

Mandanteninformation

November 2017

Inhalt

1	Aktuelles für Unternehmen und Selbständige	2
1.1	Geschenke an Geschäftsfreunde	2
1.2	Behandlung von Aufwendungen für Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen	3
1.3	Zeitpunkt der Nachversteuerung des negativen Kapitalkontos eines Kommanditisten	3
1.4	Verteilung eines in einer Summe gezahlten „Gestattungsentgelts“ für eine auf unbestimmte Zeit vereinbarte Nutzungsüberlassung	3
1.5	Computerprogramm ersetzt nicht eigenverantwortliche Prüfung bei Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen	4
1.6	Keine Rückwirkung der Rechnungsberichtigung beim unrichtigen Steuerausweis	4
1.7	Forstgrundstücke eines fachfremden Privatmanns können auch ohne Bewirtschaftung Betriebsvermögen sein	5
2	Aktuelles für Kapitalgesellschaften	5
2.1	Beherrschungsvertrag begründet organisatorische Eingliederung	5
2.2	Berücksichtigung des Veräußerungsverlusts einer zuvor unentgeltlich erworbenen GmbH-Beteiligung	5
2.3	Vereinbarung einer langfristigen Rückkaufmöglichkeit beim Unternehmensverkauf ist nicht fremdüblich	6
3	Aktuelles für Immobilienbesitzer	6
	Kein Gestaltungsmissbrauch bei Nießbrauch an vermietetem Grundstück zugunsten des studierenden Kinds	6
4	Aktuelles für die Vermögens- und Nachfolgeplanung	7
4.1	Voller erbschaftsteuerlicher Ehegattenfreibetrag auch bei beschränkter Steuerpflicht	7
4.2	Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch	7
4.3	Erbschaftsteuer als Masseverbindlichkeit	7
5	Aktuelles für Familien	8
	Kindergeld: Erstausbildung bei mehraktigen Ausbildungsmaßnahmen	8
6	Sonstiges	8
6.1	Keine Verteilung außergewöhnlicher Belastungen aus Billigkeitsgründen	8
6.2	Unwiederholbarkeit und Unwiderruflichkeit eines Antrags auf Aufteilung der Steuerschuld	8
6.3	Mittelverwendung gemeinnütziger Vereine von jedem Vereins-Bankkonto möglich	9

1 Aktuelles für Unternehmen und Selbständige

1.1 Geschenke an Geschäftsfreunde

Zum Jahresende werden häufig Geschenke an Geschäftsfreunde verteilt. Für den Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben sind die nachfolgenden Punkte von großer Bedeutung:

- Geschenke an Geschäftsfreunde sind nur bis zu einem Wert von 35 € netto pro Jahr und pro Empfänger abzugsfähig.
- Die nichtabziehbare Vorsteuer (z. B. bei Versicherungsvertretern, Ärzten) ist in die Ermittlung der Wertgrenze einzubeziehen. In diesen Fällen darf der Bruttobetrag (inklusive Umsatzsteuer) nicht mehr als 35 € betragen.
- Es muss eine ordnungsgemäße Rechnung vorhanden sein. Der Schenker muss auf dieser den Namen des Empfängers vermerken. Bei Rechnungen mit vielen Positionen sollte eine gesonderte Geschenkeliste mit den Empfängernamen sowie der Art und der Betragshöhe des Geschenks gefertigt werden.
- Schließlich müssen die Aufwendungen auf ein separates Konto, z. B. „Geschenke an Geschäftsfreunde“, getrennt von allen anderen Betriebsausgaben, gebucht werden.

Überschreitet die Wertgrenze sämtlicher Geschenke pro Person und pro Wirtschaftsjahr den Betrag von 35 € oder werden die formellen Voraussetzungen nicht beachtet, sind die Geschenke an diese Personen insgesamt nicht abzugsfähig.

Unternehmer haben bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen und Geschenken die Möglichkeit, eine Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer zu leisten. In diesem Fall stellt die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein weiteres Geschenk dar. Übersteigt der Wert des Geschenks selbst bzw. zusammen mit der übernommenen Pauschalsteuer den Betrag von 35 €, unterliegt auch die pauschale Einkommensteuer dem Abzugsverbot. Die Finanzverwaltung hat indes mitgeteilt, dass sie die übernommene Steuer bei der Prüfung der Freigrenze aus Vereinfachungsgründung weiterhin nicht einbezieht.

Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder je Einzelzuwendung 10.000 € übersteigen. Die Zuwendungen sind dennoch weiterhin aufzuzeichnen.

Überdies ist u. a. Folgendes zu beachten:

- Grundsätzlich ist das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahrs gewährten Zuwendungen einheitlich auszuüben. Es ist jedoch zulässig, die Pauschalierung jeweils gesondert für Zuwendungen an Dritte (z. B. Geschäftsfreunde und deren Arbeitnehmer) und an eigene Arbeitnehmer anzuwenden.
- Sachzuwendungen bis 10 € (sog. Streuwerbeartikel) müssen nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht in die Bemessungsgrundlage der Pauschalierung einbezogen werden.
- Auch bloße Aufmerksamkeiten (Sachzuwendungen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses, wie Geburtstag bzw. Jubiläum) sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage. Das gilt, sofern der Wert der Aufmerksamkeit 60 € (inklusive Umsatzsteuer) nicht übersteigt.

Der Unternehmer hat den Zuwendungsempfänger darüber zu informieren, dass er die Pauschalierung anwendet. Eine besondere Form ist hierfür nicht vorgeschrieben. Als Folge der Pauschalversteuerung durch den Zuwendenden muss der Empfänger die Zuwendung nicht versteuern.

Die Abziehbarkeit der Pauschalsteuer als Betriebsausgabe richtet sich danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abziehbar sind.

1.2 Behandlung von Aufwendungen für Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen

In vielen Unternehmen steht die Weihnachtsfeier am Ende des Jahr vor der Tür. Bis zu zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr können für Mitarbeiter steuer- und sozialversicherungsfrei ausgerichtet werden. Dies gilt, sofern die Kosten den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer nicht übersteigen. Es handelt sich hierbei um einen Freibetrag. Wird die Wertgrenze überschritten, muss folglich nur der übersteigende Teil versteuert werden. Darüber hinaus ist Folgendes zu beachten:

- Eine Betriebsveranstaltung liegt vor, wenn es sich um eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter handelt, z. B. Betriebsausflüge oder Weihnachtsfeiern.
- Die Veranstaltung muss allen Angehörigen des Betriebs, eines Teilbetriebs oder einer in sich geschlossenen betrieblichen Organisationseinheit (z. B. einer Abteilung) zugänglich sein.
- Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer. Es spielt keine Rolle, ob die Aufwendungen einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet (z. B. Raummieten oder Kosten für einen Eventplaner; auch Kosten für Begleitpersonen des Mitarbeiters müssen berücksichtigt werden).
- Soweit solche Zuwendungen den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, bleiben sie beim Arbeitnehmer steuerlich unberücksichtigt.
- Übersteigen die Kosten je Betriebsveranstaltung den Freibetrag von 110 € und/oder nimmt ein Arbeitnehmer an mehr als zwei Betriebsveranstaltungen teil, sind die insoweit anfallenden zusätzlichen Kosten steuerpflichtig.

Der Arbeitgeber kann diesen Arbeitslohn pauschal mit 25 % versteuern. Voraussetzung hierfür ist, dass die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht. Etwaige Geldgeschenke, die zwar im Rahmen einer Betriebsveranstaltung gemacht werden, aber kein zweckgebundenes Zehrgeld sind, unterliegen nicht der Pauschalierungsmöglichkeit.

1.3 Zeitpunkt der Nachversteuerung des negativen Kapitalkontos eines Kommanditisten

Entsteht einem Kommanditisten aufgrund von ausgleichs- oder abzugsfähigen Verlusten ein negatives Kapitalkonto und kann dieses im Auflösungsfall der Gesellschaft oder wegen ihrer Insolvenz nicht mehr ausgeglichen werden, kommt es für den Kommanditisten regelmäßig zu einer Nachversteuerung.

Der in Höhe des verbleibenden negativen Kapitalkontos entstehende Veräußerungsgewinn ist in der Schlussbilanz des Wirtschaftsjahrs zu erfassen, in dem feststeht, dass sich keine Ausgleichspflicht mehr ergibt. Dabei sind wertaufhellende Tatbestände bis zum Zeitpunkt der Bilanzzerstellung zu berücksichtigen. Im Insolvenzfall wird der Veräußerungsgewinn regelmäßig erst im Zeitpunkt des Abschlusses der Liquidation der Gesellschaft realisiert. Wird der Gewerbebetrieb vor Abschluss des Insolvenzverfahrens eingestellt, ist auf den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe abzustellen.

1.4 Verteilung eines in einer Summe gezahlten „Gestattungsentgelts“ für eine auf unbestimmte Zeit vereinbarte Nutzungsüberlassung

Ist ein Selbstständiger berechtigt, seinen Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung zu ermitteln, sind besondere Vorschriften zu beachten. Der Gewinn wird durch eine Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und -ausgaben errechnet.

Von besonderer Bedeutung bei einer Einnahmenüberschussrechnung ist das sog. Zufluss- und Abflussprinzip. Geschäftsvorfälle sind grundsätzlich in dem Zeitpunkt/Kalenderjahr zu erfassen, in welchem dem Konto bzw. der Kasse des Selbstständigen Geld zufließt oder abfließt. Abweichendes gilt bei regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen, die zehn Tage vor Beginn/nach Ende eines Kalenderjahrs geleistet werden, bei Abschreibungen und bestimmten Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens.

Für Einnahmen, die auf einer mehrjährigen Nutzungsüberlassung beruhen, wird dem Selbstständigen ein Wahlrecht eingeräumt. Abweichend vom allgemeinen Grundsatz können diese Einnahmen auf den Zeitraum der wirtschaftlichen Zugehörigkeit gleichmäßig verteilt werden.

In einem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Fall schloss eine Selbstständige mit einer Kraftwerke GmbH einen „Gestattungsvertrag“. Der GmbH war erlaubt, auf den betrieblichen Grundstücksflächen der Selbstständigen baurechtliche Ausgleichsmaßnahmen (Rückbau eines Kraftwerks, Rekultivierung der Kraftwerksfläche) vorzunehmen.

Das Gericht ließ die Verteilung des in einer Summe gezahlten „Gestattungsentgelts“ für die auf unbestimmte Laufzeit vereinbarte Nutzungsüberlassung auf 25 Jahre zu.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

1.5 Computerprogramm ersetzt nicht eigenverantwortliche Prüfung bei Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen

Buchhalter sind nach wie vor nicht zur Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen für ihre Auftraggeber berechtigt. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

Bei der Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen handelt es sich um eine Hilfeleistung in Steuersachen, die bestimmten, entsprechend qualifizierten Berufen vorbehalten ist. Daran ändert sich auch nichts dadurch, dass bestimmte Computerprogramme die Voranmeldungen heute automatisiert erstellen. Denn diese Form der Erstellung ersetzt die eigenverantwortliche Prüfung der steuerlichen Korrektheit nicht. Ein Buchführungsprogramm kann diese persönliche Tätigkeit bei der Überprüfung der Buchführung nicht übernehmen. Es erkennt beispielsweise nicht, ob die gesetzlich vorgeschriebenen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen und in welchem Voranmeldungszeitraum der Abzug ggf. vorzunehmen ist.

1.6 Keine Rückwirkung der Rechnungsberichtigung beim unrichtigen Steuerausweis

Der Bundesfinanzhof hat noch einmal seine Rechtsprechung bei einem unrichtigen Steuerausweis bestätigt. Im entschiedenen Fall erbrachte ein Unternehmer Werklieferungen und wies in den Rechnungen fälschlicherweise Umsatzsteuer gesondert aus (unrichtiger Steuerausweis). Schuldner der Umsatzsteuer waren nämlich die Leistungsempfänger.

Durch den falschen Steuerausweis schuldet der Unternehmer die ausgewiesene Umsatzsteuer. Unerheblich ist, ob die Leistungsempfänger die ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich als Vorsteuer abgezogen haben. Auch eine Begleichung der Umsatzsteuer durch die Leistungsempfänger als Schuldner der Umsatzsteuer lässt die Steuerschuld des Unternehmers nicht entfallen. Dazu muss er seine Rechnungen gegenüber den Leistungsempfängern berichtigen. Eine Rechnungsberichtigung wirkt erst für den Besteuerungszeitraum der Berichtigung, hat also keine Rückwirkung auf den Besteuerungszeitraum der Rechnungserteilung. Hierdurch kann es zu erheblichen Zinsbelastungen des Unternehmers kommen.

1.7 Forstgrundstücke eines fachfremden Privatmanns können auch ohne Bewirtschaftung Betriebsvermögen sein

Der pensionierte Sparkassenleiter A hatte seit 1994 drei Waldgrundstücke mit einer Gesamtfläche von 7 ha gekauft. 2007 verkaufte er alle Grundstücke mit einem Gewinn von ca. 100.000 €. A meinte, er brauche den Gewinn nicht zu versteuern, weil die Grundstücke sein steuerliches Privatvermögen seien. Er habe keinen Forstbetrieb gehabt, weil er sich nie um die Grundstücke gekümmert habe und auch kein Forstfachmann sei. Er habe keine Gewinnerzielungsabsicht gehabt und tatsächlich auch keine laufenden Gewinne erzielt. Es handele sich daher um steuerlich unbeachtliche Liebhaberei.

Der Bundesfinanzhof ordnete aber alle Grundstücke dem forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen zu, so dass A den Veräußerungsgewinn zu versteuern hatte. Nach dem Urteil ist derjenige Forstwirtschaftler, der eine größere Forstfläche mit einem mit Nutzhölzern aufgeforsteten, aber noch nicht schlagreifen Waldbestand erwirbt. Eine aktive Tätigkeit im Wald ist nicht erforderlich, weil sich die Wertsteigerungen und damit der betriebliche Gewinn aus dem natürlichen Aufwuchs der Bäume ergeben.

Schließlich konnte das Gericht auch nicht dem Einwand des A zur Liebhaberei folgen. Maßgebend war, dass A letztendlich einen erheblichen Veräußerungsgewinn erzielt hatte, der gegen Liebhaberei spricht.

2 Aktuelles für Kapitalgesellschaften

2.1 Beherrschungsvertrag begründet organisatorische Eingliederung

Eine Kapitalgesellschaft (z. B. Aktiengesellschaft, GmbH) ist nicht Unternehmerin im Sinne des Umsatzsteuerrechts, wenn sie finanziell, organisatorisch und wirtschaftlich in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist (sog. umsatzsteuerliche Organschaft). Die Umsätze der Organgesellschaft sind dann vom Organträger zu versteuern. Die organisatorische Eingliederung verlangt, dass der Organträger die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft (Organgesellschaft) in der laufenden Geschäftsführung wahrnimmt. Dies setzt regelmäßig voraus, dass Vorstand/Geschäftsführer von Organträger und Organgesellschaft identisch sind (personelle Verflechtung).

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass auch der Abschluss eines Beherrschungsvertrags gemäß bzw. entsprechend den aktienrechtlichen Regelungen, d. h. auch im GmbH-Recht, zur organisatorischen Eingliederung führt. Eine personelle Verflechtung ist dann nicht erforderlich. Da der Beherrschungsvertrag erst mit der Eintragung in das Handelsregister der Organgesellschaft wirksam wird, kann die umsatzsteuerliche Organschaft frühestens ab diesem Zeitpunkt begründet werden.

2.2 Berücksichtigung des Veräußerungsverlusts einer zuvor unentgeltlich erworbenen GmbH-Beteiligung

Ein leitender Angestellter (A) eines Konzerns schied zum 30. Juni 2010 gegen eine Abfindung aus dem Arbeitsverhältnis aus. Am 23. Dezember 2010 bekam er von seinem benachbarten Freund 0,8 % seiner bis dahin 75,8 %-igen GmbH-Beteiligung geschenkt. Die zehn Jahre zurückliegenden Anschaffungskosten für 0,8 % der GmbH-Anteile hatten ca. 1,4 Mio. € betragen. Ihr Wert war bis zum Zeitpunkt der Schenkung auf nur noch ca. 1.000 € gefallen.

Diesen GmbH-Anteil veräußerte A bereits wenige Tage später für 400 € an eine von ihm neu gegründete GmbH. Da ihm die GmbH-Anteile geschenkt wurden, machte er die Differenz zwischen

den Anschaffungskosten seines Nachbarn (1,4 Mio. €) und dem von ihm erzielten Veräußerungspreis (400 €) als Veräußerungsverlust in seiner Steuererklärung geltend.

Der Bundesfinanzhof hat Bedenken gegen die Anerkennung des Veräußerungsverlusts. Zwar sind alle zivilrechtlich notwendigen Verträge abgeschlossen worden. Steuerlich ist aber, ohne Bindung an die zivilrechtlichen Verträge, der wirtschaftliche Gehalt aus der Gestaltung zu überprüfen. Es bestehen nach Auffassung des Gerichts Zweifel daran, dass lediglich aus nachbarschaftlicher Verbundenheit ein Gesellschaftsanteil von 0,8 % mit ursprünglichen Anschaffungskosten von ca. 1,4 Mio. € verschenkt wird. Die Klärung dieses Gesichtspunkts hat das Finanzgericht noch nachzuholen. Sollte die Gestaltung lediglich mit dem Ziel der Steuerersparnis gewählt worden sein, wäre sie nicht anzuerkennen.

2.3 Vereinbarung einer langfristigen Rückkaufmöglichkeit beim Unternehmensverkauf ist nicht fremdüblich

Einer Entscheidung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Herr A verkaufte 1997 sein Einzelunternehmen und GmbH-Anteile an Frau B, mit der er seit 2009 verheiratet ist. Im Kaufvertrag war vereinbart, dass A ein bis zum 31. Dezember 2013 befristetes Wiederkaufsrecht gegenüber B hatte. Er war berechtigt, innerhalb dieser 16 Jahre den Betrieb und die GmbH-Anteile zum ursprünglichen Kaufpreis zurückzukaufen. 2008, also noch vor der Heirat mit B, machte er von seinem Wiederkaufsrecht Gebrauch. Er zahlte den Kaufpreis zurück und setzte in seiner Bilanz als Anschaffungskosten die damaligen Verkaufspreise für das Einzelunternehmen und die GmbH-Anteile an. Von den Anschaffungskosten der abnutzbaren Anlagegüter im Einzelunternehmen machte er entsprechende Abschreibungen für Abnutzung (AfA) geltend.

Das Finanzamt sah dies anders und teilte den Gesamtkaufpreis im Verhältnis der gemeinen Werte aller Wirtschaftsgüter auf. Weil der Wert der GmbH-Anteile in den elf Jahren erheblich gestiegen war, wurde dieser Kaufpreisanteil entsprechend erhöht und der Wert der Anlagegüter vermindert, so dass die AfA entsprechend geringer war.

Das Finanzgericht gab dem Finanzamt Recht. Die Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern sind zwar grundsätzlich mit den im Vertrag genannten Werten anzusetzen. Dies gilt aber nur, wenn die Vereinbarungen fremdüblich sind. In diesem Fall war die auf 16 Jahre befristete Rückkaufmöglichkeit so ungewöhnlich, dass die Vereinbarung aus 1997 nicht bei der Kaufpreisaufteilung zugrunde gelegt werden konnte.

3 Aktuelles für Immobilienbesitzer

Kein Gestaltungsmissbrauch bei Nießbrauch an vermietetem Grundstück zugunsten des studierenden Kinds

Eine Mutter räumte ihrer Tochter einen für fünf Jahre befristeten, unentgeltlichen Nießbrauch an einem bebauten Grundstück, das ihr allein gehörte, ein. Das Grundstück hatte sie seit Jahren an ihren Mann für dessen Betrieb vermietet. Während des Nießbrauchs vermietete die Tochter an ihren Vater, der es unverändert für seinen Betrieb nutzte und die Miete als Betriebsausgaben geltend machte. Die Mieten standen in voller Höhe der Tochter zu, die auch alle Kosten trug.

Diese Gestaltung ist nicht missbräuchlich. Sie diente dazu, das Studium der Tochter zu finanzieren. Den Eltern steht es frei, den Unterhalt in bar zu zahlen oder (auch befristet) eine Einkunftsquelle selbst zu übertragen. Führen steuerliche Gründe zu Letzterem, ist dies allein nicht rechtlich unangemessen. Auch Angehörige dürfen ihre Rechtsverhältnisse untereinander steuerlich möglichst günstig gestalten. Die Verlagerung von Einkünften auf Familienangehörige mit geringerem Steuersatz widerspricht nicht den Wertungen des Gesetzgebers. Die Mietzahlungen waren auch

vor der Gestaltung Betriebsausgaben. Mit der Gestaltung wurden daher keine steuerlich nicht abzugsfähigen Unterhaltsaufwendungen in den Bereich des Betriebsausgabenabzugs verlagert.

4 Aktuelles für die Vermögens- und Nachfolgeplanung

4.1 Voller erbschaftsteuerlicher Ehegattenfreibetrag auch bei beschränkter Steuerpflicht

Ein Schweizer Ehepaar vereinbarte in einem Erbvertrag, dass die Ehefrau im Fall des Vorversterbens ihres Ehemanns aus dessen Vermögen u. a. bestimmte in der Schweiz und in Deutschland belegene Grundstücke als Vermächtnis erhalten sollte. Nach dem Tod des Ehemanns im Jahr 2010 setzte das Finanzamt die Erbschaftsteuer für die Ehefrau fest, indem es den Ehegattenfreibetrag für beschränkt Erbschaftsteuerpflichtige von 2.000 € berücksichtigte.

Das ist nicht richtig, urteilte der Bundesfinanzhof. Aus unionsrechtlichen Gründen ist der geringe Freibetrag für beschränkt Steuerpflichtige nicht anwendbar. Stattdessen ist entsprechend der Ehegattenfreibetrag für unbeschränkt Steuerpflichtige von 500.000 € in voller Höhe zu gewähren.

Hinweis: Für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 25. Juni 2017 entsteht, ist der Freibetrag von 500.000 € bei beschränkter Steuerpflicht im Verhältnis des inländischen Erwerbs zum Gesamterwerb anzusetzen.

4.2 Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

Verzichtet ein gesetzlicher Erbe gegenüber einem anderen Erben auf seinen Pflichtteilsanspruch und erhält dafür vom anderen Erben eine Abfindung, unterliegt diese der Erbschaftsteuer. Der Bundesfinanzhof hat für die Fälle, in denen der gesetzliche Erbe vor Eintritt des Erbfalls auf seinen künftigen Pflichtteilsanspruch verzichtet, seine Rechtsprechung geändert.

Für die Ermittlung der Steuerklasse, des Freibetrags und des Steuersatzes ist in diesen Fällen zukünftig das Verhältnis des Verzichtenden zum anderen Erben und nicht mehr zum Erblasser maßgebend. Dementsprechend sind auch Vorschenkungen des künftigen Erblassers nicht mehr zu berücksichtigen.

Beispiel: Bruder A verzichtet noch vor dem Tod seiner Mutter gegenüber Bruder B gegen eine Zahlung von 150.000 € auf die Geltendmachung seines gesetzlichen Pflichtteilsanspruchs, sollte er durch letztwillige Verfügung von der Erbfolge seiner Mutter ausgeschlossen sein.

	alt	neu
Steuerklasse	I (Eltern)	II (Geschwister)
Freibetrag	400.000 €	20.000 €
Steuersatz	11 %	20 %

Hinweis: In den meisten Fällen wird eine geringere Erbschaftsteuerlast entstehen, wenn der Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch nach dem Tod des Erblassers vereinbart wird, da in diesem Fall das Verhältnis zum Erblasser zugrunde zu legen ist.

4.3 Erbschaftsteuer als Masseverbindlichkeit

Erbt ein Insolvensschuldner nach Insolvenzeröffnung, ist die auf den Erwerb entfallende Erbschaftsteuer Masseverbindlichkeit und keine Insolvenzforderung, da der Grund für das Entstehen der Steuer erst durch den Erbanfall und damit nach Insolvenzeröffnung eintritt. Damit ist die

Steuer gegen den Insolvenzverwalter festzusetzen. Zwar wird die Erbschaftsteuer nicht durch eine Handlung des Insolvenzverwalters ausgelöst. Sie wird jedoch in anderer Weise durch die Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Insolvenzmasse begründet.

5 Aktuelles für Familien

Kindergeld: Erstausbildung bei mehraktigen Ausbildungsmaßnahmen

Für ein über 18 Jahre altes Kind, das noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat, gibt es Kindergeld nur, wenn das Kind erstmals für einen Beruf ausgebildet wird. Eine solche erstmalige Berufsausbildung muss aber nicht bereits mit dem ersten objektiv berufsqualifizierenden Abschluss abgeschlossen sein. Denn es gibt Ausbildungsgänge, bei denen der erste Berufsabschluss integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsgangs ist. Solche mehraktigen Ausbildungsmaßnahmen sind dann Teil einer einheitlichen Erstausbildung, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt werden soll und das beabsichtigte Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann.

Dies gilt beispielsweise für den Abschluss als „geprüfter Immobilienfachwirt“. Dafür sind eine Ausbildung zum Immobilienkaufmann sowie eine anschließende Berufspraxis erforderlich. In dem Fall ist das Kind auch während der anschließenden berufsbegleitenden Weiterbildung der IHK zu berücksichtigen, auch wenn die wöchentliche Arbeitszeit mehr als 20 Stunden beträgt.

6 Sonstiges

6.1 Keine Verteilung außergewöhnlicher Belastungen aus Billigkeitsgründen

Wirken sich außergewöhnliche Belastungen steuerlich nicht in vollem Umfang in dem Veranlagungszeitraum aus, in dem sie geleistet wurden, können sie nicht aus Billigkeitsgründen auf mehrere Jahre verteilt werden. Das hat der Bundesfinanzhof entschieden.

Ein Ehepaar wurde zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Für ihre zu Hause lebende schwerbehinderte Tochter bauten die Eheleute ihr Einfamilienhaus für insgesamt 165.981 € behindertengerecht um. In ihrer Einkommensteuererklärung machten sie davon 60.000 € als außergewöhnliche Belastungen geltend. Den Restbetrag beantragten sie auf die beiden folgenden Jahre zu verteilen. Das Finanzamt lehnte eine Verteilung der Aufwendungen auf mehrere Jahre jedoch ab.

Auch der Bundesfinanzhof sah keine Anknüpfungspunkte für eine persönliche oder sachliche Unbilligkeit. Eine lediglich für den Steuerpflichtigen ungünstige Rechtsfolge, die der Gesetzgeber bewusst in Kauf genommen hat, rechtfertigt eine Billigkeitsmaßnahme nicht. Das trifft auf diesen Fall zu. Die Möglichkeit einer Übertragung außergewöhnlicher Belastungen in andere Veranlagungszeiträume sieht das Gesetz nicht vor.

6.2 Unwiederholbarkeit und Unwiderruflichkeit eines Antrags auf Aufteilung der Steuerschuld

Ehepartner sind Gesamtschuldner der Einkommensteuer, wenn sie die Zusammenveranlagung gewählt haben. Durch Aufteilung wird die Gesamtschuld für Zwecke der Vollstreckung in Teilschulden aufgeteilt. Ob ein einmal gestellter Antrag auf Aufteilung der Steuerschuld bis zum Ein-

tritt der Bestandskraft des Aufteilungsbescheids wieder zurückgenommen werden kann, ist höchstrichterlich noch nicht geklärt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg vertritt die Auffassung, dass die Vorschriften über die Aufteilung einer Gesamtschuld die Möglichkeit, den Aufteilungsantrag zurückzunehmen, nicht vorsehen. Zwar könne der Bescheid unter bestimmten Voraussetzungen geändert werden, u. a. auch wenn dieser eine offenbare Unrichtigkeit enthält. Die Rücknahme des Antrags auf Aufteilung sei nach Auffassung des Gerichts hiervon jedoch nicht umfasst. Vielmehr rechtfertige die unmittelbare Auswirkung auf das Steuerschuldverhältnis eine Unwiderruflichkeit und Unwiederholbarkeit des Antrags.

Der Bundesfinanzhof wird abschließend entscheiden.

6.3 Mittelverwendung gemeinnütziger Vereine von jedem Vereins-Bankkonto möglich

Gemeinnützige Vereine müssen eingesammelte Spenden zeitnah für ihre satzungsmäßigen Zwecke ausgeben. Es soll verhindert werden, dass steuerbegünstigt erhaltene Gelder grundlos angesammelt oder zum Aufbau sonstigen Vermögens eingesetzt werden. Zeitnah ist die Mittelverwendung z. B. für bis Ende 2011 vereinnahmte Spenden dann, wenn sie bis Ende 2012 ausgegeben werden (Mittelverwendungsfrist).

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall waren projektbezogene Spenden auf ein eigens dafür eingerichtetes Bankkonto eines Vereins eingezahlt worden. Zum Ende der Mittelverwendungsfrist waren dort aber noch alle eingegangenen Spenden vorhanden, weil die entsprechenden projektbezogenen Ausgaben von einem anderen Bankkonto bezahlt wurden. Das Finanzamt meinte deswegen, die Mittelverwendungsfrist sei nicht eingehalten worden. Das Gericht gab jedoch dem Verein Recht, weil ihm nicht vorgeschrieben werden kann, von welchem Bankkonto er seine satzungsmäßigen Ausgaben zu bestreiten hat.

Hinweis: Für alle ab dem 1. Januar 2012 vereinnahmten Spenden ist die frühere einjährige Mittelverwendungsfrist auf zwei Jahre ausdehnt worden.