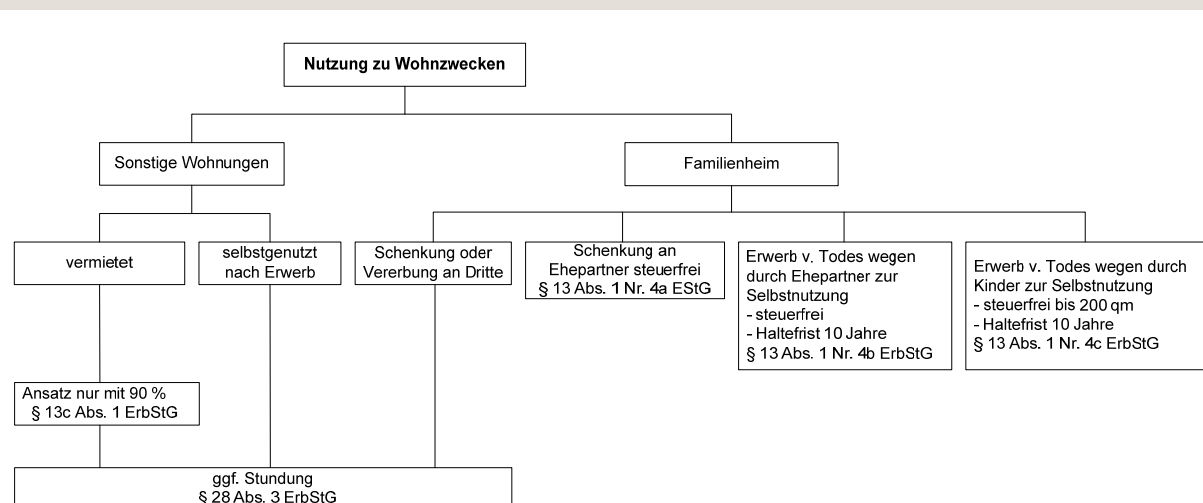
155

AktStR 4/2014 – Thema 12

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

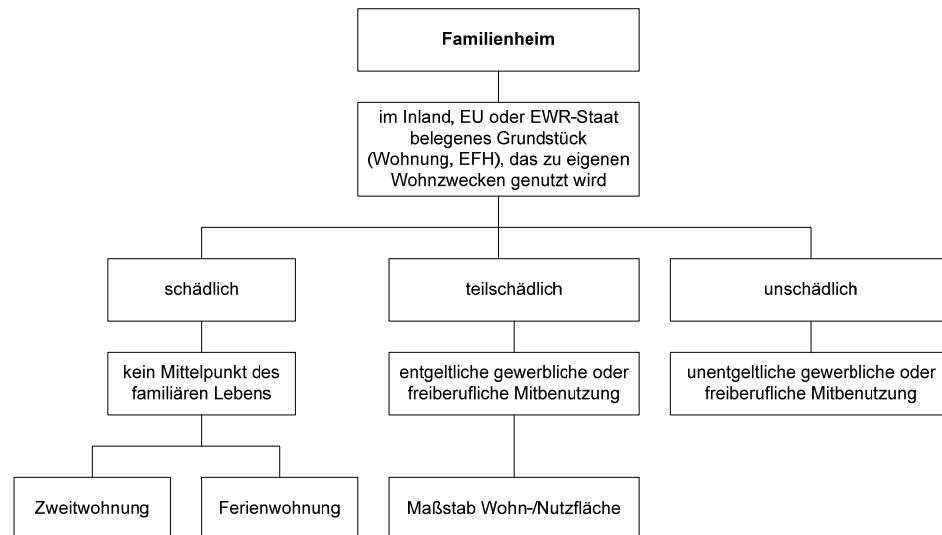
156

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts



157

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 713

158

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

Vom BFH zu entscheidende Rechtsfrage

Ist auch die Einräumung eines Nutzungsrechts (Wohnungsrecht, Nießbrauchsrecht) nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a, b und c ErbStG begünstigt?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 713

159

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

BFH-Urteil vom 3.6.2014 – II R 45/12, BFH/NV 2014, 1662

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

Klin.	Neben den Kindern Miterbin des verstorbenen Ehemanns
Nachlass	Kinder erben Familienheim, belastet mit lebenslangem, dinglich gesicherten Wohnungsrecht zu Gunsten der Mutter
FA	Kapitalwert des Wohnungsrechts unterliegt der ErbSt; Voraussetzungen für Befreiung als Familienheim liegen nicht vor

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 714

160

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

Entscheidung und Begründung

◆ Die von Todes wegen erfolgte Zuwendung eines dinglichen Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts an einem Familienheim an den überlebenden Ehegatten erfüllt nicht die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 1 ErbStG.

◆ Die Einräumung eines dinglichen Wohnungs- und Mitbenutzungsrechts gewährt dem Rechtsinhaber nur ein Nutzungsrecht, das die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse unberührt lässt.

◆ Ein Wohnungs- und Nutzungsrecht begründet auch kein wirtschaftliches Eigentum des Berechtigten.

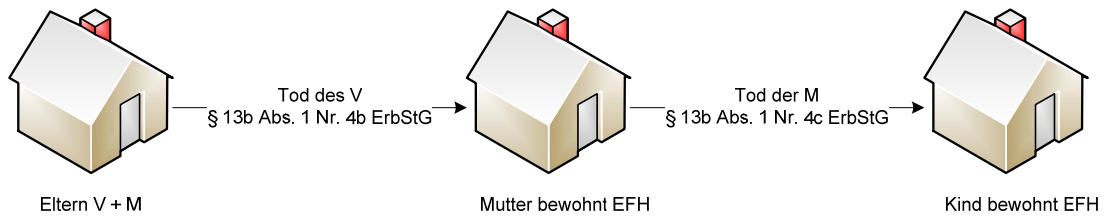
Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	Neben den Kindern Miterbin des verstorbenen Ehemanns
Nachlass	Kinder erben Familienheim, belastet mit lebenslangem, dinglich gesicherten Wohnungsrecht zu Gunsten der Mutter
FA	Kapitalwert des Wohnungsrechts unterliegt der ErbSt; Voraussetzungen für Befreiung als Familienheim liegen nicht vor

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 714

161

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

Begünstigte Übertragung eines Familienheims

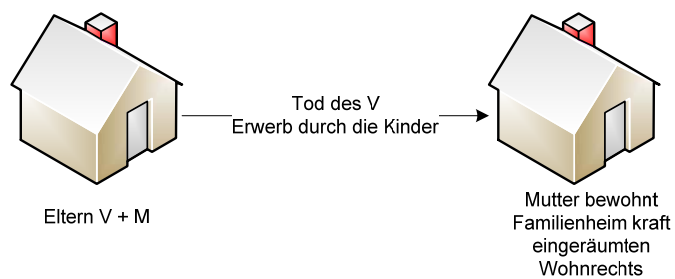


Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 715

162

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

Nicht begünstigte Einräumung eines Nutzungsrechts

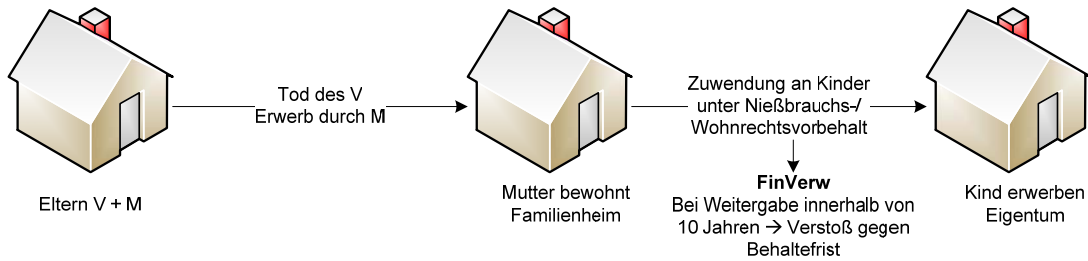


Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 716

163

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

Alternative

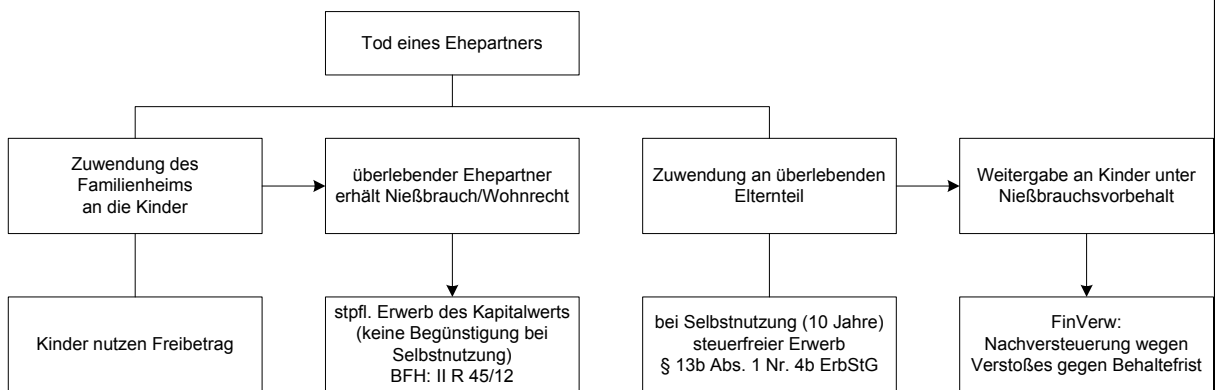


Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 717

164

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

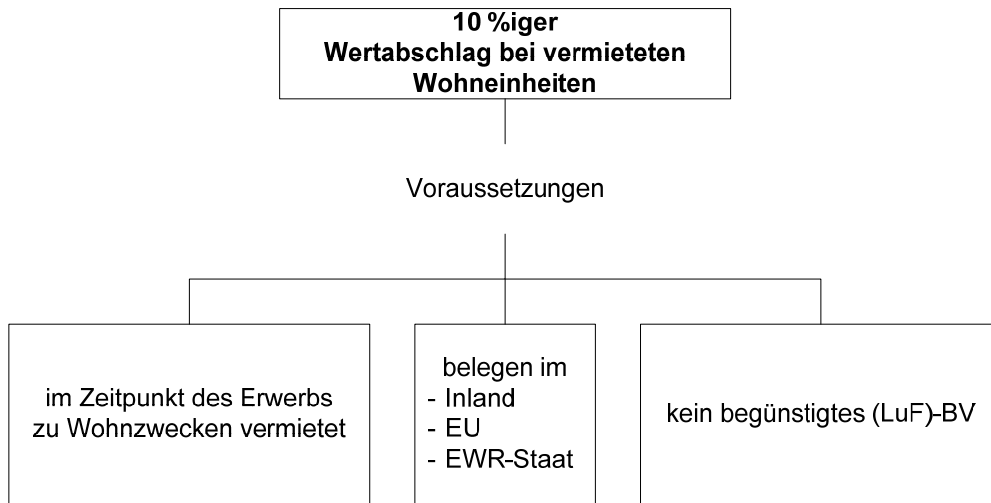
Rechtsfolgen bei Nießbrauch/Wohnrecht des überlebenden Ehegatten



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 718

165

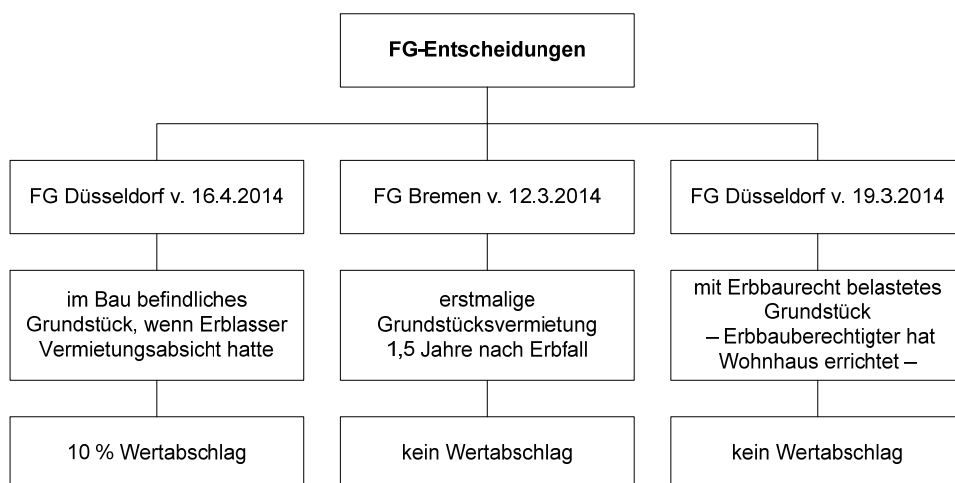
Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 719

166

Keine Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 721

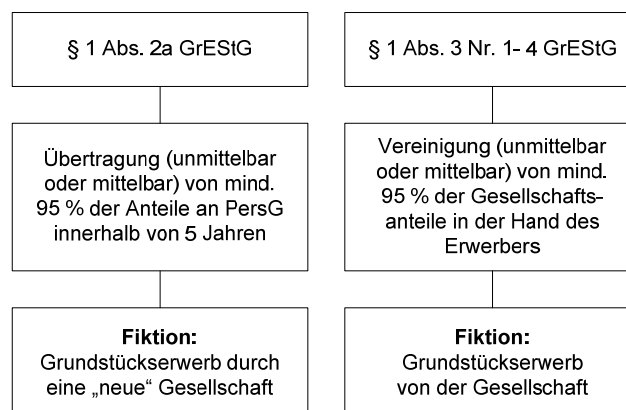
167

AktStR 4/2014 – Thema 13

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

168

Mittelbarer Grundstückserwerb



169

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

Vom BFH zu entscheidende Fragen

- ◆ Löst die Veräußerung von 94,4 % der Gesellschaftsanteile i.V.m. einer festen Kaufoption des Erwerbers für die verbleibenden 5,6 % und einer Übertragung des Gewinnstammrechts bereits GrEST aus?
- ◆ Entsteht GrEST durch Abspaltung bei einer Gesellschafterin, wenn die mittelbaren Beteiligungsverhältnisse unverändert bleiben?

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 725

170

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

BFH-Urteil vom 9.7.2014 – II R 49/12, BFH/NV 2014, 1667

Fall I: Unmittelbarer Übergang eines KG-Anteils bei wirtschaftlichem Eigentum

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GmbH & Co. KG mit folgenden Gesellschaftern: A 450.000 EUR KG-Anteil B 2.050.000 EUR KG-Anteil
16.10.2000	Verkauf der KG-Anteile an X A = 100 % / B = 94,4 % Übergabestichtag: 1.11.2001
Doppelte Kaufoption	Kaufoption des X zur jederzeitigen Übernahme der 5,6 %. Bei Nichtausübung der Option bis 31.12.2006 konnte B den Erwerb der 5,6 % durch X verlangen.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 725

171

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
19.11.2001	X gewährt B ein Darlehen (1,3 Mio. DM) Laufzeit bis 31.12.2006 abgezinsten Auszahlungsbetrag 1,0 Mio. DM B überträgt Gewinnstammrecht für 5,6 %igen KG-Anteil
20.11.2001	B erteilt F bis 31.12.2006 befristete unwiderrufliche Vollmacht für alle Rechte aus dem KG-Anteil
FA	Nach Ap setzt das FA GrESt fest BMG: Bedarfswert der Grundstücke am 16.10.2000
FG	Vertrag v. 16.10.2000 und nachfolgend getroffene Vereinbarung erfüllen nicht den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

Entscheidung und Begründung

- ◆ Ob eine unmittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes vorliegt, ist nach zivilrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen.
- ◆ Die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer PersG ist demgegenüber nur nach wirtschaftlichen Maßstäben zu beurteilen. Eine Anknüpfung an das Zivilrecht scheidet aus.
- ◆ Die Vereinbarung einer Kaufoption oder einer „Doppelooption“ reicht für die Annahme wirtschaftlichen Eigentums der Käuferseite nicht aus.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kin.	GmbH & Co. KG mit folgenden Gesellschaftern: A 450.000 EUR KG-Anteil B 2.050.000 EUR KG-Anteil
16.10.2000	Verkauf der KG-Anteile i.H.v. A = 100 % / B = 94,4 % Übergebensterbtag: 1.11.2001
Doppelte Kaufoption	Kaufoption des X zur jederzeitigen Übernahme der 5,6 %. Bei Nichtausübung der Option bis 31.12.2006 konnte B den Erwerb der 5,6 % durch X verlangen.
19.11.2001	X gewährt B ein Darlehen (1,3 Mio. DM) Laufzeit bis 31.12.2006 abgezinsten Auszahlungsbetrag 1,0 Mio. DM B überträgt Gewinnstammrecht für 5,6 %igen KG-Anteil
20.11.2001	B erteilt F bis 31.12.2006 befristete unwiderrufliche Vollmacht für alle Rechte aus dem KG-Anteil
FA	Nach Ap setzt das FA GrESt fest BMG: Bedarfswert der Grundstücke am 16.10.2000
FG	Vertrag v. 16.10.2000 und nachfolgend getroffene Vereinbarung erfüllen nicht den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

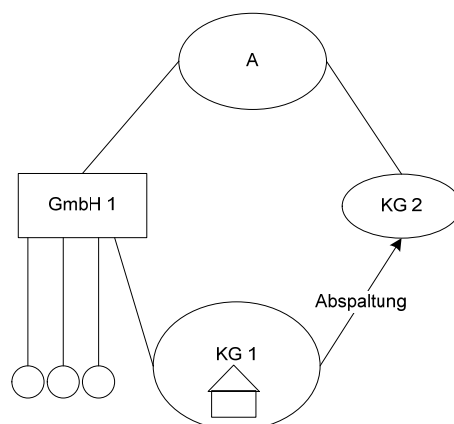
- ◆ **Wirtschaftliches Eigentum liegt nur dann vor, wenn**
 - der Käufer bereits eine ihm gegen seinen Willen nicht mehr entziehbare Rechtsposition erhalten hat und
 - die mit dem Anteil verbundenen wesentlichen Rechte sowie
 - die Folgen von Wertveränderungen auf ihn übergegangen sind.
- ◆ Nach diesen Grundsätzen liegt in den Vereinbarungen vom 19.11.2001 über den Teil-Kommanditanteil von 5,6 % eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes, ohne dass es auf die am Folgetag zusätzlich erteilte Vollmacht ankommt.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin:	GmbH & Co. KG mit folgenden Gesellschaftern: A 450.000 EUR KG-Anteil B 2.050.000 EUR KG-Anteil
16.10.2000	Verkauf der KG-Anteile i.H.v. A = 100 %; B = 94,4 % Übergabebeschlag: 1.11.2001
Doppelte Kaufoption	Kaufoption des X zur jederzeitigen Übernahme der 5,6 % Bei Nichtausübung der Option bis 31.12.2006 konnte B den Erwerb der 5,6 % durch X verlangen.
19.11.2001	X gewährt B ein Darlehen (1,3 Mio. DM) Laufzeit bis 31.12.2006 abgezinster Auszahlungsbetrag 1,0 Mio. DM B übertreibt Gewinnstammrecht für 5,6 %igen KG-Anteil
20.11.2001	B erteilt F bis 31.12.2006 befristete unwiderrufliche Vollmacht für alle Rechte aus dem KG-Anteil
FA	Nach Ap setzt das FA GRES fest
BMG	Beizwert der Grundstücke am 16.10.2000
FG	Vertrag v. 16.10.2000 und nachfolgend getroffene Vereinbarung erfüllen nicht den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GRESG

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

BFH-Urteil vom 3.6.2014 – II R 1/13, BFH/NV 2014, 1461

Fall II: Unmittelbarer Gesellschafterwechsel bei Abspaltung eines 100 %igen Gesellschaftsanteils auf eine andere PersG



Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form

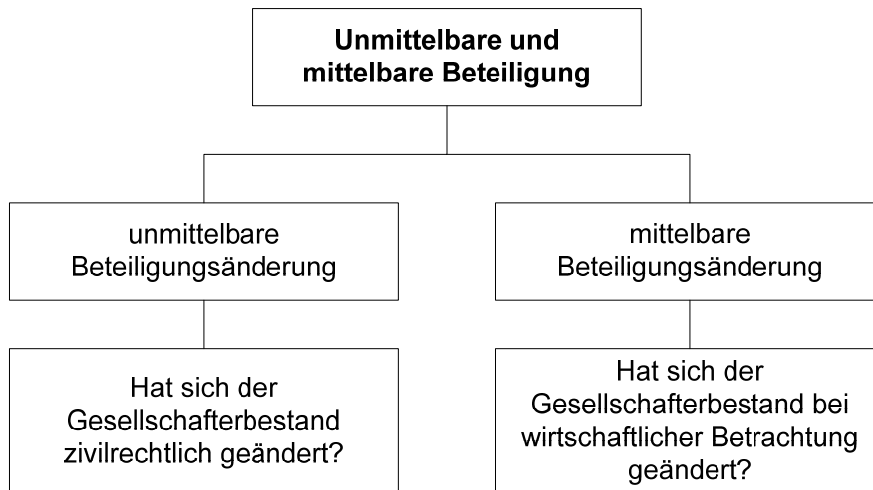
Klin.	GmbH & Co. KG (KG 1) mit mehreren Grundstücken Alleiniger Gesellschafter: GmbH 1 Alleiniger Gesellschafter der GmbH 1: A
23.8.2005	GmbH 1 überträgt Beteiligung an KG 1 i.R.d. Abspaltung eines Teilbetriebs auf neu gegründete GmbH & Co. KG (KG 2) Alleiniger Kommanditist: A
FA	Mit Abspaltung sind mehr als 95 % der Anteile an der KG 1 übergegangen.
FG	Klageabweisung, weil die an der Klin. beteiligte GmbH, deren Gesellschafter A ist, nicht transparent ist.

Entscheidung und Begründung

- ◆ Die Abspaltung der Beteiligung der KG 1 auf die KG 2 führt zu einer unmittelbaren Änderung im Gesellschafterbestand. Die an der GmbH 1 bestehenden Beteiligungsverhältnisse spielen insoweit keine Rolle.
- ◆ Die zunächst allein am Vermögen der KG 1 beteiligte GmbH 1 hat auf Grund der Abspaltung ihre Stellung als Gesellschafterin verloren.
- ◆ Dass A vor der Abspaltung über die GmbH 1 mittelbar an der Klin. beteiligt gewesen ist, kann die Gesellschafteridentität nicht begründen. KapG sind i.R.d. § 6 Abs. 3 GrEStG anders als PersG nicht transparent.

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klin.	GmbH & Co. KG (KG 1) mit mehreren Grundstücken Alleiniger Gesellschafter: GmbH 1 Alleiniger Gesellschafter der GmbH 1: A
23.8.2005	GmbH 1 überträgt Beteiligung an KG 1 i.R.d. Abspaltung eines Teilbetriebs auf neu gegründete GmbH & Co. KG (KG 2) Alleiniger Kommanditist: A
FA	Mit Abspaltung sind mehr als 95 % der Anteile an der KG 1 übergegangen.
FG	Klageabweisung, weil die an der Klin. beteiligte GmbH, deren Gesellschafter A ist, nicht transparent ist.

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 730

179

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

Beispiel (unmittelbarer Gesellschafterwechsel)

GmbH & Co. KG	50 %ige Gesellschafter: A und B
Übertragung der KG-Anteile	A auf Ehefrau A (treuhänderisch) B auf Ehefrau A

Lösung

Die zivilrechtliche Übertragung der KG-Anteile auf die Ehefrau A führt zum unmittelbaren Gesellschafterwechsel.

Die wirtschaftliche Zurechnung i.R.d. Treuhandverhältnisses ist unmaßgeblich.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 731

180

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

Beispiel (Mittelbarer Gesellschafterwechsel)

Die X-GmbH hält die Anteile an der A-GmbH & Co. KG, die wiederum die Anteile an der B-GmbH & Co. KG hält.



Die X-GmbH veräußert die Anteile an der A-KG.

Lösung

Mittelbarer Gesellschafterwechsel, weil sich Gesellschafterbestand bei wirtschaftlicher Betrachtung geändert hat.

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 732

181

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

Abwandlung

Die X-GmbH überträgt die Beteiligung treuhänderisch.

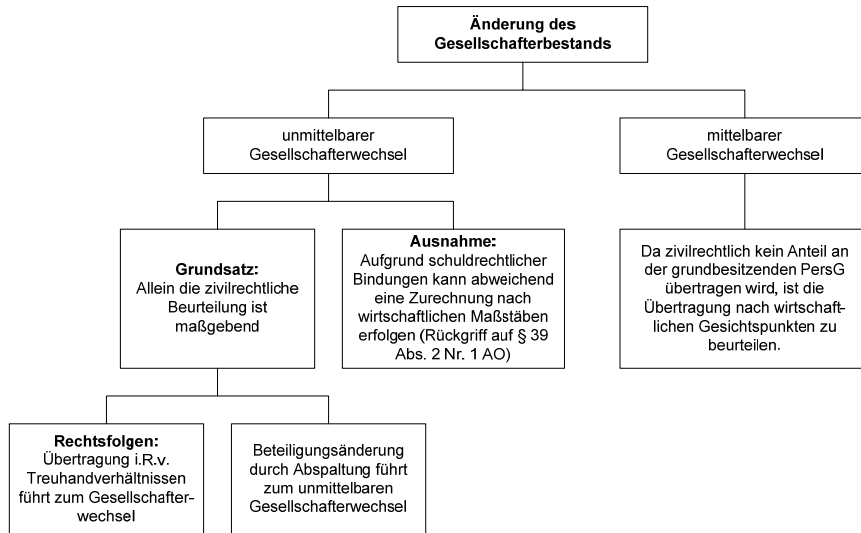
Lösung

Die Anteile der A-KG sind der X-GmbH wirtschaftlich weiterhin zuzurechnen. (Kein mittelbarer Gesellschafterwechsel)

Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 732

182

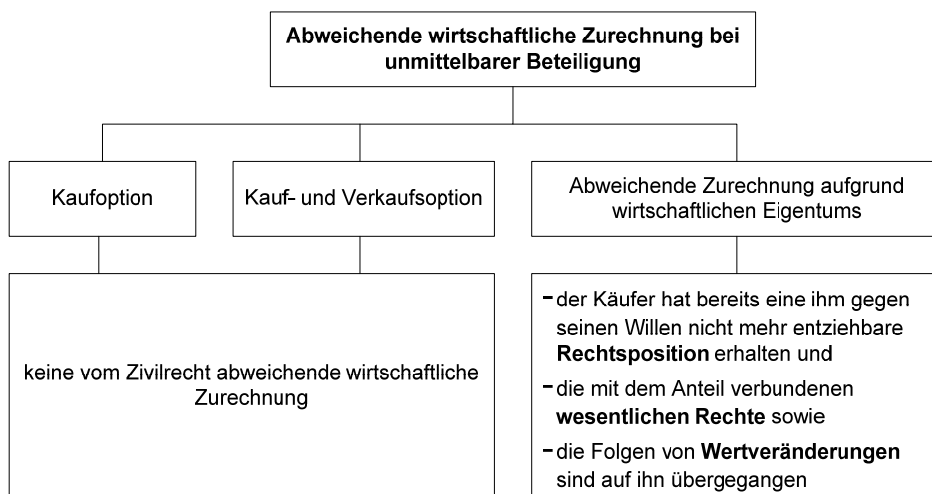
Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 733

183

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes



Aktuelles Steuerrecht 4/2014, 735

184

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

JStG 2013

§ 1 Abs. 3 GrEStG wird um einen Abs. 3a ergänzt:

„(3a) Soweit eine Besteuerung nach Absatz 2a und Absatz 3 nicht in Betracht kommt, gilt als Rechtsvorgang im Sinne des Absatzes 3 auch ein solcher, aufgrund dessen ein Rechtsträger unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, **erwirbt**. ...“

Aktuelles Steuerrecht 4/2014

185

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

AmtshilfeRL-Umsetzungsgesetz

BR-Drucks. 477/13 v. 7.6.2013

Vom Vermittlungsausschuss wird das Wort „erwirbt“ ersetzt durch das Wort „innehat“.

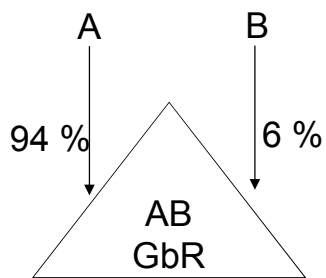
Aktuelles Steuerrecht 4/2014

186

Grunderwerbsteuer bei Änderung des Gesellschafterbestandes

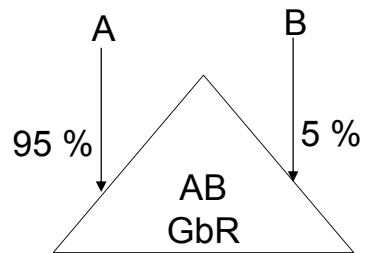
Wirtschaftliche Beteiligung nach § 1 Abs. 3a GrEStG

vorher



nachher

A erwirbt von B 1% an der GbR



„Innehaben“ einer wirtschaftlichen Beteiligung für A?