

STEUER-RECHTSPRECHUNG 2016

Fax-Anmeldung

FAX 07221/260256



Klaus Koch

www.Steuer-Rechtsprechung.de

<input type="checkbox"/> Baden-Baden	Kurhaus 15. Januar 4. März 15. April 24. Juni 30. September 18. November
<input type="checkbox"/> Balingen	Stadthalle 11. Januar 21. März 9. Mai 27. Juni 26. September 7. November
<input type="checkbox"/> Berlin	Hotel Adlon 4. Februar 10. März 21. April 30. Juni 22. September 10. November
<input type="checkbox"/> Dresden	Taschenberg-Palais (15.00 bis 18.00 Uhr) 3. Februar 9. März 20. April 29. Juni 21. September 9. November
<input type="checkbox"/> Düsseldorf	Steigenberger Parkhotel 25. Januar 14. März 25. April 20. Juni 19. September 14. November
<input type="checkbox"/> Frankfurt	Relaxa Hotel 28. Januar 17. März 10. Mai 14. Juli 15. September 3. November
<input type="checkbox"/> Freiburg	Hotel Rheingold (gegenüber Hauptbahnhof) 22. Januar 18. März 29. April 17. Juni 16. September 25. November
<input type="checkbox"/> Mannheim	Maritim Parkhotel 19. Januar 8. März 19. April 5. Juli 4. Oktober 15. November
<input type="checkbox"/> München	Bayerischer Hof 14. Januar 3. März 28. April 16. Juni 29. September 24. November
<input type="checkbox"/> Nürnberg	Maritim Hotel 13. Januar 2. März 11. Mai 6. Juli 28. September 23. November
<input type="checkbox"/> Saarbrücken	Saarlandhalle im Ludwigspark 26. Januar 15. März 26. April 28. Juni 13. September 22. November
<input type="checkbox"/> Stuttgart	Filderhalle, Leinfelden-Echterdingen 20. Januar 16. März 27. April 15. Juni 14. September 16. November
<input type="checkbox"/> Überlingen	Parkhotel St. Leonhard 12. Januar 1. März 3. Mai 21. Juni 20. September 8. November
<input type="checkbox"/> Ulm	Edwin-Scharff-Haus, Neu-Ulm 18. Januar 7. März 18. April 4. Juli 12. September 21. November

Die Steuer-Rechtsprechung findet von **14.00 bis 17.00** Uhr statt (Dresden 15.00 bis 18.00 Uhr).

Die Steuer-Rechtsprechung mit 3 Veranstaltungen pro Halbjahr kostet **200 €**,

ab vier Teilnehmern **150 €** ab dem ersten Teilnehmer, jeweils zuzüglich Umsatzsteuer.

Sie können jederzeit einsteigen. Wir berechnen die Seminargebühr anteilig.

Name	Vorname	Beruf
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

Probetermin Ich möchte an einem kostenlosen Probetermin teilnehmen

am in

Ihre Anschrift

Name

Straße

PLZ / Ort

Datum / Unterschrift _____

StÄ 2015/16

STEUERÄNDERUNGEN 2015/2016

Stand: Februar 2016

Verfasser: **Klaus Koch**
Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht
Vereidigter Buchprüfer

Klaus Koch
Kaiser-Wilhelm-Straße 23
76530 Baden-Baden
Tel: 07221/260255
Fax: 07221/260256

www.steuer-rechtsprechung.de
e-mail: mail@steuer-rechtsprechung.de

© Klaus Koch 2016

STEUERÄNDERUNGEN 2015/2016

INHALTSVERZEICHNIS

Steueränderungen 2015

Abbau der kalten Progression

1	Abbau der kalten Progression	5
2	Grundfreibetrag	6
3	Kindergeld und Kinderfreibetrag	7
4	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	9
5	Unterhaltsfreibetrag	11
6	Grenzpendler	17

Steuerbilanz

7	§6b-Rücklage	21
8	Rücklage für Ersatzbeschaffung	23
9	Gebäude brennt ab	25
10	Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen	27

GmbH

11	Teilabzugsverbot bei Betriebsaufspaltung	29
12	Rangrücktritt	33
13	Freie Einlage oder Darlehen	39

Umwandlung

14	Einzelunternehmen ⇒ GmbH	41
15	Einzelunternehmen ⇒ GmbH & Co KG	45

Andere Steueränderungen 2015

16	Berufsausbildung nach Erststudium	49
17	Versorgungsausgleich	53
18	Scheidungskosten	55
19	Keine Zusammenveranlagung bei Getrenntleben	57
20	Altersvorsorgeaufwendungen	59
21	Betriebsveranstaltung	61
22	Familienförderung	63
23	Aufmerksamkeiten	65
24	Aushilfen	67
25	Lohnsteuer-Anmeldung	69

Umsatzsteuer

26	Lieferung von Metallen	71
----	------------------------	----

Steuerstrafrecht

27	Selbstanzeige	73
----	---------------	----

Steueränderungen 2016

Abbau der kalten Progression

28	Grundfreibetrag	77
29	Kindergeld und Kinderfreibetrag	77
30	Unterhaltsfreibetrag	77

Steueränderungsgesetz 2015

31	Investitionsabzug	79
32	Realsplitting mit ID-Nummer	81

Sonstige Änderungen 2016

33	Buchführungsgrenzen	85
34	Neue Schwellenwerte für Jahresabschluß	87
35	Lohnsteuer bei Ehegatten	89
36	Lohnsteuer-Freibetrag	91
37	Verspätungszuschlag	93
38	Internationale Steuerauskunft	94

Themen

Kapitaleinkünfte

39	Kapitaleinkünfte	95
40	Abzugsverbot bei Günstigerprüfung	97
41	Antrag auf Günstigerprüfung	99
42	Antrag auf Teileinkünfteverfahren	101
43	Typisch stille Beteiligung bei Eheleuten im Spitzensteuersatz	103
44	Privatdarlehen fällt aus	105
45	Ehegatten-Darlehen	107
46	Unverzinsliche Kapitalforderung	109
47	Fremdwährungsgeschäfte im Privatvermögen	111

Mieteinkünfte

48	Schuldzinsen nach Verkauf des Mietobjekts	113
49	Vorfälligkeitsentschädigung	115
50	Mieteinkünfte verlagern	117
51	Fall: Mieteinkünfte verlagern	119
52	Grundstücksschenkung mit Schulden	121

1 ABBAU DER KALTEN PROGRESSION

■ Abbau der kalten Progression

Ab 1. Januar 2015 werden angehoben:

- **Grundfreibetrag** 8.472 €
- **Kinderfreibetrag** 7.152 €
- **Kindergeld** 188 / 194 / 196 €
- **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** 1.908 €
- **Unterhaltsfreibetrag** 8.472 €

■ *Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16. Juli 2015, BStBl 2015 I, S. 566.*

2 GRUNDFREIBETRAG

■ Grundfreibetrag

Der Grundfreibetrag steigt ab 2015:

- 2014 **8.354 €**
- 2015 **8.472 €**
- 2016 **8.652 €**

Die Anhebung des Grundfreibetrages wird bei der **Lohnabrechnung für Dezember 2015** berücksichtigt.

An den Grundfreibetrag sind gekoppelt:

- **Unterhaltsfreibetrag**
für den Unterhalt an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen.
- **Bagatellgrenze für ausländische Einkünfte von Grenzpendlern.**

Unterhaltsfreibetrag und Bagatellgrenze für ausländische Einkünfte von Grenzpendlern steigen in 2015 auf **8.472 €**.

§ 33 a Abs. 1 EStG

§ 1 Abs. 3 EStG

3 KINDERGELD UND KINDERFREIBETRAG

■ Kindergeld

Das Kindergeld steigt	2014	2015	2016
• für das 1. und 2. Kind	184	188	190 €
• für das 3. Kind	190	194	196 €
• ab dem 4. Kind	215	219	221 €

■ Kinderfreibetrag

Der Kinderfreibetrag steigt	2014	2015	2016
	7.008	7.152	7.248 €

4 ENTLASTUNGSBETRAG FÜR ALLEINERZIEHENDE

■ Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag steigt	2014	2015	2016	§ 24 b EStG
	1.308	1.908	1.908 €	

Der Entlastungsbetrag erhöht sich um **240 €** für jedes weitere Kind.

■ Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende setzt voraus:

§ 24 b EStG

- **alleinstehend**
- **Kinderfreibetrag** oder Kindergeld
- **Haushaltsgemeinschaft** mit dem Kind.

◆ **Alleinstehend**

- Kein Splitting oder verwitwet.
- **Keine Haushaltsgemeinschaft** mit einer anderen volljährigen Person.

◆ **Kind im Haushalt des Steuerpflichtigen**

Das Kind gehört zum Haushalt des Steuerpflichtigen, wenn es dauerhaft in seiner Wohnung lebt.

Die Haushaltszugehörigkeit wird **unwiderlegbar vermutet**, wenn das Kind in der Wohnung des Alleinstehenden **gemeldet** ist.

§ 24 b Abs. 1 Satz 2 EStG

Ist das Kind nicht in der Wohnung des Alleinstehenden gemeldet, trägt er die Beweislast, daß das Kind zu seinem Haushalt gehört.

- *BFH vom 5. Februar 2015 – III R 9/13.*

4 ENTLASTUNGSBETRAG FÜR ALLEINERZIEHENDE

■ Fall

Vater Jürgen ist verwitwet.
Er lebt nach dem Tod seiner Frau allein in München.

Jürgen bezieht Kindergeld für seine Tochter Anja.
Anja studiert in Würzburg.
Sie wohnt in einer **eigenen Wohnung**,
ist jedoch beim Vater in **München gemeldet**.

Jürgen erhält für Anja den Entlastungsbetrag
für Alleinerziehende mit 1.908 € in 2015.

§ 24 b EStG

5 UNTERHALTSFREIBETRAG

■ Unterhaltsfreibetrag

Der Unterhaltsfreibetrag steigt wie der Grundfreibetrag	2014 8.354	2015 8.472	2016 8.652 €
--	----------------------	-----------------------------	------------------------

§ 33 a Abs. 1 EStG

Der Unterhaltsfreibetrag wird gekürzt um die eigenen **Einkünfte und Bezüge** der unterhaltenen Person über **624 €**
⇒ anrechnungsfreier Betrag.

■ Unterhaltsfreibetrag setzt voraus

Der Unterhaltsfreibetrag mit 8.472 € in 2015 setzt voraus:

§ 33 a Abs. 1 EStG

- Aufwendungen für den **Unterhalt**.
- Empfänger ist **gesetzlich** unterhaltsberechtig.
- **Kein Kinderfreibetrag** oder Kindergeld.
- Eigene Einkünfte und Bezüge bis **624 €** schaden nicht
⇒ anrechnungsfreier Betrag.
- **Geringes Vermögen**.
- **Opfergrenze**.

■ Unterhalt an Personen im eigenen Haushalt

Der Steuerpflichtige kann den Unterhaltsfreibetrag mit **8.472 €** **ohne Nachweis** abziehen (Regel).

R 33 a. 1 Abs. 1 Satz 5
EStR

■ Gesetzlich unterhaltsberechtig

Alle Verwandten **in gerader Linie** sind gesetzlich unterhaltsberechtig,

- z. B. Ehegatte
Kinder
Eltern
Großeltern
geschiedener Ehegatte.

5 UNTERHALTSFREIBETRAG

Die (abstrakte) Unterhaltspflicht wird zum (klagbaren) **Unterhaltsanspruch** unter 2 Voraussetzungen:

- Der Unterhaltsberechtigte ist **leistungsfähig**.
- Der Unterhaltsverpflichtete ist **bedürftig**.

◆ Ehegatte

Das Veranlagungs-Wahlrecht zwischen Zusammenveranlagung oder Einzelveranlagung verdrängt den Unterhaltsfreibetrag.

■ *H 33 a. 1:*
Geschiedene oder dauernd getrennt lebende Ehegatten.

■ Geschiedener oder dauernd getrennt lebender Ehegatte

Die Eheleute haben ein **Wahlrecht** bei Scheidung oder dauerndem Getrenntleben:

◆ Realsplitting bis 13.805 €

- als Sonderausgabe
- mit Zustimmung des Empfängers
- mit Korrespondenzprinzip:
Was der eine abzieht,
muß der andere versteuern
als wiederkehrende Bezüge.
- Eigene Einkünfte und Bezüge schaden nicht.

◆ Unterhaltsfreibetrag mit 8.472 €

- als außergewöhnliche Belastung
- ohne Zustimmung des Empfängers
- ohne Steuerpflicht beim Empfänger
- Unterhaltsfreibetrag wird nicht gekürzt
um eigene Einkünfte und Bezüge des Empfängers.

§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG

§ 22 Nr. 1 a EStG

§ 33 a Abs. 1 EStG

5 UNTERHALTSFREIBETRAG

■ Unterhalt an gleichgestellte Personen

Unterhalt an Personen, die **nicht unterhaltsberechtig** sind, kann bis zum Unterhaltsfreibetrag abgezogen werden, wenn **öffentliche Mittel gekürzt** werden durch den Unterhalt,
z. B. eheähnlicher Partner,
z. B. Mutter mit nichtehelichem Kind
Verwandte und Verschwägerete im Haushalt.

■ *BMF vom 7. Juni 2010,
BStBl 2010 I, S. 582.*

■ Unterhalt an Personen im Ausland

Unterhalt an **beschränkt steuerpflichtige Personen** mit Wohnsitz im Ausland kann nur abgezogen werden bei **tatsächlicher Bedürftigkeit**.

Beispiel

Türke in Deutschland unterstützt seine armen Eltern in der Türkei.

Der Unterhaltsfreibetrag wird gekürzt nach der **Ländergruppeneinteilung** des *BMF vom 18. November 2013, BStBl 2013 I, S. 1462.*

■ Unterhaltsfreibetrag mit 8.472 € erhöht sich

Der Unterhaltsfreibetrag erhöht sich um die Beiträge zur **Kranken- und Pflegeversicherung** für die unterhaltene Person.

§ 33 a Abs. 1 Satz 2 EStG

Die Erhöhung entfällt, wenn der Steuerpflichtige diese Beiträge bereits als Sonderausgaben abgezogen hat
⇒ keine Doppelberücksichtigung.

§ 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG

5 UNTERHALTSFREIBETRAG

■ Geringes Vermögen

Es schaden nicht:

- geringes Vermögen bis **15.500 €** und
- angemessenes Hausgrundstück.

■ Opfergrenze

Der Unterhalt muß **angemessen** sein
im Verhältnis zum Nettoeinkommen des Unterhaltsleistenden.

■ 2 Gestaltungen

Übersteigt der Unterhalt den Höchstabzug mit 8.472 €
oder wird der Unterhaltsfreibetrag aufgezehrt
durch die eigenen Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person,
kann es sich empfehlen,
Einkünfte zu verlagern auf die unterhaltene Person.

◆ Verlagerung von Mieteinkünften

Die Mieteinkünfte versteuert,
wer den **Mietvertrag schließt** mit dem Mieter (BFH).

Die Mieteinkünfte können daher verlagert werden
durch bloße **Umstellung des Mietvertrages**
auf die unterhaltene Person.

Der **Mieter** muß der Vertragsänderung,
d. h. dem Vermieterwechsel,
zustimmen.

Der Mieter zahlt die Miete künftig
auf das **Konto des neuen Vermieters**,
d. h. der unterhaltenen Person.

Nachteil

Die **Gebäude-AfA ist verloren**.

Ideal für die Verlagerung von Mieteinkünften sind Mietobjekte,
die **abgeschrieben** und **schuldenfrei** sind.

R 33 a.1 Abs. 2 EStR

§ 21 EStG

§ 7 Abs. 4 EStG

5 UNTERHALTSFREIBETRAG

Ziel

Die unterhaltene Person erhält den Unterhalt durch die Mieteinkünfte.

Der Unterhaltsleistende erspart sich die Versteuerung der Mieteinkünfte.

Der **Zuwendungsnißbrauch** ist schwerfällig:

Umstellung der Mieteinkünfte statt Zuwendungsnißbrauch.

◆ **Typisch stille Beteiligung**

Der Unterhaltsleistende bestellt für die unterhaltene Person eine **typisch stille Beteiligung**,

z. B. durch **Umbuchen** des Kapitals

auf **Verbindlichkeit** gegenüber dem Stillen.

Der Geschäftsinhaber passiviert den Rückzahlungsanspruch des Stillen bei Beendigung der stillen Gesellschaft als Verbindlichkeit.

Folgen

Der Geschäftsinhaber zieht den Gewinnanteil

des typisch Stillen im Gewinnjahr als **Betriebsausgabe** ab.

Der typisch Stille versteuert den Gewinnanteil

mit **Zufluß im Folgejahr** als **Kapitaleinkünfte**

mit 25 % Abgeltungsteuer.

Der Unterhaltsleistende kann die typisch stille Beteiligung bestellen:

- an seinem Einzelunternehmen,
- an seiner OHG oder KG,
z. B. GmbH & Co KG, oder
- an seiner GmbH.

6 GRENZPENDLER

■ Grenzpendler

Der Grenzpendler ist **beschränkt steuerpflichtig**.
Er hat **keinen Wohnsitz**
und keinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland.
Der Grenzpendler ist beschränkt steuerpflichtig
mit seinen **inländischen Einkünften**.

§ 1 Abs. 4 EStG

§ 8 AO

§ 9 AO

§ 49 EStG

■ Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag für Grenzpendler

Der Grenzpendler versteuert

§ 1 Abs. 3 EStG

- **90 % der Welteinkünfte**
in Deutschland (Hauptfall) oder
- **ausländische Einkünfte**
bis zum **Grundfreibetrag mit 8.472 / 16.944 €** (2015).

90 %-Grenze gilt nicht

bei ausländischen Einkünften bis **8.472/16.944 €** (2015).

Die Einkünfte müssen nach **deutschem Steuerrecht** ermittelt werden.

■ Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag für alle Grenzpendler

Alle Steuerausländer ohne Wohnsitz im Inland,
d. h. **nicht nur EU-Staatsangehörige**,
können die unbeschränkte Steuerpflicht beantragen, wenn sie

§ 1 Abs. 3 EStG

- **90 % der Welteinkünfte**
in Deutschland versteuern oder
- die **ausländischen Einkünfte**
den Grundfreibetrag mit **8.472/16.944 €** nicht übersteigen.

Beispiel

Axel wohnt in der Schweiz.

Er betreibt in Konstanz/Deutschland eine Arztpraxis.

Axel versteuert seine **Welteinkünfte**,

d. h. seine freiberuflichen Einkünfte,

mit **100 %** in Deutschland.

Axel beantragt die unbeschränkte Steuerpflicht.

6 GRENZPENDLER

■ Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht von Familienangehörigen in der EU

§ 1 a EStG

§ 1 Abs. 1 oder 3 EStG

§ 1 a EStG fingiert zugunsten von **EU-Staatsangehörigen mit unbeschränkter Steuerpflicht** nach § 1 Abs. 1 oder 3 EStG: **Beschränkt steuerpflichtige Familienangehörige** mit Wohnsitz in der EU gelten als **unbeschränkt steuerpflichtig**.

Folge

Der Grenzpendler kann mit seinem Ehegatten **zusammenveranlagt** werden, obwohl der Ehegatte **beschränkt steuerpflichtig** ist.

Beispiel

Die Eheleute leben in Frankreich.
Der Ehemann versteuert seine gesamten Einkünfte in Deutschland.
Die Ehefrau erzielt keine Einkünfte.

§ 1 Abs. 3 EStG

Der Ehemann beantragt die **unbeschränkte Steuerpflicht als Grenzpendler**.
Die Eheleute können **zusammenveranlagt** werden, obwohl die Ehefrau beschränkt steuerpflichtig ist.

■ Fall

Die Eheleute Franz und Anna leben in **Österreich**.
Franz erzielt:

inländische Leibrente	9.000 €
ausländische Einkünfte	<u>10.000 €</u>
= Welteinkünfte	19.000 €

◆ Lösung

§ 1 Abs. 3 EStG

Franz ist **Grenzpendler**.
Er versteuert **weniger als 90 % seiner Welteinkünfte** in Deutschland. (Test 1)
Seine ausländischen Einkünfte überschreiten **nicht den doppelten Grundfreibetrag** mit 16.708 €. (Test 2)
Franz wird als **unbeschränkt Steuerpflichtiger** besteuert.
Er erhält die **Splittingtabelle**.

■ *BFH vom 6. Mai 2015 – I R 16/14.*

6 GRENZPENDLER

■ Grenzgänger

Der Grenzgänger ist **beschränkt steuerpflichtig** im Tätigkeitsstaat.

§ 1 Abs. 4 EStG

Der **Wohnsitzstaat** besteuert die Arbeitseinkünfte des Grenzgängers nach DBA (Doppelbesteuerungsabkommen).

Der Grenzgänger setzt voraus:

- Wohnort und Arbeitsort in der Grenzzone, z. B. 30 km.
- Täglicher Grenzübertritt.

Beispiel

Jean wohnt in Straßburg.
Er arbeitet in Kehl/Deutschland.

Folge

Jean versteuert seine deutschen Arbeitseinkünfte im Wohnsitzstaat Frankreich.

◆ Grenzpendler und Grenzgänger

Grenzpendler und Grenzgänger sind **beschränkt steuerpflichtig** in Deutschland:

- Der Grenzgänger versteuert seine **deutschen Arbeitseinkünfte** im **Wohnsitzstaat Frankreich**.
- Der Grenzpendler dagegen muß **90 % seiner Welteinkünfte in Deutschland** versteuern.
Er beantragt die unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland um die Vorteile der unbeschränkten Steuerpflicht zu erhalten,
z. B. Sonderausgaben
außergewöhnliche Belastungen
Grundfreibetrag von 8.472/16.944 €
Zusammenveranlagung.

§ 50 EStG

7 § 6 b-RÜCKLAGE

■ § 6 b-Rücklage

Die stillen Reserven aus der Veräußerung von Betriebsgrundstücken können übertragen werden auf Reinvestitionsgüter einer **inländischen Betriebsstätte**.

§ 6 b EStG

§ 6 b-Rücklage setzt voraus:

- **Betriebsgrundstück** wird veräußert.
- **6 Jahre** im Anlagevermögen.
- **Reinvestition** in den 4 oder 6 Folgejahren.

Reinvestitionsabsicht ist nicht erforderlich.

Die § 6 b-Rücklage überträgt die stillen Reserven aus dem veräußerten Betriebsgrundstück auf das neue Betriebsgrundstück (Reinvestitionsgut).

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für das neue Betriebsgrundstück werden gekürzt um die aufgedeckten stillen Reserven in der § 6 b-Rücklage.

◆ Bilanzierungs-Wahlrecht

Die § 6 b-Rücklage ist ein **Bilanzierungs-Wahlrecht**. Die § 6 b-Rücklage muß daher in der **Erstbilanz** gebildet werden, die beim FA eingereicht wird. Die nachträgliche Bildung der § 6 b-Rücklage (Bilanzänderung) ist nur möglich bei einer **Bilanzberichtigung** bis zur Höhe des **Mehrgewinns**, z. B. nach einer Außenprüfung.

◆ Reinvestitionsabsicht

Reinvestitionsabsicht ist **nicht** erforderlich. Der Unternehmer kann die § 6 b-Rücklage nur bilden, um den Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf des Betriebsgrundstücks **4 Jahre später zu versteuern**.

Bei Auflösung der § 6 b-Rücklage ohne Reinvestition erfolgt ein **Gewinnzuschlag mit 6 %** pro Jahr aus der aufgelösten Rücklage.

7 § 6b-RÜCKLAGE

■ Übertragung der §6b-Rücklage auf Betriebsgrundstücke in der EU

§ 6 b EStG

Die §6b-Rücklage kann nur übertragen werden auf **Betriebsgrundstücke im Inland**.

Nach EuGH verstößt die Beschränkung auf **Reinvestitionen im Inland** gegen EU-Recht.

◆ Wahlrecht bei Reinvestition in der EU

Der Unternehmer kann

- die stillen Reserven **sofort versteuern** oder
- die Steuer **zinslos in 5 Jahresraten** zahlen.

Der Antrag auf Ratenzahlung muß im Jahr der Veräußerung gestellt werden. Das Wahlrecht gilt **rückwirkend**.

§ 52 Abs. 14 Satz 1 EStG

■ Wahlrecht nur für EU-Fälle

Das neue Wahlrecht zwischen Sofortversteuerung und zinsloser Ratenzahlung in 5 Jahren gilt nur bei Reinvestition in einem anderen EU-Staat.

Bei Reinvestition im Inland hat sich nichts geändert.

8 RÜCKLAGE FÜR ERSATZBESCHAFFUNG

■ Rücklage für Ersatzbeschaffung (RfE)

Das Wirtschaftsgut scheidet aus

- durch **höhere Gewalt**,
z. B. Brand, Sturm, Überschwemmung, Verkehrsunfall oder
- um einen **behördlichen Eingriff** abzuwehren,
z. B. Enteignung des Betriebsgrundstücks.

Die stillen Reserven werden aufgedeckt
durch die **Entschädigung** mit dem Verkehrswert.

Die RfE **überträgt die stillen Reserven** auf das Ersatz-Wirtschaftsgut.

■ Reinvestitionsabsicht

Der Unternehmer kann die RfE nur bilden,
wenn er **Reinvestitionsabsicht** hat.

Er erfolgt **kein Gewinnzuschlag** bei einer Auflösung der RfE
ohne Investition.

- ◆ **§6b-Rücklage und Investitionsabzug**
ohne Investitionsabsicht.
- ◆ **RfE**
mit Investitionsabsicht.

■ Reinvestitionsfrist

4 Jahre

6 Jahre bei Herstellung von neuen Gebäuden.

Es gelten die gleichen Reinvestitionsfristen
wie bei der §6b-Rücklage.

■ *R 6.6 EStR:*
Rücklage für Ersatzbeschaffung.

9 GEBÄUDE BRENNT AB

■ Fall

Martin vermietet sein Grundstück an einen Lebensmittelmarkt.
Das Gebäude brennt in **2015** vollständig ab.
Martin nimmt auf den Restwert eine **AfaA mit 400.000 €** vor.
Die Gebäude-Brandversicherung zahlt **1,2 Mio €** für den **Wiederaufbau** des Gebäudes in **2016**.

§ 7 Abs. 1 Satz 7 EStG

■ Gebäude im Betriebsvermögen

◆ AfaA

Martin nimmt auf das abgebrannte Gebäude eine **AfaA mit 400.000 €** in **2015** vor.

§ 7 Abs. 1 Satz 7 EStG

◆ Versicherungsentschädigung

Martin **aktiviert** den Anspruch auf die Versicherungsentschädigung mit **1,2 Mio €** in **2015**.
Es entsteht ein **Ertrag mit 1,2 Mio €** in **2015**.

◆ Rücklage für Ersatzbeschaffung

Martin bildet eine Rücklage für Ersatzbeschaffung (RfE) mit **800.000 €** in **2015**,
um den Ertrag durch die aufgedeckten stillen Reserven zu neutralisieren.

Versicherungsentschädigung	1,2 Mio
./. AfaA	<u>400.000</u>
= RfE	800.000

◆ Ergebnis

Der Vorgang ist **erfolgsneutral**.

9 GEBÄUDE BRENNT AB

■ Gebäude im Privatvermögen

◆ AfaA

Martin nimmt auf das Gebäude im Privatvermögen eine **AfaA mit 400.000 €** in **2015** vor.

§ 7 Abs. 1 Satz 7 EStG

◆ Versicherungsentschädigung

Die Versicherungsentschädigung für das abgebrannte Gebäude im **Privatvermögen** ist ein unbeachtlicher Vorgang im Privatvermögen. Die Entschädigung ist daher **nichtsteuerbar**.

• Werbungkostenersatz

Die Versicherungsentschädigung führt jedoch zu steuerpflichtigen **Mieteinnahmen**, soweit sie **Werbungskosten** des Vermieters **ersetzt**.

Entschädigung für Wertverlust führt zu Mieteinnahmen in Höhe der **AfaA mit 400.000 €** mit Zufluß in **2016**.

In Höhe von 400.000 €

ersetzt die Entschädigung Werbungskosten.

Die Entschädigung neutralisiert die AfaA.

Die Entschädigung führt zu einem **Progressionsnachteil** in 2016:

- Martin zieht die **AfaA in 2015** ab.

Die AfaA führt in 2015 zu einem hohen **Mietverlust**.

- Martin muß die Entschädigung mit **Zufluß in 2016** als **Mieteinnahmen** versteuern mit seinem Spitzensteuersatz.

• Progressionsnachteil

Martin erleidet einen Progressionsnachteil:

- **Hoher Mietverlust in 2015** durch hohe Werbungskosten.

- **Hohe Mieteinkünfte in 2016** durch hohen Werbungkostenersatz.

■ *BFH vom 2. Dezember 2014 – IX R 1/14.*

§ 21 EStG

10 GEWINNREALISIERUNG BEI ABSCHLAGSZAHLUNGEN

■ Gewinnrealisierung bei Werkverträgen

◆ BFH bisher

Bei Werkverträgen erfolgt die Gewinnrealisierung mit der **Abnahme** oder **Teilabnahme**.

§ 631 BGB

Abnahme

Der Besteller billigt das Werk als **vertragsgemäß**.

§ 640 BGB

◆ BFH neu

Bei Planungsleistungen einer Ingenieurgesellschaft erfolgt die Gewinnrealisierung/Teilgewinnrealisierung, wenn der **Anspruch auf die Abschlagszahlung entsteht**.

§ 8 Abs. 2 HOAI

■ *BFH vom 14. Mai 2014 – VIII R 25/11,
BStBl. 2014 II, S. 968.*

Tunnelfall des BFH

ARGE baut Tunnel.

Teilabnahme durch die öffentliche Hand verzögert sich.

Teilgewinnrealisierung erst mit der **Teilabnahme**.

◆ BMF

BMF dehnt das BFH-Urteil auf alle Abschlagszahlungen aus **allen Werkverträgen** aus.

§ 632 a BGB

Erstmalige Anwendung im Kalender-Wirtschaftsjahr **2015** mit Übergangsregelung:

Der Gewinn kann auf **3 Jahre verteilt** werden.

■ *BMF vom 29. Juni 2015,
BStBl. 2015 I, S. 542.*

◆ IDW

teilt nicht die neue Auffassung des BFH.

■ *IDW FN 5/2015, S. 257.*

10 GEWINNREALISIERUNG BEI ABSCHLAGSZAHLUNGEN

■ Umsatzsteuer weicht ab

Bei der Soll-Besteuerung
entsteht die Umsatzsteuer

- mit der **Leistung** oder selbständigen Teilleistung,
d. h. mit der **Abnahme** oder Teilabnahme, oder
- mit der **Zahlung** vor der Leistung oder Teilleistung.

Eine selbständige Teilleistung liegt nur vor, wenn

- die Leistung **wirtschaftlich** teilbar ist und
- ein **gesondertes Entgelt** für die Teilleistung vereinbart wird.

§ 16 UStG
§ 13 UStG

A. 13.2 Abs. 1 UStAE

11 TEILABZUGSVERBOT BEI BETRIEBSAUFSPALTUNG

■ Fall

Es besteht eine Betriebsaufspaltung.

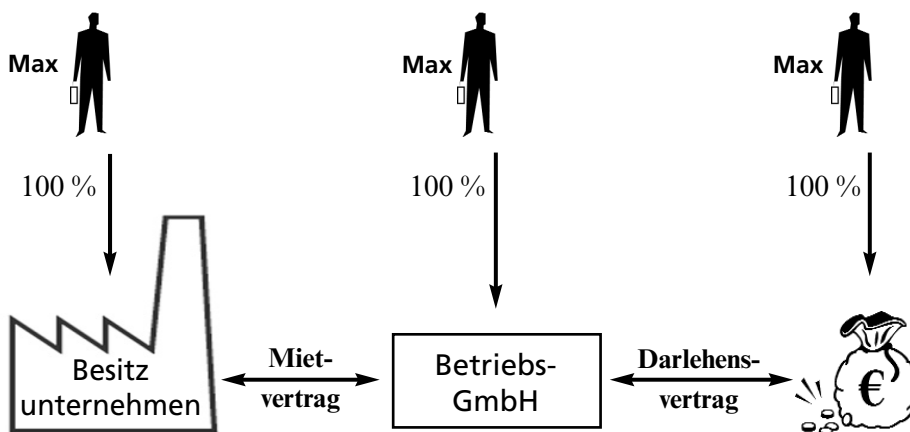
Max ist Alleingesellschafter der Betriebs-GmbH und Alleineigentümer des Grundstücks (Besitzunternehmen), das die Betriebs-GmbH nutzt.

Max vermietet das Grundstück an die GmbH.

Max hat der GmbH ein verzinsliches **Darlehen mit 500.000 €** gewährt.

Die Betriebs-GmbH steckt in Schwierigkeiten.

Max verzichtet auf **Miete** und **Darlehenszinsen**.



■ Grundstück und Darlehensforderung sind notwendiges Betriebsvermögen

Notwendiges Betriebsvermögen des Besitzunternehmens sind:

- **Beteiligung** an Betriebs-GmbH
- **Grundstück** und
- **Darlehensforderung**

■ Teilabzugsverbot ab 2015

Bei einer unentgeltlichen Grundstücksüberlassung oder zinslosen Gesellschafterdarlehen an die Betriebs-GmbH können alle Betriebsausgaben oder Teilwertabschreibungen nur noch mit **60 %** abgezogen werden.

§ 3 c Abs. 2 EStG

11 TEILABZUGSVERBOT BEI BETRIEBSAUFSPALTUNG

§ 52 Abs. 5 Satz 2 EStG

■ Inkrafttreten

Das umfassende Teilabzugsverbot
gilt ab dem Kalender-Wirtschaftsjahr **2015**
oder dem abweichenden Wirtschaftsjahr 2015/2016.

■ Fundstellen

JStG 2015 / Zollkodex AnpG.

■ Teilwertabschreibung bei Betriebsaufspaltung

Bei einer Betriebsaufspaltung sind die GmbH-Anteile
und die Darlehensforderung des Besitzunternehmers
notwendiges Betriebsvermögen.

Der BFH erschwert die Teilwertabschreibung
auf Beteiligung und Darlehensforderung.

BFH verlangt,

daß die **Ertragsaussichten des Gesamtunternehmens**,
d. h. von Betriebs-GmbH und Besitzunternehmen,
sinken müssen,
um eine Teilwertabschreibung zu rechtfertigen.

■ Gestaltung

Der Besitzunternehmer verzichtet auf seine Darlehensforderung
in Höhe der GmbH-Verluste

⇒ **Teilverzicht** in Höhe der GmbH-Verluste.

◆ Fall

Der Besitzunternehmer hat der Betriebs-GmbH
ein Darlehen mit **1 Mio €** gegeben.

Die Betriebs-GmbH hat einen Verlustvortrag mit **400.000 €**.

Die Darlehensforderung ist wertlos.

11 TEILABZUGSVERBOT BEI BETRIEBSAUFSPALTUNG

◆ Gestaltung

Der Besitzunternehmer verzichtet auf seine Darlehensforderung in Höhe von 400.000 €.

- **Betriebs-GmbH**

Die Betriebs-GmbH bucht die Darlehensschuld in Höhe von 400.000 € aus.

Es entsteht ein **Ertrag mit 400.000 €**.

Die GmbH verrechnet den Ertrag mit dem Verlustvortrag in Höhe von 400.000 €.

- **Besitzunternehmer**

Der Besitzunternehmer bucht die wertlose Darlehensforderung in Höhe von 400.000 € aus.

Beim Besitzunternehmen entsteht ein **Aufwand mit 400.000 €**.

Ab 2015:

Teilwertabschreibung mit 60 % aus 400.000 € = **240.000 €**.

Hinweis

Die Gestaltung funktioniert nur, wenn die Darlehensforderung **wertlos** ist.

Ist die Darlehensforderung **werthaltig**, führt der Darlehensverzicht zu einer verdeckten Einlage. Die verdeckte Einlage ist erfolgsneutral:

- GmbH bucht:
Darlehensschuld an Kapitalrücklage.
- Besitzunternehmer bucht:
Beteiligung an Darlehensforderung.

12 RANGRÜCKTRITT

■ Rangrücktritt

Der Gesellschafter verzichtet auf die **Geltendmachung** der Darlehensforderung in der Krise der GmbH.

Der Gesellschafter verzichtet nur auf die Geltendmachung, nicht dagegen auf die **Darlehensforderung** selbst. Die Darlehensforderung **bleibt** bürgerlich-rechtlich **bestehen**. Die GmbH hat ein **Leistungsverweigerungsrecht** (Einrede) in der Krise.

■ Rangrücktritt verfolgt 3 Ziele

- **Keine Überschuldung**
durch Gesellschafterdarlehen.
- **Krisenbestimmtes Darlehen**
mit Rangrücktritt von Anfang an erhöht den **Auflösungsverlust** des Gesellschafters in der Insolvenz der GmbH **in voller Höhe**.
Der Ausfall von gesunden Darlehen ohne Rangrücktritt erhöht dagegen den Auflösungsverlust nur mit dem Wert bei Eintritt der Krise,
d. h. in der Regel mit null.
- **GmbH passiviert die Darlehensschuld**
Sie vermeidet einen Ertrag durch Wegfall der Darlehensschuld.

◆ Formulierung

*Der Gesellschafter verzichtet auf die **Geltendmachung** der Darlehensforderung gegen die GmbH, bis die Insolvenzgefahr der Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung nachhaltig beseitigt ist.*

§ 17 Abs. 4 EStG

12 RANGRÜCKTRITT

■ Einfacher oder qualifizierter Rangrücktritt

- ◆ **Einfacher Rangrücktritt**
ohne Tilgungsbestimmung.
- ◆ **Qualifizierter Rangrücktritt**
mit Tilgungsbestimmung:
Die GmbH tilgt das Darlehen
 - aus künftigen **Bilanzgewinnen**
 - aus einem **Liquidationsüberschuß** und
 - aus ihrem **sonstigen freien Vermögen**.

BFH

Passivierungsverbot für die Darlehensschuld beim qualifizierten Rangrücktritt, wenn das Darlehen nur zu tilgen ist aus künftigen Bilanzgewinnen und Liquidationsüberschüssen. Das gegenwärtige Vermögen der GmbH ist **nicht belastet**.

Negative Folge

Ertrag der GmbH durch Wegfall der Darlehensschuld, wenn keine verdeckte Einlage vorliegt (Ausnahme).

Häufig kann die GmbH den Ertrag neutralisieren durch ihren **Verlustvortrag**.

Das gefährliche Passivierungsverbot wird vermieden, wenn der qualifizierte Rangrücktritt ergänzt wird um **Tilgung aus dem sonstigen freien Vermögen**.

Qualifizierter Rangrücktritt **ohne Passivierungsverbot**:

Die GmbH tilgt das Darlehen

- *aus künftigen Bilanzgewinnen*
- *aus einem Liquidationsüberschuß und*
- *aus dem sonstigen freien Vermögen*.

Nach der Finanzverwaltung greift das Passivierungsverbot **nicht** ein beim **einfachen Rangrücktritt** ohne Tilgungsbestimmung. Die Finanzverwaltung vertritt die Stimme der Vernunft.

Es gilt das Sprichwort:

Reden ist Silber (qualifizierter Rangrücktritt).
Schweigen ist Gold (einfacher Rangrücktritt).

§ 5 Abs. 2 a EStG

§ 10 d EStG

12 RANGRÜCKTRITT

■ Forderungsverzicht gegen Besserungsschein

- Die Darlehensschuld **erlischt** in der Krise.
Bei der GmbH entsteht ein **Ertrag**.
- Die Darlehensschuld **lebt auf** bei Besserung.
Bei der GmbH entsteht ein **Aufwand**.

■ Darlehensverzicht

2 Fälle beim Darlehensverzicht:

- ◆ **Verzicht auf eine werthaltige Darlehensforderung**
ist eine **verdeckte Einlage**.
Die verdeckte Einlage ist **erfolgsneutral**.
Die GmbH bucht:
Darlehensschuld an **Kapitalrücklage**.
- ◆ **Verzicht auf eine wertlose Darlehensforderung:**
Ertrag der GmbH durch Wegfall der Darlehensschuld.
Die GmbH bucht:
Darlehensschuld an **Ertrag**.
Häufig kann die GmbH den Ertrag neutralisieren
durch ihren **Verlustvortrag**.

§ 10 d EStG

■ Ehegatten-Darlehen an GmbH

- **Rangrücktritt** und
- **Freistellungsanspruch**

Das Ehegatten-Darlehen mit Rangrücktritt vermeidet die **Überschuldung** der GmbH durch das Ehegatten-Darlehen.

12 RANGRÜCKTRITT

§ 17 Abs. 4 EStG

Der Ausfall des Ehegatten-Darlehens bei Insolvenz der GmbH ist ein unbeachtlicher Vorgang im Privatvermögen (Drittaufwand). Durch den **Freistellungsanspruch** gegen den Gesellschafter-Ehegatten verwandelt sich der Drittaufwand in Eigenaufwand des Gesellschafter-Ehegatten und erhöht seinen **Auflösungsverlust** bei Insolvenz der GmbH.

◆ Formulierung

Fällt der Ehegatte mit seinem Darlehen gegen die GmbH aus, so hat er einen Freistellungsanspruch gegen den Gesellschafter-Ehegatten in Höhe des ausgefallenen Darlehens.

■ Darlehen an GmbH & Co KG

Auch bei Darlehen an die GmbH & Co KG empfiehlt sich ein **Rangrücktritt**, um die Insolvenzgefahr der **Überschuldung** durch das Gesellschafterdarlehen zu vermeiden.

■ Ehegatten-Darlehen an GmbH & Co KG

- **Rangrücktritt** und
- **Freistellungsanspruch**

Das Ehegatten-Darlehen mit Rangrücktritt vermeidet die **Überschuldung der GmbH & Co KG** durch das Ehegatten-Darlehen.

Der Ausfall des Ehegatten-Darlehens bei Insolvenz der GmbH & Co KG ist ein unbeachtlicher Vorgang im Privatvermögen (Drittaufwand). Durch den **Freistellungsanspruch** gegen den Gesellschafter-Ehegatten verwandelt sich der Drittaufwand in Eigenaufwand des Gesellschafter-Ehegatten und erhöht seinen **Aufgabeverlust** bei Insolvenz der GmbH & Co KG.

§ 16 Abs. 3 EStG

◆ Formulierung

Fällt der Ehegatte mit seinem Darlehen gegen die GmbH & Co KG aus, so hat er einen Freistellungsanspruch gegen den Gesellschafter-Ehegatten in Höhe des ausgefallenen Darlehens.

12 RANGRÜCKTRITT

■ Steuergestaltung

- Jedes Gesellschafterdarlehen an die GmbH oder GmbH & Co KG mit schriftlichem **Rangrücktritt**.
- Jedes Ehegatten-Darlehen an die GmbH oder GmbH & Co KG mit **Rangrücktritt** und **Freistellungsanspruch** gegen den Gesellschafter-Ehegatten.

■ Rangrücktritt im Anhang der Bilanz

Im Anhang der Bilanz werden die Verbindlichkeiten der GmbH oder GmbH & Co KG gegenüber Gesellschaftern gesondert ausgewiesen, am besten mit **Davon-Vermerk**:

Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern	1 Mio €
davon mit Rangrücktritt	1 Mio €

13 FREIE EINLAGE ODER DARLEHEN

■ Freie Einlage oder Darlehen

◆ Freie Einlage

Die freie Einlage ist **Eigenkapital** der GmbH.
Die GmbH bucht:

Bank an **Kapitalrücklage**

Die freie Einlage wird auf dem
steuerlichen Einlagenkonto gebucht.

Freie Einlage und verdeckte Einlage werden gleichbehandelt.

§ 27 KStG

◆ 3 Vorteile der freien Einlage

● Darlehen oder freie Einlage

Die freie Einlage ist **Eigenkapital** der GmbH.
Das Gesellschafterdarlehen ist Fremdkapital.
Die freie Einlage vermeidet den Insolvenzgrund
der **Überschuldung**.

● Kapitalerhöhung oder freie Einlage

Die Kapitalerhöhung muß **notariell** beurkundet werden.
Die freie Einlage **vermeidet die notarielle Beurkundung**.
Die freie Einlage wird durch die
Gesellschafterversammlung beschlossen.
Die freie Einlage kann jederzeit an die Gesellschafter
ausgekehrt werden nach Vollausschüttung der Gewinnrücklage
⇒ Verwendungs-Reihenfolge.

§ 27 Abs. 1 KStG

◆ Auflösungsverlust

Der Ausfall der freien Einlage erhöht den
Auflösungsverlust des Gesellschafters in voller Höhe.

Nur der Ausfall von **kapitalersetzenden Gesellschafterdarlehen**
erhöht den Auflösungsverlust.

§ 17 Abs. 4 EStG

◆ Kapitalrücklage folgt GmbH-Anteil

Die Kapitalrücklage folgt dem GmbH-Anteil im Erbfall,
bei Schenkung oder Verkauf des GmbH-Anteils.
Die Darlehensforderung dagegen
fällt im Erbfall in die Erbengemeinschaft.
GmbH-Anteil und Darlehensforderung
können ein unterschiedliches Schicksal haben.

13 FREIE EINLAGE ODER DARLEHEN

◆ **Nachteil der freien Einlage**

- **Refinanzierungszinsen für freie Einlagen** können entweder **nicht abgezogen** werden (Abgeltungswirkung der Abgeltungsteuer) oder nur mit **60 % abgezogen** werden (Teileinkünfteverfahren auf Antrag).
- **Refinanzierungszinsen für Gesellschafterdarlehen** können dagegen **in voller Höhe als Werbungskosten** bei den Kapitaleinkünften abgezogen werden, wenn der Gesellschafter mit mindestens **10 %** an der GmbH beteiligt ist.
In diesem Fall unterliegen die Zinsen nicht der Abgeltungsteuer mit 25 % und der Abgeltungswirkung.

◆ **Gesellschafterdarlehen oder freie Einlage?**

Das **Ausfallrisiko** für den Gesellschafter ist gleich hoch:
In der Insolvenz der GmbH ist das Geld verloren,
gleichgültig ob Darlehen oder freie Einlage.

■ **Gesellschafterdarlehen im Erbfall**

GmbH-Anteil und Darlehensforderung des Gesellschafters sind bürgerlich-rechtlich 2 Gegenstände und haben ein **unterschiedliches Schicksal**.

Bei der Unternehmensnachfolge in eine GmbH muß das **Schicksal der Gesellschafterdarlehen** geregelt werden.

Beispiel

Die **Teilungsanordnung** oder das Vorausvermächtnis muß regeln, ob die Darlehensforderungen des Erblassers gegen die GmbH dem Unternehmenserben der GmbH oder den weichenden Erben zufallen sollen.

Die Kapitalrücklage mit der freien Einlage folgt zwingend dem GmbH-Anteil.
GmbH-Anteil und Darlehensforderung können unterschiedlich vererbt werden.

§ 32 d Abs. 2 Nr. 1 b EStG

14 EINZELUNTERNEHMEN ⇨ GMBH

■ Fall

Peter will sein Einzelunternehmen mit dem **Buchwert** in eine **GmbH** umwandeln:

§ 20 UmwStG

- **Buchwert** des Betriebs 500.000 €
- **Verkehrswert** 1 Mio €

Das Stammkapital der GmbH soll **100.000 €** betragen.

■ 3-faches Wahlrecht nach § 20 UmwStG

Die Einbringung des Betriebs in die GmbH kann erfolgen

§ 20 UmwStG

- mit dem **gemeinen Wert**
- **Buchwert** oder
- **Zwischenwert**.

Die Regelbewertung erfolgt mit dem **gemeinen Wert**.

Die Einbringung mit dem **Buchwert** oder **Zwischenwert** erfolgt nur auf **Antrag**.

Der Antrag muß gestellt werden

bis zur Abgabe der ersten Schlußbilanz für die GmbH.

■ Doppelte Wertverknüpfung

Der Wertansatz des Betriebs gilt als

- **Veräußerungspreis** und **Anschaffungskosten** für den Betrieb und
- als **Anschaffungskosten** für die GmbH-Anteile.

Die **stillen Reserven verdoppeln sich**

bei Buchwertfortführung oder Zwischenwerten:

- im **Betriebsvermögen** der GmbH und
- in den **GmbH-Anteilen**.

14 EINZELUNTERNEHMEN ⇒ GMBH

■ § 20 UmwStG setzt voraus

- **Betrieb** wird eingebracht mit allen wesentlichen Betriebsgrundlagen
- in die **GmbH**
- gegen **neue GmbH-Anteile** bei Gründung oder Kapitalerhöhung.

■ Zuzahlung schadet nicht

Eine Zuzahlung der GmbH an den Gesellschafter schadet nicht, z. B. Darlehensforderung gegen die GmbH.

Das Betriebsvermögen muß jedoch mindestens bewertet werden mit dem Wert der Zuzahlung.

Übersteigt die Zuzahlung das Buchkapital, erfolgt eine anteilige Aufdeckung der stillen Reserven in Höhe der überschießenden Zuzahlung.

■ 3-faches Ausweis-Wahlrecht

Es besteht ein 3-faches Ausweis-Wahlrecht für das Buchkapital des eingebrachten Betriebs:

- **Stammkapital**
- **Kapitalrücklage** oder
- **Darlehen** = Zuzahlung.

Das Darlehen darf das Buchkapital mit 500.000 € nicht übersteigen.

◆ Beispiel 1

Stammkapital	100.000 €
Kapitalrücklage	400.000 €

◆ Beispiel 2

Stammkapital	100.000 €
Darlehen	400.000 €

◆ Beispiel 3

Stammkapital	100.000 €
Kapitalrücklage	200.000 €
Darlehen	200.000 €

§ 20 Abs. 2 Satz 4
UmwStG

■ Zuzahlung

Ausgelöst durch die steuerneutrale Einbringung von Porsche in VW gegen 1 VW-Aktie und sonstige Zuzahlungen in Milliardenhöhe, soll die **Einbringung gegen Zuzahlung** verschärft werden.

Die Zuzahlung darf nicht übersteigen:

- **25 %** des **Buchkapitals** oder
- **500.000 €**.

Übersteigt die Zuzahlung 1 Grenze, führt die übersteigende Zuzahlung zu einer anteiligen Aufdeckung der stillen Reserven.

Bei einem Buchkapital bis **2 Mio €** darf die Einbringung gegen eine **Zuzahlung bis 500.000 €** betragen, höchstens jedoch das Buchkapital (wie bisher).

Bei Buchwerten über **2 Mio €** greift die 25%-Grenze.

Die überschießende Zuzahlung führt zu einer **anteiligen Gewinnrealisierung**:

 stille Reserven
 in % der überschießenden Zuzahlung
= Einbringungsgewinn

■ Umwandlung der GmbH nach dem geplanten neuen Recht

Stammkapital	100.000 €
Kapitalrücklage	100.000 €
Darlehen	300.000 €

■ Rückwirkende Anwendung

Die verschärfte Regelung soll bereits gelten bei einem **Umwandlungsbeschluß ab 1. Januar 2015**.

§ 27 Abs. 14 UmwStG

■ Fundstellen

Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Zollkodex-Anpassungsgesetz.

15 EINZELUNTERNEHMEN ⇨ GMBH & CO KG

- ◆ **Modifizierte Trennungstheorie des BFH (neu)**
Ein Einbringungsgewinn entsteht nur,
wenn das Teilentgelt in Form der Darlehensforderung
das Buchkapital übersteigt.
Liegt das Teilentgelt unter dem Buchkapital,
entsteht **kein Einbringungsgewinn** – so im Streitfall.

BFH legt dem **Großen Senat** vor:

- *BFH vom 27. Oktober 2015 – X R 28/12.*

■ 25 %- und 500.000-Euro-Grenze

Die 25%- und 500.000-€-Grenze
bei Umwandlung in die GmbH mit **Zuzahlung**
soll **rückwirkend ab 1. Januar 2015**
auch für die Umwandlung in eine Personengesellschaft
mit **Gutschrift auf dem Darlehenskonto** gelten.

Die **Gutschrift auf dem Darlehenskonto** darf nicht übersteigen:

- **25 %** des Buchkapitals im eingebrachten Betrieb oder
- **500.000 €** (absolute Grenze).

Das überschießende Darlehenskonto
führt zu einer **anteiligen Gewinnrealisierung**.

■ Gestaltung

- Gutschrift auf dem **Darlehenskonto**
bis **25 %** des Buchkapitals oder **300.000 €**.
- Das überschießende Buchkapital des Betriebs
wird dem **Kapitalkonto** gutgeschrieben.

Später kann das Kapitalkonto
auf **Darlehenskonto umgebucht** werden.
Die Umbuchung wirkt bürgerlich-rechtlich
wie eine Gewinnausschüttung der GmbH & Co KG
mit Novation (Schuldumwandlung).
Die stehengelassenen Gewinne verwandeln sich
in eine **Darlehensforderung** des Kommanditisten.

§ 20 UmwStG

§ 24 UmwStG

15 EINZELUNTERNEHMEN ⇨ GMBH & CO KG

Der **Zeitabstand** zwischen Umwandlung und Umbuchen sollte erheblich sein, um keinen Gestaltungsmissbrauch zu riskieren:
Gras wachsen lassen.

§ 42 AO

■ Fundstellen

Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Zollkodex-Anpassungsgesetz.

16 BERUFSAUSBILDUNG NACH ERSTSTUDIUM

■ Berufsausbildung bis 6.000 €

Aufwendungen für die Berufsausbildung können als **Sonderausgaben** bis 6.000 € abgezogen werden, z. B. Erststudium.

§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG

Der Sonderausgaben-Abzug des Erststudiums geht bei den meisten Studenten **ins Leere**. Der Student kann keine Sonderausgaben abziehen, wenn er **keine Einkünfte** erzielt.

■ Gestaltung

Die Eltern **verlagern Einkünfte** auf die studierenden Kinder, z. B. Mieteinkünfte.

§ 21 EStG

Gestaltung
Einkünfte statt Unterhalt an den Studenten.

2 Vorteile

- Der Student zahlt in der Regel keine Einkommensteuer. Er zieht das **Erststudium bis 6.000 €** und den **Grundfreibetrag mit 8.472 €** ab.
- Die Eltern brauchen die verlagerten Einkünfte nicht mit ihrem persönlichen ESt-Satz zu versteuern.

■ Verlagerung von Mieteinkünften

Nach ständiger BFH-Rechtsprechung gilt:
Der **Vermieter versteuert die Mieteinkünfte**. Die Mieteinkünfte werden dem Vermieter zugerechnet, der den **Mietvertrag mit dem Mieter** schließt, auch wenn er kein Eigentümer ist.

§ 21 EStG

Die Mieteinkünfte können daher durch bloße **Umstellung der Mietverträge** auf den Studenten verlagert werden, z. B. befristet für die Dauer des Studiums. Der **Mieter muß zustimmen**, z. B. schlüssig durch Anzeige des Vermieterwechsels.

16 BERUFSAUSBILDUNG NACH ERSTSTUDIUM

§ 7 Abs. 4 EStG

Nachteil

AfA ist verloren.

Nur der Eigentümer kann die AfA abziehen.

Gestaltung

Umstellung des Mietvertrages **statt Zuwendungsnißbrauch.**

◆ **Keine Schenkungsteuer**

Unterhalt ist keine Schenkung.

Die Eltern leisten **Sachunterhalt statt Barunterhalt**
durch Verlagerung der Mieteinkünfte.

■ **Typisch stille Beteiligung für studierende Kinder**

§ 230 HGB

Der Vater schenkt dem studierenden Kind
eine typisch stille Beteiligung.

Der angemessene Gewinnanteil für den typisch Stillen beträgt:

- **12 %** der geschenkten stillen Einlage mit Beteiligung am Verlust,
- **15 %** ohne Beteiligung am Verlust.

Kapitaleinkünfte unter Familienangehörigen
unterliegen nach der neuen Rechtsprechung des BFH
der **Abgeltungsteuer mit 25 %**.

§ 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG

§ 11 Abs. 1 EStG

- Der Stille versteuert den Gewinnanteil
als Kapitaleinkünfte mit **25 % Abgeltungsteuer**.
Der Gewinnanteil fließt zu mit **Feststellung der Bilanz**
durch den Geschäftsinhaber (Vater).
Der Student beantragt **Veranlagung**,
da sein ESt-Satz unter 25 % liegt.
Die Abgeltungsteuer wird erstattet.
- Der Geschäftsinhaber (Vater)
zieht den Gewinn des typisch Stillen
im **Gewinnjahr** als Betriebsausgabe ab.

16 BERUFSAUSBILDUNG NACH ERSTSTUDIUM

■ Berufsausbildung oder Erststudium als vorweggenommene Werbungskosten

Die Aufwendungen für Berufsausbildung oder Erststudium können als **vorweggenommene Werbungskosten** für die späteren Arbeitseinkünfte abgezogen werden,

§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG

- wenn der Student eine **Erstausbildung** abgeschlossen hat oder
- wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines **Dienstverhältnisses** erfolgt.

In diesem Fall entsteht ein **negativer Gesamtbetrag der Einkünfte**. Der Student kann die Feststellung des **Verlustabzuges beantragen** und die späteren Arbeitseinkünfte mit dem Verlustabzug verrechnen.

§ 10 d EStG

Ab **2015** muß die Erstausbildung mindestens **12 Monate** dauern mit Vollzeitausbildung von mindestens 20 Wochenstunden im Durchschnitt und mit einer **Abschlußprüfung** enden.

§ 9 Abs. 6 EStG

17 VERSORGUNGS AUSGLEICH

■ Versorgungsausgleich

Die während der Ehe erworbenen **Anwartschaften auf Altersversorgung werden halbiert** wie beim Zugewinnausgleich,
z. B. Rente aus der Sozialversicherung
Beamtenpension
Betriebsrente.

§§ 1587 ff. BGB

Jedem Ehegatten steht der halbe Rentenanspruch zu.
Der Ehegatte mit der niedrigeren Anwartschaft
hat einen Anspruch auf Ausgleich des halben Wertunterschieds.

§ 1587 a BGB

◆ Öffentlich-rechtlicher Versorgungsausgleich

In der Regel erfolgt der öffentlich-rechtliche Versorgungsausgleich:
Der anspruchsberechtigte Ehegatte erhält einen
eigenen Rentenanspruch gegen die Rentenversicherung,
z. B. die Nur-Hausfrau einen Rentenanspruch gegen die BfA
⇒ **Rentensplitting**.

◆ Schuldrechtlicher Versorgungsausgleich

Der schuldrechtliche Versorgungsausgleich
auf Antrag der Ehegatten ist die **Ausnahme**.

Der berechtigte Ehegatte erhält einen **Rentenanspruch**
gegen den anderen Ehegatten in Höhe des halben Unterschieds
zwischen beiden Versorgungsanwartschaften.

■ Ausgleichszahlungen sind Sonderausgabe

Ausgleichszahlungen, um einen Versorgungsausgleich
nach der Ehescheidung zu vermeiden,
können ab **2015** mit **Zustimmung** des Ausgleichsberechtigten
als **Sonderausgabe** abgezogen werden.

§ 10 Abs. 1 a Nr. 3 EStG

Der Empfänger muß die Ausgleichszahlungen
als wiederkehrende Bezüge in voller Höhe versteuern.

§ 22 Nr. 1 a EStG

Es gilt das **Korrespondenzprinzip**:
Was der eine **abzieht**, muß der andere **versteuern**.

Die Neuregelung entspricht dem **Realsplitting** bis 13.805 €
beim Unterhalt an den geschiedenen Ehegatten.

17 VERSORGUNGSAusGLEICH

Der Sonderausgaben-Abzug erfolgt nur,
wenn der Empfänger **zustimmt**.

Die Zustimmung kann auf einen Teil der Ausgleichszahlungen
beschränkt werden.

Die Neuregelung gilt für **alle** Ausgleichszahlungen,
gleichgültig ob beamtenrechtliche, öffentlich-rechtliche
oder private Altersversorgung.

18 SCHEIDUNGSKOSTEN

■ Fall

Die Eheleute Dieter und Eva leben im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft.
Die Ehe wird geschieden.

Dieter macht die Gerichts- und Anwaltskosten für den **Zugewinnausgleich** als außergewöhnliche Belastung geltend.

§ 33 EStG

■ Scheidungsfolgen

- **Ehescheidung**
- **Versorgungsausgleich**
- **Unterhalt**
- **Zugewinnausgleich**

- ◆ **Zwangsverbund**
Das Familiengericht muß entscheiden über
 - **Ehescheidung** und
 - **Versorgungsausgleich.**

- ◆ **Verbund auf Antrag**
Auf Antrag eines Ehegatten muß das Familiengericht auch entscheiden über
 - **Unterhalt** und
 - **Zugewinnausgleich.**

■ Zivilprozeßkosten sind keine außergewöhnliche Belastung

- ◆ **Regel**
Prozeßkosten sind **keine außergewöhnliche Belastung.**

- ◆ **Ausnahme**
Der Steuerpflichtige läuft Gefahr, ohne den Zivilprozeß **seine Existenzgrundlage zu verlieren** und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können.

§ 33 Abs. 2 Satz 4 EStG

18 SCHEIDUNGSKOSTEN

■ Scheidungskosten

Es ist nicht geklärt,
ob Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastung
abgezogen werden können.

Nach der alte BFH-Rechtsprechung können nur die Anwalts-
und Gerichtskosten für den **Zwangsverbund**
als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden:

- **Ehescheidung** und
- **Versorgungsausgleich**

Ohne Urteil über die Ehescheidung und den Versorgungsausgleich
wird die **Ehe nicht geschieden** (Zwangsverbund).

Die Kosten für die **Scheidungsfolgesachen**
sind dagegen keine außergewöhnliche Belastung:

- **Unterhalt** und
- **Zugewinnausgleich**

◆ Ergebnis

- Prozeßkosten für **Ehescheidung und Versorgungsausgleich**
sind abzugsfähig.
- Prozeßkosten für **Unterhalt und Zugewinnausgleich**
sind nicht abzugsfähig.

■ Empfehlung

Offenhalten.

■ *Schmidt/Heinicke, EStG, § 33 Rz. 35: Ehescheidung.*

19 KEINE ZUSAMMENVERANLAGUNG BEI GETRENNTLEBEN

■ Fall

Die Eheleute Michael und Sandra beantragen
Zusammenveranlagung für 2015.
Die Ehe wird in **2016 geschieden.**

Sandra ist im Herbst 2014 aus der ehelichen Wohnung ausgezogen.

■ Zusammenveranlagung setzt voraus

Eheleute können bei der Einkommensteuer
zusammenveranlagt werden unter 3 Voraussetzungen:

- **Ehe**
- beide Eheleute sind **unbeschränkt steuerpflichtig**
- die Eheleute **leben nicht** dauernd getrennt.

§ 26 Abs. 1 EStG
§ 26 b EStG

§ 1 Abs. 1 EStG

Es genügt,
wenn diese 3 Voraussetzungen **irgendwann im Jahr** vorliegen.

Beispiel

Die Eheleute werden zusammenveranlagt für 2015

- bei Eheschließung am 30. Dezember 2015 oder
- bei Trennung der Eheleute am 2. Januar 2015.

■ Dauerndes Getrenntleben

Die Eheleute leben dauernd getrennt,
wenn die **eheliche Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft**
endgültig aufgegeben ist.

- **Räumliche Trennung** spricht für dauerndes Getrenntleben.
- **Vorübergehende räumliche Trennung** schadet nicht,
z. B. berufliche Tätigkeit im Ausland
längere Freiheitsstrafe.

19 KEINE ZUSAMMENVERANLAGUNG BEI GETRENNTLEBEN

■ Beiziehung der Scheidungsakten

Das FG kann beim Streit über die Zusammenveranlagung die Scheidungsakten beiziehen.

■ Antrag auf Zusammenveranlagung trotz dauernden Getrenntlebens

Ehegatten, die trotz des dauernden Getrenntlebens Zusammenveranlagung beantragen, leben gefährlich.

Sie begehen **Steuerhinterziehung**, um die Splittingtabelle statt der Grundtabelle zu bekommen.

§ 370 AO

Im Steuerstrafverfahren gilt das **Verbot der gemeinsamen Strafverteidigung**: Jeder Ehegatte muß sich einen **eigenen Strafverteidiger** aussuchen.

§ 146 StPO

20 ALTERSVORSORGEAUFWENDUNGEN

Der Höchstbetrag für den Abzug der Altersvorsorgeaufwendungen mit **20.000 / 40.000 €** (mit gleitendem %-Satz) wird ab **2015** auf den Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung angehoben.

§ 10 Abs. 3 EStG

Der Höchstbeitrag beträgt in 2015:
 $24,8 \% \text{ aus } 89.400 = \mathbf{22.172/44.344 \text{ €}}$.

21 BETRIEBSVERANSTALTUNG

■ Freibetrag mit 110 € für Betriebsveranstaltungen

Der **geldwerte Vorteil** von Zuwendungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer ist steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Die Betriebsveranstaltung führt nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, wenn

- die Betriebsveranstaltung **allen Arbeitnehmern offensteht** und
- die Aufwendungen für den Arbeitnehmer, der teilnimmt, den **Freibetrag mit 110 €** nicht übersteigt.

◆ Freibetrag statt Freigrenze ab 2015

Die Freigrenze mit 110 € wurde umgewandelt in einen **Freibetrag mit 110 €**.

◆ Freibetrag für 2 Veranstaltungen

Der Freibetrag mit 110 € für jeden Arbeitnehmer gilt für höchstens **2 Betriebsveranstaltungen** pro Jahr, z. B. Sommerfest und Weihnachtsfeier.

◆ Betriebsveranstaltung für alle Arbeitnehmer

Die Betriebsveranstaltung muß allen Arbeitnehmern des Betriebs oder des Betriebsteils offenstehen.

Jubiläumsfeiern nur für die Jubilare sind nicht begünstigt, wenn nicht alle Arbeitnehmer teilnehmen dürfen.

§ 19 Abs. 1 Satz 1
Nr. 1 a EStG

■ Geldwerter Vorteil wird bewertet

Der geldwerte Vorteil der Betriebsveranstaltungen wird bewertet mit **allen Aufwendungen** des Arbeitgebers,

- die dem Arbeitnehmer **individuell** zugerechnet werden können, und
- mit seinem rechnerischen Anteil an den Kosten für den **äußeren Rahmen** der Betriebsveranstaltung, z. B. Raummiete.

Andere Gemeinkosten des Arbeitgebers werden nicht angesetzt.

Reisekosten des Arbeitgebers für den Arbeitnehmer werden angesetzt.

Die Aufwendungen werden angesetzt einschließlich **Umsatzsteuer**.

21 BETRIEBSVERANSTALTUNG

◆ Geldwertvorteil wird bewertet

- mit den **anteiligen** Aufwendungen des Arbeitgebers
- einschließlich **Umsatzsteuer**
- für den Arbeitnehmer und seine **Begleitperson**.

■ Begleitpersonen

Aufwendungen für Begleitpersonen,
z. B. Ehefrau,
werden dem **Arbeitnehmer zugerechnet**.

■ Aufwendungen übersteigen Freibetrag mit 110 €

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer auf die
überschießenden Aufwendungen mit **25 % pauschalieren**.

■ Neuregelung ab 2015

◆ Vorteil

Freibetrag statt Freigrenze.

◆ 2 Nachteile

- **Alle Aufwendungen** des Arbeitgebers werden erfaßt.
- Aufwendungen für **Begleitpersonen**
werden dem Arbeitnehmer zugerechnet.

22 FAMILIENFÖRDERUNG

■ Arbeitgeberleistung bis 600 € zur Familienförderung

Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf sind ab 2015 steuerfrei bis **600 €**.

§ 3 Nr. 34 a EStG

Begünstigt sind:

- Leistungen an ein **Dienstleistungsunternehmen**, das den Arbeitnehmer bei der Betreuung von Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen berät oder Betreuungspersonen vermittelt.
- Leistungen zur **kurzfristigen Betreuung** von Kindern bis 14 Jahren, behinderten Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen. Die Betreuung muß aus **beruflichen Gründen** notwendig sein.

Der Arbeitgeber muß die Leistungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbringen.

■ Erstmalige Anwendung ab 2015

Gesetz zum Zollkodex / JStG 2015.

23 AUFMERKSAMKEITEN

■ Freigrenze für Aufmerksamkeiten bis 60 €

Aufmerksamkeiten sind **steuerfreie Sachzuwendungen** aus Anlaß eines besonderen persönlichen Ereignisses,

z. B. Geburtstag
Hochzeit
Geburt eines Kindes.

Die **Freigrenze** steigt ab 2015 von 40 € auf **60 €**.

Wird die Freigrenze überschritten, unterliegt der Arbeitslohn der Lohnsteuer und Sozialversicherung.

■ Freigrenze für Arbeitsessen

Arbeitsessen bei einem **außergewöhnlichen Arbeitseinsatz** sind Aufmerksamkeiten.

Die Freigrenze steigt daher ab 2015 von 40 € auf **60 €**.

24 AUSHILFEN

■ Lohnsteuer-Pauschalierung

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für Aushilfen/kurzfristig Beschäftigte mit **25 %** pauschalieren.

- **Täglicher Arbeitslohn bis 2014**
62 € pro Arbeitstag.
- **Täglicher Arbeitslohn ab 2015**
68 € pro Arbeitstag = 8,50 € für 8 Arbeitsstunden.

Der tägliche Arbeitslohn wurde angepaßt an den neuen Mindestarbeitslohn mit 8,50 €.

■ Kurzfristige Beschäftigung

- Der Arbeitnehmer ist **gelegentlich** beim Arbeitgeber beschäftigt.
- Dauer der Beschäftigung übersteigt nicht **18 zusammenhängende Arbeitstage**.
- Täglicher Arbeitslohn bis **68 €**.

■ Fundstellen

Bürokratieentlastungsgesetz.

25 LOHNSTEUER-ANMELDUNG

■ Jährliche Lohnsteuer-Anmeldung bis 1.080 €

Die Grenze für die jährliche Lohnsteuer-Anmeldung steigt ab 2015 von 1.000 € auf **1.080 €**.

Die Anhebung ist wichtig für Arbeitgeber mit **1 geringfügig Beschäftigten** (450 Euro-Job).
 $20\% \text{ aus } 450 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} = \mathbf{1.080 \text{ €}}$.

§ 41 a Abs. 2 Satz 2 EStG

26 LIEFERUNG VON METALLEN

■ Abzugsverfahren bei Lieferung von Metallen

Der Leistungsempfänger schuldet die Umsatzsteuer, wenn **Edelmetalle** oder **unedle Metalle** geliefert werden, die in **Anlage 4** zum UStG genannt werden.

Der Unternehmer kann eine **Zolltarifauskunft** einholen.

Das Abzugsverfahren für Edelmetalle und unedle Metalle, gilt für Lieferungen ab **1. Januar 2015**.

Das Mindestentgelt pro Lieferung muß **5.000 €** betragen.

Bei Lieferungen unter dem Mindestentgelt schuldet der **liefernde Unternehmer** die Umsatzsteuer.

■ *BMF vom 13. März 2015,
BStBl 2015 I, S. 235.*

§ 13 b Abs. 2 Nr. 11
UStG

27 SELBSTANZEIGE

■ Strafverfolgungsverjährung

Zu unterscheiden sind:

◆ Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung

Die Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung beträgt unverändert **10 Jahre**.

§ 169 AO

- Allgemeine Festsetzungsfrist **4 Jahre**
- leichtfertige Steuerverkürzung **5 Jahre**
- Steuerhinterziehung **10 Jahre**

Die Festsetzungsfrist beginnt

- im Folgejahr nach Abgabe der **Steuererklärung**,
- spätestens ab dem **vierten Folgejahr** nach Entstehung der Steuer
⇒ **Anlaufhemmung**.

◆ Strafverfolgungsverjährung

Die Strafverfolgung verjährt

§ 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB
§ 376 AO

- in **5 Jahren**
- in **10 Jahren**
bei besonders schwerer Steuerhinterziehung.

Die Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung für **alle Steuerhinterziehungen**,
d. h. auch für einfache Steuerhinterziehungen,
von 5 auf **10 Jahre wurde fallengelassen**.

Die Strafverfolgungsverjährung beginnt mit **Bekanntgabe des verkürzten Steuerbescheides** durch das FA.
Sie endet taggenau 5 oder 10 Jahre später mitten im Jahr.

◆ Unterscheide

- **10 Jahre Festsetzungsfrist**
Wie lange kann die hinterzogene Steuer **festgesetzt** werden?
- **5 Jahre Strafverfolgungsverjährung**
Wie lange kann die Steuerhinterziehung **bestraft** werden?

27 SELBSTANZEIGE

§ 371 AO

■ **Selbstanzeige**

Die Strafbarkeit der Steuerhinterziehung entfällt rückwirkend bei einer wirksamen Selbstanzeige.

Die Selbstanzeige setzt voraus:

- Vollanzeige
- keine Sperrwirkung
- Zahlung in der Nachzahlungsfrist.

◆ **Vollanzeige**

für alle nicht verjährten Hinterziehungen dieser Steuer,
z. B. Selbstanzeige für die Einkommensteuer
Selbstanzeige für die Umsatzsteuer.

◆ **Sperrwirkung**

Die Selbstanzeige entfällt in 3 Fällen:

- Ab der **Prüfungsanordnung**.
- **Straf- oder Bußgeldverfahren** ist bekanntgegeben.
- Die **Tat ist entdeckt**,
wenn eine Steuerhinterziehung **naheliegt**.

■ **Vollanzeige**

§ 371 Abs. 1 Satz 2 AO

Ab 2015 muß die Selbstanzeige die Steuerhinterziehungen für die **letzten 10 Jahre** berichtigen, auch wenn nur die **letzten 5 Jahre** bestraft werden können bei einfachen Steuerhinterziehungen.

◆ **Warnung**

Bei **erheblichen Unrichtigkeiten** ist die Selbstanzeige unwirksam. Der Steuerhinterzieher muß für die **letzten 10 Jahre** “reinen Tisch” machen.

◆ **Empfehlung**

Besser **zu hoch schätzen** als zu niedrig, wenn die genauen Hinterziehungsbeträge noch nicht feststehen. Die überhöhte Schätzung kann später berichtigt werden.

■ Fall

Axel hat seine Kapitaleinkünfte seit 2000 nicht erklärt.

◆ Festsetzungsfrist

Die Festsetzungsfrist für die hinterzogene Steuer beträgt **10 Jahre**.

Die Festsetzungsfrist beginnt im Folgejahr nach Abgabe der Steuererklärung.

§ 169 AO

◆ Strafrechtliche Verfolgungsverjährung

Die strafrechtliche Verfolgungsverjährung beträgt **5 Jahre**, wenn keine besonders schwere Steuerhinterziehung vorliegt.

Die Verfolgungsverjährung beginnt mit der Bekanntgabe des verkürzten Steuerbescheids mitten im Jahr.

◆ Selbstanzeige

Axel muß in 2015 die Kapitalerträge in den letzten **10 Jahren** nachmelden, d. h. die Kapitalerträge **ab 2005**.

■ Strafzuschlag steigt

Beträgt die hinterzogene Steuer mehr als **25.000 €**, wird ab 2015 von der Strafverfolgung abgesehen, wenn der steigende **Strafzuschlag** gezahlt wird:

10 %	bei einer Hinterziehung bis	100.000 €
15 %	bei einer Hinterziehung bis	1 Mio €
20 %	bei einer Hinterziehung über	1 Mio €

§ 398 a AO

27 SELBSTANZEIGE

■ **Selbstanzeiger muß liquide sein**

Der Selbstanzeiger muß bei Abgabe der Selbstanzeige zahlen:

- **hinterzogene Steuer**
- **6 % Hinterziehungszinsen** pro Jahr
- **10 bis 20 % Strafzuschlag** bei einer Hinterziehung über 25.000 €.

§ 371 Abs. 3 AO

Die Selbstanzeige ist nur wirksam, wenn der Selbstanzeiger die hinterzogene Steuer, Hinterziehungszinsen und Strafzuschlag **fristgerecht entrichtet**.

■ **USt-Voranmeldung und LSt-Anmeldung**

Berichtigte oder **verspätete** USt-Voranmeldungen sind wirksame **Teil-Selbstanzeigen**.
Diese Erleichterung gilt **nicht für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung**.

§ 371 Abs. 2 a AO

■ **USt-Nachschau und Lohnsteuer-Nachschau**

Die Selbstanzeige entfällt, wenn ein **Finanzbeamter** zur USt-Nachschau oder LSt-Nachschau **erschieden** ist (Sperrgrund).

§ 371 Abs. 2 Nr. 1 d AO

■ **Anlaufhemmung für Kapitalerträge aus Drittstaaten**

Die Festsetzungsfrist beginnt erst mit Kenntnis des FA, spätestens jedoch **10 Jahre** ab dem Folgejahr nach Steuerentstehung.

§ 170 Abs. 6 AO

28 GRUNDFREIBETRAG

Der Grundfreibetrag steigt:

- 2015 8.472 €
- 2016 **8.652 €**

§ 32 a EStG

29 KINDERGELD UND KINDERFREIBETRAG

Das Kindergeld steigt	2015	2016
• für das 1. und 2. Kind	188	190 €
• für das 3. Kind	194	196 €
• ab dem 4. Kind	219	221 €

Der Kinderfreibetrag steigt

- 2015 7.152 €
- 2016 **7.248 €**

§ 32 Abs. 6 EStG

Ab 2016 muß für das **Kindergeld** die **Steuer-Identifikationsnummer** für den Kindergeldberechtigten und die Kinder angegeben werden.

30 UNTERHALTSFREIBETRAG

Der Unterhaltsfreibetrag steigt:

- 2015 8.472 €
- 2016 **8.652 €**

§ 33 a Abs. 1 EStG

31 INVESTITIONSABZUG

■ Investitionsabzug

Der Investitionsabzug (IAB) beträgt **40 %** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für bewegliche Anlagegüter, höchstens **200.000 €**.

§ 7 g EStG

Der IAB setzt voraus:

- **Bewegliches Anlagegut**
neu oder gebraucht
- **90 %** eigenbetrieblich genutzt
- **Investitionsabsicht**
- Investition in den **3 Folgejahren**
- **Buchkapital** im Abzugsjahr bis **235.000 €** oder
- **Gewinn** im Abzugsjahr bis **100.000 €**.

Ab 2016 fallen **Investitionsabsicht** und **Funktionsbezeichnung** der geplanten Investitionen weg.

Ab 2016 kann der **IAB ohne Investitionsabsicht** gebildet werden wie eine § 6 b-Rücklage.

Bei **Nichtinvestition** wird der IAB im Abzugsjahr **rückgängig** gemacht.

Die Steuernachforderung wird mit **6 % verzinst**.

Der Zinslauf beginnt **15 Monate** nach Ablauf des Abzugsjahres.

§ 233 a Abs. 2 a AO

■ Investitionsabzug ist betriebsbezogen

Der IAB ist **betriebsbezogen**.

Der Unternehmer mit **2 Betrieben** kann 2 IAB bilden.

Die Schwellenwerte mit **235.000 €** (Buchkapital) oder **100.000 €** (Gewinn bei Überschußrechnung) werden für jeden Betrieb gesondert ermittelt.

Beispiel

StB mit Einzelpraxis bildet IAB für die geplante Anschaffung einer **Photovoltaik-Anlage**.

Er ermittelt seinen Gewinn in der Einzelpraxis durch Einnahmen-Überschußrechnung.

§ 4 Abs. 3 EStG

Der StB kann keinen IAB für die Einzelpraxis bilden, da sein Gewinn mit Einnahmen-Überschußrechnung den Schwellenwert mit 100.000 € übersteigt.

31 INVESTITIONSABZUG

§ 15 EStG

Er kann dagegen einen IAB bilden
für die geplante Anschaffung der PV-Anlage.
Jede PV-Anlage ist ein selbständiger **Gewerbebetrieb**.

■ Betriebseröffnung

Bisher mußte bei einer Betriebseröffnung
die wesentliche Betriebsgrundlage,
für die ein IAB gebildet werden sollte,
am Bilanzstichtag des Abzugsjahres **verbindlich bestellt** sein.
Eine "Steuererminderung nach Gutdünken" (BFH)
sollte vermieden werden.

Ab 2016 fallen **Investitionsabsicht und Funktionsbezeichnung**
der geplanten Investition auch bei einer Betriebseröffnung weg.

Folge

Der Betriebsgründer kann einen IAB bis 200.000 € bilden,
ohne die geplanten Investitionen zu bezeichnen.

■ Elektronische Übermittlung

§ 7 g Abs. 1 Nr. 2 EStG

Die **Summen der Abzugsbeträge**
müssen elektronisch übermittelt werden.

■ Erstmalige Anwendung

Investitionsabsicht und Funktionsbezeichnung
fallen erstmals weg,
wenn der IAB im Wirtschaftsjahr **2016** oder 2015/2016
gebildet wird.

32 REALSPLITTING MIT ID-NUMMER

■ Wahlrecht

Unterhalt an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten kann abgezogen werden als

- **Sonderausgabe bis 13.805 €**
⇒ Realsplitting oder
- **außergewöhnliche Belastung bis 8.652 €.**
Der Höchstabzug bis **8.652 €** (2016) wird gekürzt um die **eigenen Einkünfte und Bezüge** des Empfängers über 624 €
⇒ anrechnungsfreier Betrag.

§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG

§ 33 a Abs. 1 EStG

■ Realsplitting

Der Geber kann den Unterhalt an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten bis **13.805 €** als Sonderausgabe abziehen.

§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG

■ Unterhalt beim Empfänger

Der Empfänger versteuert **Einkünfte aus Unterhaltsleistungen**, soweit der Geber den Unterhalt als Sonderausgabe beim Realsplitting **abziehen kann**
⇒ Korrespondenzprinzip.
Der Empfänger versteuert daher den Unterhalt höchstens bis **13.805 €**.

§ 22 Nr. 1 a EStG
§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG

■ Antrag und Zustimmung des Empfängers

Antrag und Zustimmung zum Realsplitting können **nicht zurückgenommen werden**.

- Der Antrag muß jedes Jahr **neu** gestellt werden.
- Die Zustimmung gilt fort bis zum **Widerruf**.
Der Widerruf muß spätestens vor Beginn des Jahres erklärt werden.

§ 10 Abs. 1 a Nr. 1
Satz 2 EStG

§ 10 Abs. 1 Nr. 1
Satz 3 und 4 EStG

32 REALSPLITTING MIT ID-NUMMER

◆ Anspruch auf Zustimmung

Der Unterhalt leistende Ehegatte hat einen bürgerlich-rechtlichen Anspruch auf Zustimmung des Unterhaltsempfängers zum Realsplitting, wenn er sich schriftlich verpflichtet, den Empfänger von der **Mehrsteuer** durch die steuerpflichtigen **Unterhaltseinkünfte** freizustellen.

■ Korrespondenzprinzip

Das Korrespondenzprinzip gilt bei den Sonderausgaben in 3 Fällen:

- Unterhalt an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten bis 13.805 € (**Realsplitting**).
- Betriebsübergabe gegen **Versorgungsrente**.
- **Versorgungsausgleich** nach Scheidung.

Das Korrespondenzprinzip besagt:
Was der eine als **Sonderausgabe** abzieht,
muß der andere als **wiederkehrende Bezüge** versteuern.

■ Identifikationsnummer

Ab **2016** muß der Unterhaltsleistende die **Identifikationsnummer der unterhaltenen Person** angeben.

Gesetzeszweck

Die Besteuerung der Unterhaltsleistungen beim Unterhaltsempfänger als wiederkehrende Bezüge soll sichergestellt werden.

Der Zahler kann die ID-Nummer des Empfängers beim **Bundeszentralamt für Steuern** abfragen.

§ 10 Abs. 1 a EStG

Nr. 1

Nr. 2

Nr. 3 und 4

§ 22 EStG

§ 139 b AO

§ 10 Abs. 1 a Satz 7 EStG

§ 22 EStG

■ Fall

Ralf ist mit Astrid verheiratet.
Die Eheleute leben im gesetzlichen Güterstand
der Zugewinnngemeinschaft.

Sie leben im selbstgenutzten Einfamilienhaus
im Miteigentum von Ralf und Astrid.

Die Ehe wird geschieden.
Ralf zieht aus.
Astrid bleibt mit den 3 Kindern im Einfamilienhaus.

◆ Rechtsgrund für die Grundstücksüberlassung

Die Eheleute können als Rechtsgrund § 812 BGB
für die Grundstücksüberlassung vereinbaren:

- **Mietvertrag** § 535 BGB
- **Grundstücksüberlassung als Sachunterhalt** § 1569 BGB
um den Unterhaltsanspruch der Ehefrau zu erfüllen.

Es gilt Vertragsfreiheit:
Die Eheleute können den Rechtsgrund
für die Grundstücksüberlassung beliebig wählen.
Die bürgerlich-rechtliche Vertragswahl
muß auch steuerlich anerkannt werden,
wenn der gewählte Vertrag **tatsächlich durchgeführt** wird.

◆ Vor- und Nachteil

Bei hohen **Mietverlusten** empfiehlt sich die **Vermietung**. § 21 EStG

Bei **hohen Mieteinkünften** empfiehlt sich
die Grundstücksüberlassung als **Sachunterhalt**,
um die Mieteinkünfte zu vermeiden.

32 REALSPLITTING MIT ID-NUMMER

◆ Vermietung

Bei einem Grundstück im Miteigentum wird nur die **halbe Vermietung** bürgerlich-rechtlich und steuerlich anerkannt. Die Miteigentümerin Astrid kann nicht das halbe Einfamilienhaus an sich selbst vermieten.

Steuerlich anerkannt wird nur die **Vermietung des halben Einfamilienhauses** durch Ralf an Astrid.

Die Eheleute müssen einen **schriftlichen Mietvertrag** schließen. Der Mietvertrag muß fremdüblich sein und tatsächlich durchgeführt werden. Wichtig ist **pünktliche Mietzahlung**.

◆ Grundstücksüberlassung als Sachunterhalt

Vereinbaren die Eheleute, daß der unterhaltsverpflichtete Ehegatte das Grundstück als Unterhalt überläßt (Sachunterhalt statt Barunterhalt), so erzielt der unterhaltsverpflichtete Ehegatte **keine Mieteinkünfte**. Er kann den Sachunterhalt bis **13.805 €** als Sonderausgabe abziehen.

Die unentgeltliche Wohnungsüberlassung anstelle von Barunterhalt ist eine Unterhaltsleistung und kann daher bis 13.805 € als **Sonderausgabe** von Ralf abgezogen werden (Realsplitting).

Die **ortsübliche Miete** wird als Sonderausgabe bis 13.805 € abgezogen.

Astrid muß die Unterhaltsleistung bis **13.805 €** als **sonstige Einkünfte** versteuern
⇒ Korrespondenzprinzip.

Astrid muß dem Realsplitting **zustimmen**. Ralf hat einen klagbaren Anspruch auf Zustimmung gegen Astrid, wenn er die **Mehrsteuer übernimmt**.

§ 21 EStG
§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG

§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG

§ 22 Nr. 1 a EStG

33 BUCHFÜHRUNGSGRENZEN

■ Buchführungsgrenzen

Die Buchführungsgrenzen werden angehoben ab **2016**:

- **Umsatzgrenze** steigt von 500.000 auf **600.000 €**.
- **Gewinngrenze** steigt von 50.000 auf **60.000 €**.

Die neuen Buchführungsgrenzen gelten erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem **31. Dezember 2015** beginnen:

- für das Kalender-Wirtschaftsjahr **2016** oder
- für das abweichende Wirtschaftsjahr **2016/17**.

■ Fundstellen

*Bürokratieentlastungsgesetz vom 28. Juli 2015,
BGBl 2015 I, S. 1400.*

§ 141 AO

34 NEUE SCHWELLENWERTE FÜR JAHRESABSCHLUSS

■ Neue Schwellenwerte

• Bilanzsumme	alt	neu
kleine GmbH	4,84 Mio	6 Mio €
mittelgroße GmbH	19,25 Mio	20 Mio €
• Umsatzerlöse		
kleine GmbH	9,68 Mio	12 Mio €
mittelgroße GmbH	38,5 Mio	40 Mio €

Arbeitnehmerzahl ändert sich nicht:

kleine GmbH	50
mittelgroße GmbH	250

Die GmbH muß überschreiten mindestens
2 Schwellenwerte
in 2 Folgejahren.

35 LOHNSTEUER BEI EHEGATTEN

■ Faktor für 2 Jahre

Bei der Steuerklasse III/V werden die Einkünfte der Ehegatten mit 60/40 % aufgeteilt, um den Splittingvorteil zu ermitteln.

Die Ehegatten können die Steuerklasse **IV/IV** mit Faktor wählen.

§ 39 f EStG

Der Faktor bestimmt den Splittingvorteil für jeden Ehegatten.

Der beantragte **Faktor** gilt ab **2016** für **2 Jahre** (bisher 1 Jahr). Die Eheleute können den Faktor jederzeit ändern lassen.

Die erstmalige Anwendung wird vom BMF bekanntgegeben.

§ 52 Abs. 37 a EStG

■ Fundstellen

*Bürokratieentlastungsgesetz vom 28. Juli 2015,
BGBl 2015 I, S. 1400.*

36 LOHNSTEUER-FREIBETRAG

■ Lohnsteuer-Freibetrag für 2 Jahre

Der Arbeitnehmer kann die Eintragung des Freibetrags für **2 Jahre** beantragen, erstmals für **2016 und 2017**.

§ 39 a Abs. 1 Satz 2 EStG

Steigt der Freibetrag, kann der Arbeitnehmer **Anpassung** beantragen.
Sinkt der Freibetrag, muß er das FA informieren.

■ *BMF vom 21. Mai 2015, BStBl. 2015 I, S. 488.*

37 VERSPÄTUNGSZUSCHLAG

Der Verspätungszuschlag soll künftig **zwingend festgesetzt** werden,
wenn die Steuererklärung nicht binnen **14 Monaten**
nach Ablauf des Besteuerungszeitraums abgegeben wird
⇒ gebundener Verwaltungsakt.

§ 152 AO

Bisher war der Verspätungszuschlag ein **Ermessens-Verwaltungsakt**.

§ 5 AO

Der Verspätungszuschlag soll betragen
0,25 % der festgesetzten Steuer
für jeden angefangenen Monat.

38 INTERNATIONALE STEUERAUSKUNFT

Deutschland und 86 andere Staaten haben das internationale Abkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen unterzeichnet. Das Abkommen wurde in deutsches Recht umgesetzt.

■ *Umsetzungsgesetz vom 23. Juli 2015, BGBl. 2015 I, S. 966.*

39 KAPITALEINKÜNFTE

■ 5 Fälle bei Kapitaleinkünften

- Kapitaleinkünfte im **Privatvermögen**
- Kapitaleinkünfte im **Betriebsvermögen**
- **Teileinkünfteverfahren auf Antrag**
- **Vollversteuerung**
- **Veranlagung auf Antrag**

§ 32 d EStG

◆ Kapitaleinkünfte im Privatvermögen

- **25 % Abgeltungsteuer**
- **Abzugsverbot** für Werbungskosten:
Die Werbungskosten sind abgegolten
durch die Abgeltungsteuer,
z. B. Schuldzinsen.
- Sparer-Pauschbetrag **801/1.602 €**

§ 20 Abs. 9 EStG

◆ Kapitaleinkünfte im Betriebsvermögen

- **Teileinkünfteverfahren mit 60 %**
Gewinnausschüttung mit 60 %
Betriebsausgaben mit 60 %
Teilwertabschreibung mit 60 %
Veräußerungsverluste mit 60 %

§ 3 Nr. 40 EStG
§ 3 c Abs. 2 EStG

Beispiel Betriebsaufspaltung

Die Abgeltungsteuer mit 25 % wird angerechnet.

◆ Teileinkünfteverfahren auf Antrag

- **25 % Beteiligung** oder
- **1 % Beteiligung** und
beruflich tätig für die GmbH.

Der Antrag auf Teileinkünfteverfahren
muß mit der **EST-Erklärung** gestellt werden.
Der Antrag bindet **5 Jahre**.

Der Antrag auf Teileinkünfteverfahren
empfiehlt sich bei hohen Werbungskosten,
z. B. hohe Schuldzinsen für die GmbH-Beteiligung.

39 KAPITALEINKÜNFTE

◆ Vollversteuerung der Kapitaleinkünfte

- Kapitaleinkünfte unter **Nahestehenden**.
- **Gesellschafterdarlehen** an die GmbH ab 10 % Beteiligung.

2 Folgen

- Vollversteuerung der Kapitaleinkünfte mit dem **persönlichen Einkommensteuersatz**.
- **Vollabzug der Werbungskosten**.

◆ Veranlagung auf Antrag bei Einkommensteuer unter 25 %

Es erfolgt eine Günstigerprüfung:
Die Kapitaleinkünfte werden dem **persönlichen Steuersatz** unterworfen, wenn der ESt-Satz niedriger ist als die Abgeltungsteuer mit 25 %, z. B. bei einem Nullbescheid in Verlustjahren.

Die Abgeltungsteuer wird angerechnet auf die Einkommensteuer oder erstattet.

Das **Abzugsverbot** für Werbungskosten bleibt.
Der Steuerpflichtige erhält den **Sparer-Pauschbetrag mit 801/1.602 €**.

§ 32 d Abs. 6 EStG

40 ABZUGSVERBOT BEI GÜNSTIGERPRÜFUNG

■ Fall

Karin erzielt **Kapitalerträge mit 30.000 €**.
Karin beauftragt einen Treuhänder,
das Kapitalvermögen zu verwalten.
Sie will das Honorar für den Treuhänder mit **8.000 €**
als **Werbungskosten** bei den Kapitaleinkünften abziehen.

Die tarifliche Einkommensteuer von Karin liegt **unter 25 %**.
Sie beantragt die **Günstigerprüfung**,
um ihre Kapitaleinkünfte mit dem **persönlichen Steuersatz**
zu versteuern.

§ 32 d Abs. 6 EStG

■ Kapitaleinkünfte bei ESt-Satz unter 25 %

Liegt der tarifliche ESt-Satz unter 25 %,
kann der Steuerpflichtige wählen zwischen

- **25 % Abgeltungsteuer**
mit Abzugsverbot für die Werbungskosten
(Abgeltungswirkung) oder
- **Veranlagung auf Antrag**
mit Sparer-Pauschbetrag 801/1.602 € und Abgeltungswirkung.
Der Abzug höherer Werbungskosten ist ausgeschlossen.

Je nach dem tariflichen ESt-Satz
wird die Abgeltungsteuer erstattet oder angerechnet.

■ Abzugsverbot gilt bei Günstigerprüfung

BFH:

Das **Abzugsverbot** für die **tatsächlichen Werbungskosten**
gilt auch bei der **Günstigerprüfung**,
wenn der persönliche **ESt-Satz unter 25 %** liegt.
Karin kann nur den **Sparer-Pauschbetrag mit 801 €** abziehen,
nicht jedoch das Honorar an den Treuhänder mit 8.000 €.

§ 20 Abs. 9 EStG

§ 20 Abs. 9 EStG

■ *BFH vom 28. Januar 2015 – VIII R 13/13,
DStR 2015, S. 565.*

41 ANTRAG AUF GÜNSTIGERPRÜFUNG

■ Fall

Elke erzielt **Kapitaleinkünfte mit 1.500 €**.

Der Schuldner der Kapitalerträge erteilt eine Steuerbescheinigung über die Kapitaleinkünfte und die **Abgeltungsteuer mit 25 %**.

Elke erklärt in der ESt-Erklärung Arbeitseinkünfte und eine Leibrente, nicht jedoch die Kapitaleinkünfte.

FA setzt die Einkommensteuer erklärungsgemäß mit **null Euro** fest. Der Nullbescheid ist endgültig und wird bestandskräftig.

Nach Unanfechtbarkeit des Nullbescheids beantragt Elke die **Günstigerprüfung** nach § 32 d Abs. 6 EStG und **Erstattung der Abgeltungsteuer mit 25 %**.

§ 32 d Abs. 6 EStG

■ Antrag auf Günstigerprüfung

Der Antrag auf Günstigerprüfung kann gestellt werden bei einem **ESt-Satz unter 25 %**.

§ 32 d Abs. 6 EStG

Es erfolgt eine Veranlagung mit dem **persönlichen ESt-Satz** mit dem Ziel, die Abgeltungsteuer mit 25 % (teilweise) zu erstatten.

Es gilt das **Abzugsverbot**:

§ 20 Abs. 9 EStG

Werbungskosten können nicht abgezogen werden, z. B. Schuldzinsen.

Der Steuerpflichtige kann nur den **Sparer-Pauschbetrag mit 801/1.602 €** abziehen.

■ Antrag auf Günstigerprüfung ist unbefristet

Der Antrag auf Günstigerprüfung ist **unbefristet**.

§ 32 d Abs. 6 EStG

Er kann daher auch nach **Unanfechtbarkeit** der Steuerfestsetzung bis zur Festsetzungsverjährung gestellt werden.

Ist der Steuerbescheid mit den Kapitaleinkünften bestandskräftig, d. h. unanfechtbar,

kann die Günstigerprüfung nur noch beantragt werden,

wenn der **Steuerbescheid nach der AO geändert** werden kann.

Beispiel

- **Vorbehaltsfestsetzung** oder
- **Änderung wegen neuer Tatsachen zugunsten**.

§ 164 AO

§ 173 Abs. 1 Nr. 2 AO

41 ANTRAG AUF GÜNSTIGERPRÜFUNG

■ BFH entscheidet

Der Steuerbescheid gegen Elke kann **nicht wegen neuer Tatsachen zugunsten** geändert werden.

Es ist für das FA eine **neue Tatsache**, daß Elke **Kapitaleinkünfte** erzielt. Elke trifft jedoch ein **grobes Verschulden**, daß sie die **Kapitaleinkünfte** nicht dem FA mitgeteilt hat.

Das grobe Verschulden des **Steuerberaters** wird dem **Mandanten zugerechnet**. Der Antrag von Elke auf Günstigerprüfung ist **verspätet**, da der Steuerbescheid **nicht mehr geändert** werden kann

Hinweis

Bei einer **Vorbehaltsfestsetzung** kann der Antrag auf Günstigerprüfung bis zur **Festsetzungsverjährung** gestellt werden.

■ *BFH vom 12. Mai 2015 – VIII R 14/13, DB 2015, S. 2059.*

■ Empfehlung

Der Antrag auf Günstigerprüfung sollte stets mit der **EST-Erklärung** gestellt werden.

§ 173 Abs. 1 Nr. 2 AO

§ 164 AO

42 ANTRAG AUF TEILEINKÜNFTEVERFAHREN

■ Fall

Vater Karl und Tochter Anna sind Steuerberater.
Sie kaufen eine StB-GmbH für 500.000 €.
Karl ist mit 80 % beteiligt, Anna mit 20 %.

Karl und Anna finanzieren den Kaufpreis mit einem Bankdarlehen.

■ Wesentliche Beteiligung

Karl und Anna halten ihre wesentliche Beteiligung
an der StB-GmbH im **Privatvermögen**.

§ 17 EStG

Die Gewinnausschüttung der StB-GmbH
führt daher zu **Kapitaleinkünften**.

§ 20 EStG

Die Kapitaleinkünfte unterliegen der

Abgeltungsteuer mit 25 % mit Abgeltungswirkung,

d. h. mit dem Abzugsverbot für Werbungskosten.

Karl und Anna können die **Schuldzinsen** für die Beteiligung
an der StB-GmbH **nicht als Werbungskosten abziehen**.

Sie können nur den Sparer-Pauschbetrag mit **801 / 1.602 €** abziehen.

§ 20 Abs. 9 EStG

■ Antrag auf Teileinkünfteverfahren

Karl und Anna können den Antrag
auf Teileinkünfteverfahrenstellen,
um die **Schuldzinsen** für den Erwerb der Beteiligung
an der StB-GmbH mit **60 %** abzuziehen:

§ 32 d Abs. 2 Nr. 3 EStG

- Karl ist mit **80 %** an der StB-GmbH beteiligt,
d. h. mit mindestens 25 %.
- Anna ist mit **20 %** an der StB-GmbH beteiligt,
d. h. mit mindestens 1 %, und als Geschäftsführerin **beruflich für die GmbH tätig**.
Jede berufliche Tätigkeit für die GmbH genügt,
z. B. Sekretärin mit 5 % GmbH-Anteil.

42 ANTRAG AUF TEILEINKÜNFTEVERFAHREN

■ Antrag auf Teileinkünfteverfahren mit ESt-Erklärung

Karl und Anna müssen den Antrag auf das Teileinkünfteverfahren mit Abgabe der ESt-Erklärung stellen.

Der Antrag auf das **Teileinkünfteverfahren** mit 60 % **muß** mit der ESt-Erklärung gestellt werden.

Der Antrag auf die **Günstigerprüfung** beim ESt-Satz unter 25 % **sollte** mit der ESt-Erklärung gestellt werden, spätestens bevor der ESt-Bescheid bestandskräftig wird.

43 TYPISCH STILLE BETEILIGUNG BEI EHELEUTEN IM SPITZENSTEUERSATZ

■ Fall

Die Eheleute Hans und Inge versteuern ihr Einkommen mit dem **Spitzensteuersatz**.

Hans betreibt ein erfolgreiches Einzelunternehmen mit hohem Buchkapital.

Er schenkt Inge eine typisch stille Beteiligung.

Im Wirtschaftsjahr 2015 entfällt auf Inge ein **Gewinnanteil mit 100.000 €**.

■ Steuersatzgefälle

Hans zieht den Gewinnanteil von Inge mit 100.000 € als **Betriebsausgabe** im Gewinnjahr **2015** ab.

Das Einkommen der Eheleute in 2015 sinkt um 100.000 €.

Inge versteuert ihren Gewinnanteil als **Kapitaleinkünfte mit Zufluß**,

d. h. mit Feststellung der Bilanz im Folgejahr nach dem Gewinnjahr in **2016**.

§ 11 EStG

Wenigersteuer in 2015	
45 % aus 100.000 =	45.000 €
./. Abgeltungsteuer in 2016	
25 % aus 100.000 =	<u>25.000 €</u>
= Wenigersteuer	20.000 €

■ Schenkung der typisch stillen Beteiligung

Hans kann die typisch stille Beteiligung durch **Umbuchen** des Kapitals auf Verbindlichkeit und Abschluß eines **schriftlichen Gesellschaftsvertrages** schenken.

44 PRIVATDARLEHEN FÄLLT AUS

■ Fall

Axel gewährt einem Dritten ein **Darlehen mit 25.000 €**.
Das Darlehen wird mit **5 % verzinst**.

Der Darlehensnehmer fällt in die Insolvenz.
Axel macht einen **Kapitalverlust** mit 25.000 € geltend.

§ 20 EStG

■ BMF und FG Düsseldorf

Der Ausfall der Darlehensforderung im Privatvermögen
ist **keine Veräußerung**.
Der Darlehensverlust ist steuerlich unbeachtlich.

■ Darlehen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber

2 Fälle

Der Arbeitnehmer gibt dem Arbeitgeber das Darlehen,

- um den **Arbeitsplatz zu sichern** oder
- um **Zinsen** zu erzielen.

◆ Darlehen, um den Arbeitsplatz zu sichern

Die Zinsen sind **Arbeitseinkünfte** mit Lohnsteuer.
Der Darlehensverlust sind **Werbungskosten**
bei den Arbeitseinkünften,
z. B. bei Insolvenz des Arbeitgebers.

§ 19 EStG
§§ 19, 9 EStG

Der **Abfluß** erfolgt,
wenn die Wertlosigkeit erkennbar ist.

§ 11 Abs. 2 EStG

◆ Darlehen, um Zinsen zu erzielen

Die Zinsen sind **Kapitaleinkünfte** mit 25 % Abgeltungsteuer.
Der Darlehensverlust ist ein **unbeachtlicher Vorgang**
im Privatvermögen.

§ 20 EStG

Der Arbeitnehmer trägt die **Beweislast**
für die berufliche Veranlassung des Darlehens.

44 PRIVATDARLEHEN FÄLLT AUS

■ Ausfall der typisch stillen Einlage

§ 20 EStG

Der Ausfall der typisch stillen Einlage ist ein **Kapitalverlust (strittig)**, z. B. bei Insolvenz des Geschäftsinhabers.

■ *Weber-Grellet/Schmidt, § 20 EStG, Rz. 82 am Ende.*

Beispiel

§ 230 HGB

Beim **Schneeballsystem** beteiligt sich der Anleger **typisch still** am Unternehmen des Geschäftsinhabers.

Der Ausfall der typisch stillen Einlage ist ein **Kapitalverlust (strittig)**.

Der Kapitalverlust wird nur verrechnet mit positiven Kapitaleinkünften

⇒ Ghetto der Kapitalverluste.

§ 20 Abs. 6 EStG

45 EHEGATTEN-DARLEHEN

■ Fall

Die Eheleute Hans und Inge werden zusammenveranlagt.
Hans betreibt ein Einzelunternehmen.
Inge gibt Hans ein Darlehen über 100.000 €.
Das Darlehen wird mit 5 % verzinst.
Er zahlt die Zinsen nicht oder unregelmäßig.

■ Darlehensvertrag unter Angehörigen

Darlehensverträge unter Angehörigen müssen 3 Voraussetzungen erfüllen:

- **bürgerlich-rechtlich wirksam**
- **fremdüblich** und
- **tatsächlich durchgeführt.**

■ Besteuerung der Darlehenszinsen

Inge versteuert die Darlehenszinsen als **Kapitaleinkünfte** mit **25 % Abgeltungsteuer** und Abzugsverbot für Werbungskosten, z. B. Refinanzierungszinsen.
Sie erhält den Sparer-Pauschbetrag mit 1.602 €.

§ 20 EStG
§ 20 Abs. 9 EStG

Hans zieht die Schuldzinsen als **Betriebsausgaben** ab.

Unterliegt das zu versteuernde Einkommen der Eheleute einem hohen ESt-Satz, erzielen sie einen **Progressionsvorteil durch das Steuersatzgefälle** zwischen hohem ESt-Satz und 25 % Abgeltungsteuer.

Die Vollversteuerung der Darlehenszinsen unter **Nahestehenden** greift nicht ein:

Die Eheleute sind keine Nahestehenden, da kein Ehegatte einen **beherrschenden Einfluß** auf den anderen Ehegatten ausübt (Regel).
Ausnahmsweise sind Eheleute nahestehende Personen, wenn ein Ehegatte vom anderen **absolut finanziell abhängig** ist.
In diesem **Ausnahmefall** unterliegen die Zinseinkünfte des beherrschenden Ehegatten dem persönlichen ESt-Satz und nicht der Abgeltungsteuer mit 25 % (Vollversteuerung).

■ *BFH vom 28. Januar 2015 – VIII R 8/14.*

45 EHEGATTEN-DARLEHEN

■ Darlehensvertrag wird nicht anerkannt

Der Darlehensvertrag ist **bürgerlich-rechtlich wirksam**, wird aber steuerlich nicht anerkannt.

Folge

Bei einer Scheidung muß Hans das Darlehen an Inge zurückzahlen und die geschuldeten Darlehenszinsen nachzahlen.

◆ Steuerliche Folgen

Das Darlehen ist **kein betriebliches Darlehen**, sondern ein **Privatdarlehen**:

- Die Darlehensvaluta ist **Privatvermögen** von Hans.
- Hans tätigt eine **Einlage**, wenn er die Darlehensvaluta dem betrieblichen Konto gutschreibt.
- Die Darlehensschuld gegenüber Inge ist eine **Privatschuld** und **keine Betriebsschuld**.
- Die Darlehenszinsen sind keine Betriebsausgaben.
- Die Darlehenszinsen sind **keine Kapitaleinkünfte** bei Inge.

Beispiel

- **Ehegatten-Arbeitsvertrag** wird nicht anerkannt:
Keine Arbeitseinkünfte beim Arbeitnehmer-Ehegatten und keine Betriebsausgaben beim Arbeitgeber-Ehegatten.
- **Ehegatten-Mietvertrag** wird nicht anerkannt:
Keine Mieteinkünfte beim Vermieter-Ehegatten und keine Betriebsausgaben beim Unternehmer-Ehegatten (Mieter).

Bei Streit über die steuerliche Anerkennung von Verträgen unter Angehörigen müssen beide Vertragspartner Einspruch einlegen und klagen,
z. B. beide Eheleute.

Eine **widerstreitende Steuerfestsetzung** gegen den Ehegatten, der die Einkünfte bezieht, wird nur geändert bei Hinzuziehung oder Beiladung dieses Ehegatten.

§ 19 EStG

§ 174 Abs. 5 AO

■ Fundstellen

*BFH vom 22. April 2015 – IV B 76/14,
BFH NV 2015, S. 976.*

46 UNVERZINSLICHE KAPITALFORDERUNG

■ Fall

Rolf verkauft sein selbstgenutztes Einfamilienhaus für 1 Mio €. Der Kaufpreis ist in 10 Jahresraten mit je 100.000 € zu zahlen.

■ Aufteilung in Zins und Tilgung

Unverzinsliche Kapitalforderungen im Privatvermögen mit einer Laufzeit über **1 Jahr** sind abzuzinsen.

Der **Zinsanteil** ist zu versteuern als **Kapitaleinkünfte** mit 25 % Abgeltungsteuer.

§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG

◆ Verkäufer

Der Verkäufer versteuert den **Zinsanteil** als **Kapitaleinkünfte** mit 25 % Abgeltungsteuer mit **Zufluß**.
Mit jeder Kaufpreisrate von 100.000 € fließt ein **Zinsanteil** zu.

§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG
§ 11 Abs. 1 EStG

Der **abgezinst** Kaufpreis ist der Veräußerungserlös für das selbstgenutzte Einfamilienhaus.

Ein **privater Veräußerungsgewinn** bei einem Kauf und Verkauf innerhalb von 10 Jahren wird in der Regel nicht entstehen, da die selbstgenutzte Wohnung befreit ist.

§ 23 EStG

◆ Käufer

Der abgezinst Kaufpreis sind die Anschaffungskosten für das Einfamilienhaus.

Der **abgezinst** Kaufpreis ist die AfA-Bemessungsgrundlage, wenn der Käufer vermietet.

§ 7 Abs. 4 EStG

Der Käufer kann den **Zinsanteil** mit **Abfluß** als **Werbungskosten** bei den **Mieteinkünfte** abziehen.

§§ 21, 9 EStG

46 UNVERZINSLICHE KAPITALFORDERUNG

■ Zugewinnausgleich bei Scheidung

Der Mann muß den Zugewinnausgleich an die Ehefrau zahlen:

- 1 Mio € sofort
- 1 Mio € nach 3 Jahren.

Geschiedene Eheleute haben sich nichts zu verschenken.

Der gestundete Zugewinnausgleich wird abgezinst:

Die Ehefrau versteuert den **Zinsanteil** als **Kapitaleinkünfte** mit 25 % Abgeltungsteuer mit Zufluß nach 3 Jahren.

Der Ehemann kann die Zinsen nicht abziehen als **Kosten der Lebensführung**.

§ 12 Nr. 1 EStG

■ Unverzinsliches Darlehen unter Angehörigen

Einkommensteuer und Schenkungsteuer schließen sich aus.

Einkunftsabsicht verlangt **Teilnahme** am Markt:

Wer schenkt, nimmt nicht am Markt teil.

Wer schenkt, will keine Einkünfte erzielen.

Folge

Unverzinsliche Darlehen unter Angehörigen sind in der Regel eine **Zinsschenkung**.

Der Zinsverzicht ist eine **Bereicherung** (objektiv) mit **Bereicherungswille** (subjektiv).

■ Ergebnis

- Zinslose Darlehen unter **Fremden** mit einer Laufzeit über 1 Jahr müssen abgezinst werden.
- Zinslose Darlehen unter Angehörigen werden **nicht abgezinst**.
Der Zinsverzicht unterliegt der Schenkungsteuer.

47 FREMDWÄHRUNGSGESCHÄFTE IM PRIVATVERMÖGEN

■ Fremdwährungsgeschäfte im Privatvermögen

Kursgewinne und **Kursverluste**

aus Fremdwährungsgeschäften im Privatvermögen
führen nach Einführung der Abgeltungsteuer
zu **Kapitaleinkünften** oder **Kapitalverlusten**.

§ 20 EStG

Kapitaleinkünfte aus Fremdwährungsgeschäften im Privatvermögen
unterliegen der **Abgeltungsteuer mit 25 %**.

Kapitalverluste können nur verrechnet werden
mit positiven Kapitaleinkünften
⇒ Ghetto der Kapitalverluste.

■ Anschaffung und Veräußerung von Fremdwährungsguthaben

◆ **Anschaffung**

Das Fremdwährungsguthaben wird angeschafft
durch den **Umtausch** der nationalen Währung
in eine ausländische Währung,
z. B. von Euro in Dollar.

◆ **Veräußerung**

Das Fremdwährungsguthaben wird veräußert
durch den **Rücktausch** in die nationale Währung
oder in eine andere Fremdwährung.

Der **Zufluß** des Veräußerungspreises erfolgt
durch den Rücktausch in Euro oder eine andere Fremdwährung.

§§ 20, 11 EStG

47 FREMDWÄHRUNGSGESCHÄFTE IM PRIVATVERMÖGEN

■ Fall 1

Frank kauft 100.000 US-Dollar für **100.000 €**.
Der Dollarkurs beträgt 1:1.

Der Eurokurs sinkt.
Frank verkauft seine 100.000 US-Dollar
2 Jahre später für **90.000 €**.

◆ Lösung

Frank erzielt einen **Kapitalverlust mit 10.000 €**.
Der Kapitalverlust kann nur verrechnet werden
mit **positiven Kapitaleinkünften**
⇒ Ghetto der Kapitalverluste.

§ 20 EStG

■ Fall 2

Frank kauft amerikanische Aktien in 2013 für **100.000 US-Dollar**.
Er verkauft die Aktien in 2016 für **100.000 US-Dollar**.

◆ Lösung

Anschaffungskosten und Veräußerungserlös in US-Dollar
müssen in Euro umgerechnet werden:

- **Anschaffungskosten** in Dollar
mit dem Eurokurs bei **Anschaffung**.
- **Veräußerungserlös** in Dollar
mit dem Eurokurs bei **Veräußerung**.

Sinkt der Eurokurs bis zur Veräußerung,
entsteht ein Veräußerungsgewinn.
Der Veräußerer bekommt **mehr Euro**,
als er bei Anschaffung in 2013 ausgegeben hat.

Aktien und Dollarguthaben sind **2 Wirtschaftsgüter**
mit einem unterschiedlichen Schicksal.

Frank tätigt **2 Veräußerungsgeschäfte**:

- Anschaffung und Veräußerung des **Dollarguthabens**.
- Anschaffung und Veräußerung der **US-Aktien**.

48 SCHULDZINSEN NACH VERKAUF DES MIETOBJEKTS

■ Schuldzinsen nach Verkauf des Mietobjekts

Nach der neuen Rechtsprechung des BFH können Schuldzinsen auch nach **Verkauf des Mietobjekts** als **nachträgliche Werbungskosten bei den Mieteinkünften** abgezogen werden beim **Schuldenüberhang**:

§§ 21, 9 EStG

Die Darlehen für die Anschaffung oder Herstellung des Mietobjekts können **nicht aus dem Veräußerungserlös getilgt** werden.

Beim Schuldenüberhang bleiben die nicht gedeckten Schulden auch nach dem Verkauf des Mietobjekts durch die frühere **Vermietung veranlaßt**.

Die nachlaufenden Zinsen aus dem Schuldenüberhang können als nachträgliche Werbungskosten auch abgezogen werden, wenn das Mietobjekt nach **Ablauf der Veräußerungsfrist von 10 Jahren** verkauft wird,

§ 23 EStG

d. h. wenn der Veräußerungsgewinn oder Veräußerungsverlust nicht steuerbar ist.

■ Beispiel

Schuldzinsen beim Verkauf von vermieteten Schrottimmobilien.

■ *BMF vom 23. Juli 2015,
BStBl 2015 I, S. 581.*

■ Liebhaberei

Mietverluste werden steuerlich nur anerkannt, wenn der Vermieter **Einkunftserzielungsabsicht** hat.

◆ Kurzfristige Vermietung bis 5 Jahre

Bei einer kurzfristigen Vermietung bis 5 Jahre werden die **Mietverluste** nur anerkannt, wenn der Vermieter in der Mietzeit einen **Mietüberschuß** erzielt.

§ 21 EStG

Wird kein Mietüberschuß erzielt, ist die Vermietung **Liebhaberei** und damit steuerlich unbeachtlich. Liegt Liebhaberei vor, können keine Werbungskosten und damit auch keine nachträglichen Werbungskosten nach einem Verkauf des Mietobjekts mit Schuldenüberhang abgezogen werden.

48 SCHULDZINSEN NACH VERKAUF DES MIETOBJEKTS

◆ Langfristige Vermietung über 5 Jahre

Die Einkunftserzielungsabsicht wird vermutet bei einer Vermietung über 5 Jahre.
Die Vermutung kann im Einzelfall widerlegt werden.

◆ Einkunftserzielungsabsicht wird gesondert geprüft für jedes Mietobjekt

Hat der Vermieter mehrere Mietobjekte, wird die Einkunftserzielungsabsicht **für jedes Mietobjekt gesondert geprüft**.
Mietverluste können **nicht saldiert** werden mit Mietüberschüssen aus anderen Mietobjekten.

■ Verkauf des Liebhabergrundstücks

Der Verkauf eines Liebhabergrundstücks in der Veräußerungsfrist von **10 Jahren** führt zu einem Veräußerungsgewinn oder -verlust, auch wenn die Mietverluste nicht anerkannt werden wegen Liebhaberei.

Einkunftserzielungsabsicht ist nicht erforderlich beim privaten Veräußerungsgeschäft.

■ Pflichtige Vermietung

Die Einkommensteuer verlangt **Einkunftserzielungsabsicht**, um Mietverluste anzuerkennen.

Die Umsatzsteuer verlangt nur **Einnahmenerzielungsabsicht**.

Folge

Der Vermieter ist umsatzsteuerlicher **Unternehmer** mit **Vorsteuerabzug**, auch wenn bei der Einkommensteuer Liebhaberei vorliegt.
Bei einer pflichtigen Vermietung behält der Vermieter den Vorsteuerabzug.

§ 23 EStG

§ 2 Abs. 1 UStG
§ 15 Abs. 1 UStG

49 VORFÄLLIGKEITSENTSCHÄDIGUNG

■ Fall

Frank verkauft sein vermietetes Grundstück in 2015.
Er hat das Grundstück in 2005 angeschafft.

Frank löst das Restdarlehen für das vermietete Grundstück mit 50.000 € ab und zahlt an die Bank eine Vorfälligkeitsentschädigung mit 4.000 €. Er will die Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei den Mieteinkünften abziehen.

§§ 21, 9 EStG

■ Schuldzinsen für das Mietobjekt

Die Schuldzinsen sind **Werbungskosten** bei den Mieteinkünften, wenn das Darlehen **tatsächlich verwendet** wird, um das Mietobjekt anzuschaffen oder herzustellen.

§§ 21, 9 EStG

■ Vorfälligkeitsentschädigung während der Vermietung

Muß die Vorfälligkeitsentschädigung für eine **Umschuldung während der Vermietung** gezahlt werden, z. B. um niedrigere Zinsen zu zahlen, ist die Vorfälligkeitsentschädigung als **Werbungskosten für die Mieteinkünfte** abzugsfähig.

§§ 21, 9 EStG

■ Vorfälligkeitsentschädigung

Die alte Veranlassung des Darlehens durch die Mieteinkünfte wird ersetzt durch eine neue Veranlassung, die Grundstücksveräußerung.

Die Vorfälligkeitsentschädigung **teilt daher das Schicksal der Grundstücksveräußerung.**

49 VORFÄLLIGKEITSENTSCHÄDIGUNG

◆ Privates Veräußerungsgeschäft

Bei einem Grundstücksverkauf innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung ist der **Veräußerungsgewinn steuerpflichtig** nach § 23 EStG.

Die Vorfälligkeitsentschädigung mindert daher als **Veräußerungskosten** den steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn.

§ 23 EStG

◆ Grundstücksverkauf ist nichtsteuerbar

Wird das Grundstück nach Ablauf der Veräußerungsfrist von 10 Jahren verkauft,

ist der Veräußerungsgewinn nichtsteuerbar.

Die Vorfälligkeitsentschädigung ist – wie der Grundstücksverkauf – ein **nichtsteuerbarer Vorgang im Privatvermögen**.

§ 23 EStG

◆ Kauf und Verkauf in 10 Jahren?

Frank kauft das Grundstück in **2005**.

Er verkauft das Grundstück in **2015**.

Frank muß den privaten Veräußerungsgewinn versteuern, wenn er das Grundstück innerhalb von **10 Jahren** verkauft.

Die 10-Jahres-Frist wird taggenau berechnet.

Entscheidend ist der Tag des **notariellen Kaufvertrages** und nicht der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums.

§ 23 EStG

§ 433 BGB

§ 39 Abs. 2 Nr. 2 AO

Beispiel

Notarieller Kaufvertrag am **1. September 2005**

Notarieller Verkaufsvertrag am **1. September 2015**

Der private Veräußerungsgewinn ist **steuerpflichtig**.

Der Zeitabstand zwischen Kaufvertrag und Kaufvertrag beträgt **genau 10 Jahre** und nicht mehr als 10 Jahre.

Bei Abschluß des notariellen Kaufvertrages am **2. September 2015** ist der Veräußerungsgewinn **nichtsteuerbar**.

50 MIETEINKÜNFTE VERLAGERN

■ Zurechnung von Mieteinkünften

Die Mieteinkünfte werden dem zugerechnet,
der den Tatbestand der Vermietung erfüllt,
d. h. der als **Vermieter auftritt** gegenüber den Mietern.
Die Mietverträge werden daher dem zugerechnet,
der als Vermieter den **Mietvertrag** mit dem Mieter schließt.

§ 21 EStG

■ Einkommensverlagerung durch Umstellung der Mietverträge

Die Mieteinkünfte können verlagert werden
durch die schlichte **Umstellung der Mietverträge**,
z. B. auf die studierenden Kinder oder
die unterhaltsberechtigten Eltern
in Not oder im Pflegeheim.

Wichtig ist, daß der Vermieterwechsel den **Mietern angezeigt** wird.
Denn die **Mieter** müssen als Vertragspartner
dem Vermieterwechsel **zustimmen**.

Die Mieter überweisen die Miete auf ein **Konto des neuen Vermieters**.

◆ **Nachteil**

Die **Gebäude-AfA** ist verloren.
AfA-berechtigt ist nur der bürgerlich-rechtliche
oder wirtschaftliche Eigentümer.

§ 7 Abs. 4 oder 5 EStG

■ **3 Fälle**

Die Verlagerung von Mieteinkünften bietet sich in 3 Fällen an:

- Verlagerung auf **Kinder**, z. B. studierende Kinder:
Die Eltern behalten den Kinderfreibetrag mit 7.008 €.
Die Einkunftsgrenze für volljährige Kinder
ist ab 2012 weggefallen.

Die **studierenden Kinder** mit Mieteinkünften können das
Erststudium als Sonderausgaben bis 6.000 € abziehen.

§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG

Bei **minderjährigen Kindern**
muß ein **Ergänzungspfleger** bestellt werden,
da der Mietvertrag nicht lediglich rechtlich vorteilhaft ist.

§ 1909 BGB

50 MIETEINKÜNFTE VERLAGERN

- **Verlagerung auf Kinder ohne Kinderfreibetrag in Not,**
z. B. Sohn wird arbeitslos, insolvent oder schwer krank.
Die Eltern unterstützen den Sohn in Not
durch Verlagerung von Mieteinkünften.
- **Verlagerung auf Eltern in Not,**
z. B. auf Eltern im Pflegeheim
ohne ausreichende Altersversorgung.

■ Schenkungsteuer

Der Mietverzicht unterliegt nicht der Schenkungsteuer,
soweit der Eigentümer seine **Unterhaltungspflicht** erfüllt,
z. B. Verlagerung von Mieteinkünften auf studierende Kinder
oder Kinder oder Eltern in Not.

Wer seine Unterhaltungspflicht erfüllt,
hat **keine Bereicherungsabsicht**.

51 FALL MIETEINKÜNFTE VERLAGERN

■ Fall

Dirk betreibt eine StB-Einzelpraxis.
Ehefrau Caroline hat die **Praxisräume** an Dirk **pflichtig vermietet** gegen eine monatliche Miete mit 4.000 € zzgl. Umsatzsteuer.
Caroline erzielt **Mieteinkünfte**.

§ 21 EStG

Sohn und Tochter studieren.
Ab 1. Januar 2016 stellt Caroline die beiden Mietverträge in ihrem Geschäftshaus um.

Dirk (Mieter) stimmt dem Vermieterwechsel schriftlich zu und überweist die Miete ab 2016 auf das Konto von Sohn und Tochter.
Sohn und Tochter vermieten **pflichtig** an Dirk.

Caroline hat die Vorsteuer aus den Baukosten der Praxisräume in 2011 in voller Höhe abgezogen.

■ Zurechnung von Mieteinkünften

Die Mieteinkünfte werden dem zugerechnet, der den Tatbestand der Vermietung erfüllt, d. h. der als **Vermieter auftritt** gegenüber den Mietern.
Die Mietverträge werden daher dem zugerechnet, der als Vermieter den **Mietvertrag** mit dem Mieter schließt.

§ 21 EStG

■ Einkommensverlagerung durch Umstellung der Mietverträge

Die Mieteinkünfte können verlagert werden durch die schlichte **Umstellung der Mietverträge**, z. B. auf die studierenden Kinder oder die unterhaltsberechtigten Eltern in Not oder im Pflegeheim.

51 FALL MIETEINKÜNFTE VERLAGERN

Wichtig ist, daß der Vermieterwechsel den **Mietern angezeigt** wird.
Denn die **Mieter** müssen als Vertragspartner
dem Vermieterwechsel **zustimmen**.

Die Mieter überweisen die Miete auf ein **Konto des neuen Vermieters**.

◆ **Nachteil**

Die **Gebäude-AfA** ist verloren.
AfA-berechtigt ist nur der bürgerlich-rechtliche
oder wirtschaftliche Eigentümer.

§ 7 Abs. 4 oder 5 EStG

■ **Pflichtige Vermietung**

Bei einer pflichtigen Vermietung durch Caroline
endet die unternehmerische Tätigkeit von Caroline
zum 31. Dezember 2015.

§§ 4 Nr. 12, 9 UStG
§ 2 Abs. 1 UStG

Caroline führt eine nichtsteuerbare **Geschäftsveräußerung** aus
durch Umstellung der Mietverträge auf Sohn und Tochter.
Sohn und Tochter **führen das Vermietungsunternehmen**
von Caroline fort.

Caroline bleibt Eigentümer des vermieteten Grundstücks.
Das Grundstück fällt zwingend aus dem Unternehmensvermögen
in das **Privatvermögen/Privatbereich** von Caroline.
Die Entnahme des Grundstücks (Eigenverbrauch) ist **befreit**.

§ 4 Nr. 9 UStG

Die befreite Entnahme ist eine
Änderung der Verhältnisse für den Vorsteuerabzug.
Es erfolgt eine **Vorsteuerberichtigung** zuungunsten von Caroline.
Die Verwendungsfiktion unterstellt,
daß Caroline die Praxisräume ab der **befreiten Grundstücksentnahme**
nur noch für **Ausschlußumsätze** verwendet
bis zum Ende des Berichtigungszeitraums von 10 Jahren.

§ 15 a UStG

Folge

Caroline muß die **halbe Vorsteuer** aus den
Baukosten für die Praxisräume an das FA zurückzahlen.

52 GRUNDSTÜCKSSCHENKUNG MIT SCHULDEN

■ Fall

Der Vater schenkt seiner Tochter ein Mietwohngrundstück im Privatvermögen.
Die Tochter übernimmt die Grundstücksschulden des Vaters mit 500.000 €.

Verkehrswert des Grundstücks	1 Mio €
Anschaffungskosten des Vaters	500.000 €
Grundstücksschulden	500.000 €

■ Teilentgeltliche Übertragung von Grundstücken im Privatvermögen

Die Übertragung wird aufgespalten in

- **unentgeltliche** Übertragung und
- **entgeltliche** Übertragung.

$$\text{Entgeltlich in \%} = \frac{\text{Teilentgelt}}{\text{Verkehrswert des Grundstücks}}$$

Die Grundstücksübertragung durch den Vater auf die Tochter erfolgt **entgeltlich mit 50 %**.

◆ Teilentgelt in 3 Fällen

- **Abstandszahlung** an den Schenker
- **Gleichstellungsgeld** an Geschwister
- Erwerber übernimmt **Privatschulden** des Schenkers

■ 3 Folgen der teilentgeltlichen Übertragung

◆ Privates Veräußerungsgeschäft

- **Privater Veräußerungsgewinn beim Vater**

Der Vater muß einen privaten Veräußerungsgewinn in % der entgeltlichen Übertragung mit **50 %** versteuern, wenn er das Mietwohngrundstück in den letzten 10 Jahren vor der teilentgeltlichen Übertragung gekauft hat.

§ 23 EStG

52 GRUNDSTÜCKSSCHENKUNG MIT SCHULDEN

- **Neue Veräußerungsfrist von 10 Jahren bei der Tochter**
Bei der Tochter beginnt eine neue Veräußerungsfrist von 10 Jahren in % der entgeltlichen Übertragung mit **50 %**. Mit 50 % setzt sie die alte Veräußerungsfrist des Vaters fort
⇒ Fußstapfentheorie.

◆ 2 AfA-Reihen

Die Tochter setzt die AfA des Vaters fort in % des **unentgeltlichen** Erwerbs.
Neue AfA-Bemessungsgrundlage für den entgeltlichen Erwerb ist das Teilentgelt mit 500.000 €.
Es laufen unterschiedliche Abschreibungszeiträume für das unentgeltlich und das entgeltlich erworbene Gebäude.

◆ Anschaffungsnahe Herstellungskosten

Bei der Tochter entstehen anschaffungsnahe Herstellungskosten, wenn die **anteiligen Aufwendungen** der Tochter in % des entgeltlichen Erwerbs in den ersten 3 Jahren **15 % des Teilentgelts für das Gebäude** (ohne Boden) übersteigen.

§ 11 d EStDV

§ 6 Abs. 1 Nr. 1 a EStG

