

Schematasammlung

Verfahrensrecht

Autor: StB Dipl.-Finw. Jan-Hendrik Hillers

AO

Einspruchsverfahren

Auslegung des Schreibens des Stpfl. (wenn nicht konkret benannt, dann ist Schreiben als Einspruch gem. § 133 BGB analog, AEAO vor § 347 AO, Tz. 1 auszulegen, um dem Stpfl. den größtmöglichen Rechtsschutz zu bieten)

Benennung des Prüfungsgegenstands (Was wird angefochten, ein VA oder mehrere? Oder z.B. Ablehnung eines Änderungsantrags gem. § 155 (1) S. 3 AO)

Der Einspruch hat Aussicht auf Erfolg, wenn er zulässig und begründet ist.

1. Zulässigkeit

Die Zulässigkeit des Einspruchs ist gem. § 358 S. 1 AO von Amts wegen zu prüfen.

a) Statthaftigkeit

Der angefochtene XXX (z.B. Steuerbescheid, Feststellungsbescheid etc.) ist ein Verwaltungsakt in Abgabenangelegenheiten. Der Einspruch ist daher statthaft nach § 347 (1) S. 1 Nr. 1, (2) AO.

b) Form

Der Einspruch wurde XXX (schriftlich, elektronisch, zur Niederschrift) eingelegt und ist damit formgerecht gem. § 357 (1) S. 1 AO. Weitere Muss-Voraussetzungen § 357 (1) S. 2 und 3 AO prüfen.

Dann kommen die Sollvoraussetzungen, § 357 (3) AO.

c) Frist

Der Einspruch ist fristgerecht, wenn er innerhalb der Einspruchsfrist bei der für die Anbringung zuständigen Finanzbehörde eingeht. Der Einspruch wurde bei der gem. § 357 (2) S. 1 AO korrekten Anbringungsbehörde eingelegt.

Auslösendes Ereignis für den Fristbeginn ist die Bekanntgabe des angegriffenen Bescheids. Dieser wurde vom Finanzamt am XXX zur Post gegeben und gilt daher wegen der 3-Tages-Fiktion gem. § 122 (2) Nr. 1 AO als am YYY bekannt gegeben. Die Einspruchsfrist des § 355 (1) S. 1 AO beginnt daher gem. § 108 (1) AO i.V.m. § 187 (1) BGB mit Ablauf des YYY, sie dauert einen Monat gem. § 355 (1) S. 1 AO und endet mit Ablauf des ZZZ, § 108 (1) AO i.V.m. § 188 (2) BGB.

Problematiken: früherer tatsächlicher Zugang, Bekanntgabe an Empfangsbevollmächtigte (§§ 80, 183 AO), falsche Behörde (§ 357 (2) AO), Fristversäumnis und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110 AO).

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Die Einspruchsfrist des § 355 (1) S. 1 AO, die hier versäumt wurde, ist eine gesetzliche Frist. Die Frist müsste unverschuldet versäumt worden sein (kurze Begründung, ob hier Verschulden vorliegt).

Der Wiedereinsetzungsgrund wurde durch XXX glaubhaft gemacht, § 110 (2) S. 2 AO.

Die versäumte Handlung – Einlegung des Einspruchs – wurde ebenfalls innerhalb der Monatsfrist nachgeholt, § 110 (2) S. 3 AO

Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist zu gewähren, die Einspruchsfrist gilt daher als nicht versäumt.

d) Beschwer

Beschwer (§ 350 AO) ist gegeben, da im Steuerbescheid eine Steuerfestsetzung von > 0 Euro vorliegt.

Beschwer (§ 350 AO) ist gegeben, da der Feststellungsbescheid Grundlage für die Steuerfestsetzung ist und positive Einkünfte > 0 Euro festgestellt worden sind.

e) Einspruchsbefugnis bei gesonderten und einheitlichen Feststellungen (§ 352 AO, § 183 AO)

Ergebnis des Einspruchs:

Der Einspruch ist somit zulässig i.S.d. § 358 AO.

Der Einspruch ist gem. § 358 S. 2 AO als unzulässig zu verwerfen.

2. Begründetheit

Es gilt der Grundsatz der Gesamtfallüberprüfung gem. § 367 (2) S. 1 AO (ggf. Einschränkung gem. § 351 (1) AO bei Einspruch gegen Änderungsbescheide beachten)

Der Einspruch ist begründet, soweit der angegriffene Verwaltungsakt, hier XXX, rechtswidrig und der Einspruchsführer dadurch in seinen Rechten verletzt ist.

Der XXX ist rechtswidrig, wenn er formell oder materiell rechtswidrig ist.

a) Formelle Rechtswidrigkeit

Verstoß gegen Vorschriften des Verfahrens, der Form oder der Zuständigkeit

b) Materielle Rechtswidrigkeit

Verstoß gegen materielles Recht („inhaltliche Fehler“)

Ergebnis der Begründetheitsprüfung

Der XXX ist somit materiell und/oder formell rechtswidrig. Dadurch liegt eine Rechtsverletzung des Einspruchsführers vor.

Der XXX ist materiell und formell nicht rechtswidrig, es liegt somit keine Rechtsverletzung des Einspruchsführers vor.

3. Ergebnis der Einspruchsprüfung

Da der Einspruch zulässig und begründet ist, hat er Aussicht auf Erfolg.

Da der Einspruch unzulässig oder unbegründet ist, hat er keine Aussicht auf Erfolg.

Korrekturverfahren

Es handelt sich bei dem XXX (z.B. Steuerbescheid, Feststellungsbescheid) um einen wirksamen Steuerbescheid i.S.d. § 122 (2) Nr. 1 AO und § 124 (1) AO, da im Sachverhalt keine Anhaltspunkte für eine Nichtigkeit gem. § 125 (1) AO oder eine fehlerhafte Bekanntgabe gem. § 122 AO erkennbar sind.

Der XXX kann geändert werden, wenn die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist (§ 169 (1) AO) und eine Korrektornorm greift.

a) Festsetzungsfrist

Die Festsetzungsfrist beginnt gem. § 170 (2) Nr. 1 1. Alt. AO i.V.m. § 149 (1) S. 1 AO, XXX (Einkommensteuergesetz; i.d.R. § 56 EStDV und § 25 (3) EStG) oder § 170 (2) Nr. 1 2. Alt. AO i.V.m. § 38 AO, XXX (Einkommensteuergesetz, i.d.R. § 25 (1) EStG und § 36 (1) EStG) mit Ablauf des YYY, dauert regulär 4 Jahre gem. § 169 (2) S. 1 Nr. 2 AO und endet gem. § 108 (1) AO i.V.m. § 188 (2) BGB mit Ablauf des ZZZ.

Probleme: Punktuell längere Fristen gem. § 169 (2) S. 2 AO bei leichtfertiger Steuerverkürzung (§ 378 AO) und Steuerhinterziehung (§ 370 AO)

Bei Feststellungsfrist:

Die Feststellungsfrist beginnt gem. § 170 (2) Nr. 1 1. Alt. AO + § 181 (1) S. 1, 2, (2) S. 1 + 2 Nr. ... AO, dauert regulär 4 Jahre gem. § 169 (2) S. 1 Nr. 2 AO und endet gem. § 108 (1) AO i.V.m. § 188 (2) BGB mit Ablauf des ZZZ.

b) Korrektornorm

Wenn keine Nebenbestimmung enthalten:

Da im vorliegenden Fall laut Sachverhalt der XXX ohne Nebenbestimmung erging, ist eine Korrektur nach § 164 (2) AO sowie § 165 (2) AO in Ermangelung eines Vorbehalts der Nachprüfung und eines Vorläufigkeitsvermerks von vornherein ausgeschlossen.

Der Anwendungsbereich der §§ 172 ff. AO ist damit eröffnet.

Korrektornormen nach den einzelnen Vorfällen getrennt prüfen

§ 165 AO

- Zuerst muss immer geprüft werden, ob die Vorläufigkeit rechtmäßig gesetzt worden ist (siehe hierzu AEAO zu § 165 Tz. 1 für Vorläufigkeit nach § 165 (1) S. 1 AO wegen ungewisser Tatsachen)

Bei Anwendung einer Korrektornorm immer erwähnen, dass Korrektur nach § 85 AO zwingend zu erfolgen hat.

c) § 177 AO

1. Ober- und Untergrenze (Korrekturrahmen) für die Anwendung der Vorschrift festlegen
2. Bestimmung der materiell richtigen Steuer (Steuer, wenn wirklich alle Fehler unabhängig vom Vorliegen einer Korrektornorm oder Festsetzungsfrist korrigiert werden würden)
3. Liegt die materiell richtige Steuer im Korrekturrahmen? Wenn ja, ist diese Steuer festzusetzen. Wenn nein, maximal Festsetzung von Ober- oder Untergrenze.

d) Abschließende Feststellung der neu festzusetzenden Steuer

Somit ergibt sich §§ ... AO (alle Korrektornormen nennen, nach denen im gesamten Sachverhalt der Bescheid geändert wird) eine neu festzusetzende ...steuer (z.B. ESt, KSt, USt etc.) von XXX €.

Vollstreckungsvoraussetzungen

- Vollstreckungsbehörde: Wohnsitz-Finanzamt § 19 (1) S. 1 AO (§ 249 (1) S. 1 AO)
- Vollstreckbarer Verwaltungsakt (i.d.R. Steuerbescheid; § 251 (1) S. 1 AO)
 - o Nur relevant „soweit nicht ihre Vollziehung ausgesetzt“ (AdV)

- Bescheid muss nur wirksam sein, Rechtmäßigkeit oder Rechtswidrigkeit ist irrelevant
- Fälligkeit § 254 (1) S. 1 AO (§ 220 (1) AO)
- Leistungsgebot § 254 (1) S. 1 AO
- Wochenfrist § 254 (1) S. 1 AO
- Mahnung nach § 259 AO ist keine Voraussetzung für Vollstreckung, sondern nur „soll“

Klagevoraussetzungen der FGO

1. Rechtsweg muss eröffnet sein (§ 33 FGO)
Nicht für Steuerstrafrecht (AG/LG)
2. Zuständiges FG / sachliche Zuständigkeit (§ 35 FGO)
Klage muss ans FG, BFH ist nur für Revisionen zuständig
3. Örtliche Zuständigkeit (§ 38 AO)
Muss im SV angegeben sein
4. Statthafte Klageart (§ 40 (1) FGO)
Anfechtungsklage, soweit StB angegriffen wird
§ 44 (2) FGO: Steuerbescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung
5. Beschwer (§ 40 (2) FGO)
Festsetzung Steuer > 0?
6. Erfolgreiches Vorverfahren (§ 44 FGO)
7. Klagefrist (§ 47 (1) FGO)
1 Monat
8. Bevollmächtigung (§ 62 FGO)
FG: Optional § 62 (1) FGO
BFH: Zwingend § 62 (4) FGO
9. Form (§ 64 (1) FGO)
10. Notwendiger Inhalt der Klage (§ 65 (1) FGO)

Aussetzung der Vollziehung (AdV) beim Finanzgericht

1. Vollziehung eines Verwaltungsaktes wird durch Einlegung eines Einspruchs nicht automatisch ausgesetzt (§§ 251 (1) S. 1, 361 AO), hierfür ist ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung erforderlich.
2. Grundsätzlich ist für die AdV das Finanzamt zuständig (§ 361 (2) AO, § 69 (2) FGO). Allerdings kann auch das Finanzgericht auf Antrag die Vollziehung ganz / teilweise aussetzen bzw. aufheben (§ 69 (3) S. 1 FGO). Der Antrag kann vor Einlegung der Klage gestellt werden (§ 69 (3) S. 2 FGO).
3. Der Antrag beim Finanzgericht ist grds. nur nach erfolglosem Antrag beim Finanzamt zulässig (§ 69 (4) S. 1 FGO), Ausnahmen hiervon in § 69 (4) S. 2 FGO.
4. AdV ist zu gewähren bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes oder bei unbilliger Härte.

Einstweilige Anordnung durch das Finanzgericht

1. Antrag gem. § 114 FGO möglich, kann bereits vor Erhebung der Klage gestellt werden (§ 114 (1) S. 1 FGO).
2. Antrag ist zulässig, wenn er nicht auf AdV gerichtet ist (§ 114 (5) FGO). Es muss vorher kein erfolgloses Verfahren i.S.d. § 258 AO geführt worden sein.

3. Begründetheit erfordert Anordnungsanspruch (z.B. § 258 AO – Vollziehung ist unbillig) und Anordnungsgrund (§ 114 (1) S. 2 FGO – Anordnung muss einen wesentlichen Nachteil, z.B. unmittelbare Bedrohung der wirtschaftlichen Existenz des Steuerpflichtigen, abwenden können)

Steuerstrafrecht

Prüfungsschema für vollendete Steuerhinterziehung

1. Tatbestandsmäßigkeit

Objektiver Tatbestand

- Verwirklichung von Begehungsvariante (§ 370 (1) Nr. 1 AO) oder Unterlassungsvariante (§ 370 (1) Nr. 2 AO)
- Erfolgseintritt? (Höhe objektiv, Zeitpunkt) → Wenn kein Erfolg eintritt Prüfung von § 370 (2) AO
- Kausalität zwischen Tat und Erfolg

Subjektiver Tatbestand

- Wurde die Tat vorsätzlich begangen? → § 369 (2) AO i.V.m. § 15 StGB
- Höhe subjektiv?

2. Rechtswidrigkeit

→ „Die Tatbestandsmäßigkeit indiziert die Rechtswidrigkeit.“

3. Schuld

- Schuldunfähigkeitsgründe: Kinder (minderjährig), Seelische Störung
- Schuldausschlussgründe: Verbotsirrtum

4. Strafaufhebungsgründe (Wirksame Selbstanzeige gem. § 371 AO) oder Strafausschließungsgründe (Strafverfolgungsfrist abgelaufen)

Haftung

1. Haftungstatbestand prüfen (z.B. §§ 69, 71, 74, 75 AO)
2. Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid § 191 AO
3. Zahlungsaufforderung § 219 AO

Haftung nach § 42d EStG

1. **Prüfung:** Der Arbeitgeber darf nicht in Anspruch genommen werden, wenn er sich auf Treu und Glauben berufen kann (Vertrauensschutz, § 176 AO)
2. **Prüfung:** Der Arbeitnehmer darf nur in Anspruch genommen werden, wenn Nr. 1: der Arbeitgeber die LSt nicht vorschriftsmäßig vom Arbeitslohn einbehalten hat

Nr. 2: der Arbeitnehmer weiß, dass der Arbeitgeber die einbehaltene LSt nicht ordnungsgemäß angemeldet hat. Ausnahme: Der Arbeitnehmer meldet dies dem FA unverzüglich.

3. **Prüfung:** Würde die Inanspruchnahme des Arbeitnehmers genauso schnell oder schneller sein?

Ja: Inanspruchnahme des Arbeitnehmers als Steuerschuldner

→ z.B. wenn der Arbeitnehmer seine Est-Erklärung bereits abgegeben hat

Nein: Inanspruchnahme des Arbeitgebers als Haftungsschuldner per Haftungsbescheid

→ z.B. wenn für lfd. Lohnsteueranmeldungen eine Steuer nachzufordern wäre (z.B. Januar – März 2018 in 2018)

Haftung nach § 69 AO

1. Verpflichteter Personenkreis (Vertreter i.S.d. §§ 34 AO, 35 AO)
2. Pflichtverletzung bezüglich Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis des Vertretenen
3. Haftungsschaden
4. Kausalität („infolge“)
5. Verschulden (grob fahrlässig, vorsätzlich)

Haftung nach § 71 AO

1. Vollendete Steuerhinterziehung § 370 AO
2. Täter oder Teilnehmer (Gehilfe, Anstifter)
3. Haftungsschaden
4. Kausalität zwischen Steuerhinterziehung und Haftungsschaden

Haftung nach § 74 AO

1. Eigentümer von Gegenständen
2. Die Gegenstände dienen einem Unternehmen
3. Eigentümer des überlassenen Gegenstands ist wesentlich am Unternehmen beteiligt

Haftung nach § 75 AO

1. Unternehmen / gesondert geführter Betrieb
2. Unternehmen wird im Ganzen übereignet
3. Rechtsgeschäftliche Übertragung
4. Haftungszeitraum bestimmen

USt

Lieferung / so. Leistung – leistender Unternehmer

1. Lieferung § 3 (1) / so. Leistung § 3 (9)
2. Zeitpunkt – Nur zu thematisieren, wenn problematisch
3. Ort

4. Leistungsaustausch – Nur zu thematisieren, wenn problematisch
5. Steuerbarkeit § 1 (1) Nr. 1 S. 1
6. Steuerpflicht oder Steuerbefreiung § 4 (ggf. Option § 9)
 - ➔ Falls steuerfrei, prüfen, ob lt. Aufgabe Höhe des steuerfreien Umsatzes (§ 10 analog) oder Anmeldezeitpunkt (§ 13 analog) benannt werden muss
7. BMG § 10 (1) S. 1, 2: Alles, was Leistungsempfänger aufwendet ./ USt
 - ➔ Merke: Überweisungsbetrag abzüglich USt. Bei § 13b und i.g.E. Überweisungsbetrag zuzüglich USt (In Fällen von § 13b UStG wird gem. § 14a (5) UStG keine USt ausgewiesen)
 - ➔ BMG und USt immer Cent genau bestimmen
8. Steuersatz § 12 (1) 19 % oder § 12 (2) Nr. ... 7 % und USt-Betrag
9. Steuerschuldnerschaft § 13a, § 13b UStG
10. Entstehung § 13 (1) Nr. 1 a) S. 1 (...) mit Ablauf VAZ / Bei igL Anmeldung in der ZM § 18b UStG

igE

Prüfung erwerbender Unternehmer

1. Innergemeinschaftlicher Erwerb gem. § 1a (1) UStG
 - a. Gegenstand aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen, § 1a (1) Nr. 1 UStG (im Reihengeschäft ist die gesamte Warenbewegung als Ganzes maßgeblich, nicht die Bewegung innerhalb der einzelnen Lieferungen)
 - b. Der Erwerber ist Unternehmer, der für sein Unternehmen erwirbt, § 1a (1) Nr. 2 a) UStG
 - c. Der Lieferer ist Unternehmer, der im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt liefert und ist kein Kleinunternehmer, § 1a (1) Nr. 3 a) und b) UStG
2. Prüfung von § 1a (3), (4) UStG (= igE liegt nur vor, wenn die Erwerbsschwellen entweder in Deutschland oder im jeweiligen Mitgliedstaat, in den die Ware gelangt, A 3c.1 (2) UStAE, überschritten sind. Falls die Grenzen nicht überschritten sind, läge grds. kein igE vor, aber der Erwerber kann gem. § 1a (4) UStG auf die Anwendung der Erwerbsschwellen verzichten, d.h. in jedem Fall igE)
3. Zeitpunkt
4. Ort – immer § 3d S. 1 UStG
 - ➔ Prüfe eventuell zusätzlicher igE gem. § 3d S. 2 UStG wegen Verwendung einer anderen (= als sich nach § 3d S. 1 UStG ergibt) USt-ID.
5. Steuerbarkeit gem. § 1 (1) Nr. 5 UStG
6. Steuerpflichtig oder steuerfrei § 4b Nr. 4 UStG (igE ist steuerfrei, wenn im Zeitpunkt des Leistungsbezugs z.B. für igL oder Ausfuhrlieferung als Eingangsleistung verwendet werden soll)
7. BMG § 10 (1) S. 1, 2 UStG (Cent genau)
 - ➔ Merke: Bei § 13b UStG und igE rechne die USt hinzu (= BMG ist immer netto)
8. Steuersatz § 12 (1) 19 % oder § 12 (2) Nr. ... 7 % und USt-Betrag
9. Steuerschuldner § 13a (1) Nr. 2 UStG
10. Entstehung § 13 (1) Nr. 6 UStG
 - ➔ Grds. mit Ausstellung der Rechnung (Datum) -> mit Ablauf des VAZ
 - ➔ Spätestens mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Monats

Vorsteuerabzug betrags- und zeitidentisch nach § 15 (1) S. 1 Nr. 3 UStG unter den Voraussetzungen des § 15 UStG möglich (Merke: Rechnung für den Vorsteuerabzug nicht notwendig!)

Bei Nachweis der Versteuerung des igEs nach § 3d S. 1 UStG wird der zweite igE nach § 3d S. 2 UStG wieder rückgängig gemacht (§ 17 (2) Nr. 4 + (1) S. 7 UStG)

Vorsteuerabzug – Leistungsempfänger

1. Liegt ein igE oder § 13b UStG vor?
2. Zuordnung der bezogenen Leistung (Zuordnungswahlrecht, -verbot, -gebot)
3. § 15 (1) S. 1 Nr. ... Anspruch auf Vorsteuerabzug
 - a. Nr. 1 S. 1, 2: Leistung ausgeführt + Rechnung
 - b. Nr. 1 S. 3 (Anzahlungen): Zahlung + Rechnung
4. § 15 (1a) und (1b) Ausschluss vom Vorsteuerabzug
5. § 15 (2) S. 1 Nr. ... Ausschluss vom Vorsteuerabzug
6. § 15 (3) Nr. ... Ausschluss vom Vorsteuerabzug
7. § 15 (4) UStG ggf. Vorsteueraufteilung
8. Betrag (Cent genau)
9. VAZ

igVerbringen (z.B. Transport einer Maschine in eine eigene EU-Betriebsstätte, um die Maschine im EU-Ausland zu verkaufen)

Prüfung „leistender“ Unternehmer

1. Verbringen § 3 (1a) S. 1 UStG
 - a. Verbringen -> „körperliche Bewegung“
 - b. Eines Gegenstandes
 - c. Aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet
 - d. Durch einen Unternehmer
 - e. Zu seiner Verfügung (Unternehmer ist vor und nach Grenzübertritt Eigentümer)
 - f. Keine vorübergehende Verwendung (A 1a.2 (10) – (11) UStAE)
- ➔ Verbringen wird Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt

2. Zeitpunkt
3. Ort § 3 (6) S. 1 UStG -> immer Inland
4. Steuerbar § 1 (1) Nr. 1 S. 1 UStG
5. Steuerfrei § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a (2) UStG (immer!)
6. Höhe des steuerfreien Umsatzes § 10 (4) S. 1 Nr. 1 UStG (Cent genau)
(Wiederbeschaffungskosten)
7. Anmeldung § 18b S. 1 Nr. 1 und S. 2 UStG mit Ablauf VAZ

+ Anmeldung in der ZM § 18a UStG

Im jeweiligen anderen Mitgliedstaat, in den der Gegenstand verbracht wird, hat der Stpfl. einen fiktiven igE i.S.d. § 1a (2) UStG mit Vorsteuerabzug nach § 15 (1) S. 1 Nr. 3 UStG.

Fiktiver igE (z.B. Transport einer Maschine aus einer EU-Betriebsstätte nach Deutschland, um die Maschine in Deutschland zu veräußern)

Prüfung „erwerbender Unternehmer“

1. Fiktiver igE § 1a (2) S. 1 UstG
 - a. Verbringen -> „körperliche Bewegung“
 - b. Eines Gegenstandes
 - c. Aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland
 - d. Durch einen Unternehmer
 - e. Zu seiner Verfügung
 - f. Keine vorübergehende Verwendung

➔ igE gegen Entgelt gleichgestellt
2. Zeitpunkt
3. Ort des igE § 3d S. 1 UstG
4. Steuerbarkeit § 1 (1) Nr. 5 UstG
5. Steuerpflichtig oder steuerfrei § 4b UstG
6. BMG § 10 (4) S. 1 Nr. 1 UstG

➔ Cent genau

➔ Wiederbeschaffungskosten im Zeitpunkt des „Erwerbs“ bzw. Selbstkosten
7. Steuersatz § 12 (1) 19 % oder § 12 (2) Nr. ... 7 % und USt-Betrag
8. Steuerschuldner § 13a (1) Nr. 2 UStG
9. Entstehung § 13 (1) Nr. 6 2. HS. UstG
 - a. Spätestens mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Monats

Vorsteuerabzug betrags- und zeitidentisch nach § 15 (1) S. 1 Nr. 3 UstG

uWA

1. Tatbestand uWA
 - a. § 3 (1b) S. 1 Nr. 1-3 i.V.m. S. 2 UstG
 - b. § 3a (9) Nr. 1 UstG
 - c. § 3a (9) Nr. 2 UstG

➔ Es muss vorherigen Vorsteuerabzug gegeben haben
2. Zeitpunkt
3. Ort – Bestimmung nach den grundsätzlichen Vorschriften für entgeltliche Leistungen
4. Steuerbarkeit § 1 (1) Nr. 1 S. 1 UstG
5. Steuerpflicht oder Steuerfreiheit § 4 UstG
6. BMG
 - a. § 10 (4) S. 1 Nr. 1 UstG -> § 3 (1b) Nr. 1-3 UstG: Wiederbeschaffungskosten im Zeitpunkt der Entnahme bzw. Selbstkosten
 - b. § 10 (4) S. 1 Nr. 2 UstG -> § 3 (9a) Nr. 1 UstG: Alle Aufwendungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigt haben; falls AK/HK mindestens 500 € -> Verteilung auf den § 15a UstG-Zeitraum
 - c. § 10 (4) S. 1 Nr. 3 UstG -> § 3 (9a) Nr. 2 UstG: Alle entstandenen Aufwendungen; falls AK/HK mindestens 500 € -> Verteilung auf den § 15a UstG-Zeitraum; vorheriger Vorsteuerabzug unbeachtlich
7. Steuersatz § 12 (1) 19 % oder § 12 (2) Nr. ... 7 % und USt-Betrag
8. Steuerschuldner § 13a (1) Nr. 1 UstG
9. Entstehung § 13 (1) Nr. 2 UstG mit Ablauf des VAZ der uWA

Schadenersatz

Echter Schadensersatz	Unechter Schadensersatz
Dient dem Ausgleich des einer Person	Die Ersatzleistung des Schädigers tritt

<p>entstandenen Schadens durch jemand anderes Z.B. aufgrund Vertragspflichten oder gesetzlichen Regelungen Ziel: der ursprüngliche Zustand soll wiederhergestellt werden Es findet kein Leistungsaustausch statt Der Schädiger erhält keine Leistung vom Geschädigten, sondern zahlt lediglich für den durch ihn verursachten Schaden</p> <p>Beispiele: Versicherungserstattung Verzugszinsen, Prozesszinsen, Fälligkeitszinsen Mahngebühren Vertragsstrafen</p> <p>Vgl. A 1.3 (3) ff. UStAE</p>	<p>vereinbarungsgemäß einer individuellen und konkreten Gegenleistung des Geschädigten gegenüber Der Schädiger beauftragt den Geschädigten den Schaden selbst zu beseitigen Es findet ein Leistungsaustausch statt, es handelt sich unabhängig von der Bezeichnung um ein Entgelt für eine Leistung</p> <p>Beispiele: Entschädigung für die vorzeitige Räumung an den Mieter oder Vermieter zur vorzeitigen Auflösung eines Mietvertrags (Es handelt sich um ein Entgelt, unabhängig ob z.B. eine Enteignung gedroht hätte)</p> <p>Vgl. A 1.3 (11) ff. UStAE</p>
--	--

Versandhandelsregelung § 3c UStG

1. Versand durch den Lieferer oder einem von ihm beauftragten Dritten (kein § 3c UStG bei Abholfällen) von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat gem. § 3c (1) UStG
2. Erwerber i.S.d. § 3c (1) UStG
 - Erwerber ist eine Privatperson
 - Erwerber ist ein umsatzsteuerlicher Exot und überschreitet nicht die Erwerbsschwelle und verzichtet nicht auf die Erwerbsschwelle
3. Lieferschwellen § 3c (4) UStG
 - Einheitliche Lieferschwelle von 10.000 € (nicht pro Mitgliedstaat, in den verschickt wird, sondern insgesamt für alle Mitgliedstaaten zusammen!)
4. Ausnahmen § 3c (5) UStG

Gutscheine (A 3.17 UStAE)

Einzweck-Gutscheine	Mehrzweck-Gutscheine
§ 3 (14) UStG	§ 3 (15) UStG
Ort & Steuersatz stehen fest	Ort & / oder Steuersatz stehen nicht fest
Ortsbestimmung nach § 3 (7) S. 1 UStG (A 3.17 (5) UStAE)	
§ 3 (14) S. 2 UStG: Durch Ausgabe des Gutscheins bereits fiktive Leistung & Entstehung der USt	Bei Ausgabe keine USt
Bei Einlösung des Gutscheins passiert umsatzsteuerlich nichts (§ 3 (14) S. 5 UStG)	Erst bei Einlösung entsteht USt

Bei Nichteinlösung: Kein § 17 UStG (A 3.17 (7) UStAE)	Bei Nichteinlösung: Keine USt (A 3.17 (13) UStAE)
---	---

Kommission § 3 (3) UStG

1. Transport der Ware vom Kommittenten zum Kommissionär ist rechtsgeschäftsloses Verbringen
2. Verkauf der Ware durch Kommissionär an Dritten ist normale Lieferung des Kommissionärs
3. In dem Zeitpunkt, in dem Kommissionär liefert, liegt gleichzeitig eine unbewegte Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär vor. BMG ist der erzielte Erlös aus Lieferung Kommissionär -> Dritten, abzüglich der vereinbarten Provision
4. Rücktransport der nicht verkauften Ware zum Kommittenten ist wieder rechtsgeschäftsloses Verbringen

Sicherungsübereignung

1. Übereignung zu Sicherungszwecken unter Begründung eines Besitzmittlungsverhältnisses (Sicherungsgeber bleibt Besitzer der Sache, § 930 BGB) ist noch keine Lieferung
2. Bei Verwertung: Lieferung der Bank an den Dritten (Erwerber)
3. Bei Verwertung: Gleichzeitige Lieferung des Sicherungsgebers an die Bank, Fall des § 13b (2) Nr. 2 UStG
4. Bank hat aus der Lieferung des Sicherungsgebers zeit- und betragsidentisch Vorsteuerabzug gem. § 15 (1) S. 1 Nr. 4 UStG

Dreiecksgeschäfte § 25b UStG (A 25b.1 (1) UStAE)

1. Reihengeschäft § 3 (6a) S. 1 UStG
2. Bewegte und unbewegte Lieferung bestimmen (Bewegte Lieferung muss vorne sein gem. § 3 (6a) S. 2 oder S. 4 1. HS. UStG)
3. Prüfe die unbewegte Lieferung (deutscher Unternehmer muss in der Mitte oder hinten sein)

Der mittlere Unternehmer hat

Lieferung § 3 (1) UStG

Ort § 3 (7) S. 2 Nr. 2 UStG am Ende der Beförderung

Lieferung ist am Ort des Endes der Beförderung steuerbar und steuerpflichtig

Der mittlere Unternehmer müsste sich im Mitgliedstaat, in dem die Ware am Ende der Beförderung ist, registrieren und USt abführen. Die Steuerschuldnerschaft für die unbewegte Lieferung könnte sich jedoch auf den letzten Abnehmer übertragen, wenn ein ig. Dreiecksgeschäft vorliegt.

§ 25b S. 1 (1)

Nr. 1: A, B und C (3 Unternehmer) haben über denselben Gegenstand (XXX)

Umsatzgeschäfte (Kaufverträge) abgeschlossen und dieser Gegenstand gelangt unmittelbar vom ersten Lieferer XXX an den letzten Abnehmer YYY, § 25b (1) S. 1 Nr. 1 UStG.

Nr. 2: Die beteiligten Unternehmer A, B und C sind in jeweils verschiedenen Mitgliedstaaten für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst, § 25b (1) S. 1 Nr. 2 UStG.

Nr. 3: Der Liefergegenstand gelangt tatsächlich vom Mitgliedstaat 1 in den Mitgliedstaat 3, § 25b (1) S. 1 Nr. 3 UStG.

Nr. 4: Die Warenbewegung wird durch den ersten Lieferer XXX / den ersten Abnehmer YYY veranlasst, er befördert den Gegenstand von Mitgliedstaat 1 in den Mitgliedstaat 3, § 25b (1) S. 1 Nr. 4 UStG.

Ig Dreiecksgeschäft liegt vor, wenn alle vier Nummern erfüllt sind.

Die Steuerschuldnerschaft für die Steuer auf die unbewegte Lieferung des A an den B wird auf den letzten Abnehmer übertragen, sofern die Voraussetzungen in § 25b (2) Nr. 1-4 UStG sämtlich erfüllt sind.

Nr. 1: Der Lieferung des mittleren Unternehmers sind zwei igE des mittleren Unternehmers vorausgegangen, § 25b (2) Nr. 1 UStG.

Nr. 2 S. 1: Der mittlere Unternehmer ist nicht in dem Mitgliedstaat XXX, in dem die Beförderung oder Versendung endet, ansässig, § 25b (2) Nr. 2 S. 1 UStG.

Nr. 2 S. 2: Der mittlere Unternehmer verwendet gegenüber dem ersten Lieferer XXX und dem letzten Abnehmer YYY dieselbe USt-ID. Diese USt-ID ist ihm vom Mitgliedstaat XXX erteilt worden, also nicht von einem der Mitgliedstaaten, in dem die Beförderung oder Versendung beginnt oder endet, § 25b (2) Nr. 2 S. 2 UStG.

Nr. 3: Der erste Abnehmer XXX erteilt dem letzten Abnehmer YYY eine Rechnung i.S.d. § 14a (7) UStG, in der die Steuer nicht gesondert ausgewiesen ist, § 25b (2) Nr. 3 UStG.

Nr. 4: Der letzte Abnehmer XXX verwendet eine USt-ID des Mitgliedstaates, in dem die Beförderung oder Versendung endet, § 25b (2) Nr. 4 UStG.

Der letzte Abnehmer schuldet die USt

Variante 1 (Mittlerer Unternehmer ist der deutsche Unternehmer): Mit der wirksamen Übertragung der Steuerschuld gilt auch der igE des XXX in YYY nach § 3d S. 1 UStG als besteuert (§ 25b (3) UStG). Mit der fiktiven Erwerbsbesteuerung in YYY, entfällt auch die Erwerbsbesteuerung des igE nach § 3d S. 2 UStG in Deutschland, sofern XXX seiner Erklärungspflicht nach § 18a (7) S. 1 Nr. 4 UStG für die zusammenfassende Meldung nachkommt, A 25b.1 (7) UStAE.

Variante 2 (Letzter Abnehmer ist der deutsche Unternehmer): Da die Voraussetzungen des § 25b (2) UStG erfüllt sind, wird die Steuerschuld für die Lieferung des XXX auf YYY übertragen. YYY muss die Steuer im Rahmen seiner deutschen Steuererklärungspflichten anmelden, hat aber nach § 25b (5) UStG + § 15 (1) S. 1 Nr. 1 S. 1, 2 UStG Vorsteuerabzug. Die BMG beträgt gem. § 25b (4) UStG XXX €.

PKW-Überlassung an Arbeitnehmer

Wenn PKW an einen Angestellten überlassen wird, gehören die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb hingegen zur Privatnutzung (A 15.23 (11) S. 2 Nr. 2 S. 2 UStAE)

Überlassung an den Angestellten erfolgt im Rahmen des Arbeitsverhältnisses entgeltlich gegen die anteilige Arbeitsleistung des Angestellten (A 15.23 (9) S. 2 UStAE) als sonstige Leistung (§ 3 (9) UStG im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes (§ 3 (12) S. 2 UStG) (und meistens in Form von Teilleistungen, wenn mehr als ein Monat vorliegt)

Ort der Leistung § 3a (3) Nr. 2 S. 3 UStG

BMG ist die anteilige Arbeitsleistung, die nicht durch den Barlohn abgegolten ist (§ 10 (2) S. 2 UStG) und damit der Wert, den Arbeitgeber bereit ist, hierfür aufzuwenden, was denn Gesamtausgaben für die private Nutzung des Fahrzeugs entspricht (A 15.23 (10) S. 1-4 UStAE)

- AK des Fahrzeugs sind dann auf die Nutzungsdauer und nicht auf die 5 Jahre i.S.d. § 15a UStG zu verteilen
- Alle laufenden Kosten sind einzubeziehen, unabhängig vom Vorsteuerabzug (z.B. Benzin und Pflege) oder ob kein Vorsteuerabzug möglich ist (z.B. Versicherung und Steuer). Falls der überlassene PKW gemietet wurde, gehört auch der Mietaufwand dazu.

Die USt für die Überlassung entsteht gem. § 13 (1) Nr. 1 a) S. 1-3 UStG mit Ablauf des jeweiligen VAZ (monatliche Teilleistungen, daher ist der Gesamtbetrag, der auf Basis der Ausgaben errechnet wurde durch die Anzahl der Nutzungsmonate zu teilen)

Da PKW im Rahmen des Arbeitsverhältnisses gegen Arbeitsleistung (tauschähnlicher Umsatz, § 3 (12) S. 2 UStG, A 15.23 (9) S. 2 UStAE) überlassen wird, liegt eine entgeltliche sonstige Leistung vor (§ 3 (9) UStG). Der PKW wird damit voll unternehmerisch verwendet und der Arbeitgeber hat vollen Vorsteuerabzug für laufende Kosten

§ 15a UStG

1. Änderung der Verhältnisse (Vergleich ursprünglicher Vorsteuerabzug mit aktueller Verwendung)
 - Abs. 1 – 8
 - GiG nach § 1 (1a) UStG führt nicht zur Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG (§ 15a (10) UStG, § 1 (1a) S. 3 UStG)
2. Berichtigungszeitraum: 5 / 10 Jahre (§ 15a (1) S. 1 oder 2 UStG von XX.XX.XXXX bis YY.YY.YYYY);
 - Für Beginn und Ende: § 45 UStDV
 - Keine Unterbrechung bei GiG nach § 1 (1a) UStG, § 15a (10) UStG
 - Ggf. Kürzung nach § 15a (5) S. 2 UStG
 - Kein Berichtigungszeitraum in Fällen des § 15a (2) UStG
3. Vorsteuerbetrag: Betrag i.S.d. § 15 (1) UStG
Keine Vorsteuerberichtigung, wenn Betrag \leq 1.000 €, § 44 (1) UStDV
4. Jahresbetrag (1/5 oder 1/10 gem. § 15a (5) S. 1 UStG)
In Fällen des § 15a (2) UStG keine Anteiligkeit, sondern voller Betrag
5. Änderungsquote (Unterschied zwischen ursprünglichem Vorsteuerabzug in % und fiktiv abziehbarem Vorsteuerabzug im Änderungszeitpunkt in %, jeweils auf das Kalenderjahr hochgerechnet)
6. Ermittlung des Änderungsbetrags im Kalenderjahr
7. Prüfung Bagatellgrenzen § 44 (2) UStDV
8. Zeitpunkt der Vorsteuerberichtigung (§ 44 (2), (3) UStDV)
In Fällen des § 15a (2) UStG: Zeitpunkt der Verwendung, § 15a (2) S. 2 UStG

§ 15a UStG und GiG

1. Die nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen ist keine vorsteuerabzugsschädliche Verwendung gem. § 15 (2) UStG. Die GiG als solche führt daher auch nicht zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG beim Veräußernden.

2. Der Erwerber tritt gem. § 1 (1a) S. 3 UStG an die Stelle des Veräußernden, dies gilt gem. § 15a (10) UStG auch für eventuelle Vorsteuerkorrekturen nach § 15a UStG. Der Veräußernde hat dem Erwerber gem. § 15a (10) S. 2 UStG die für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs erforderlichen Angaben zu machen.

Organschaft

1. Organträger kann eine natürliche Person, eine PersGes oder eine juristische Person sein
2. Organgesellschaft kann grds. nur eine juristische Person sein, Ausnahme: Auch eine PersGes kann Organgesellschaft sein, wenn an ihr nur der Organträger und vom ihm finanziell beherrschte Personen
3. Prüfung der finanziellen (A 2.8 (5) UStAE), wirtschaftlichen (A 2.8 (6) UStAE) und organisatorischen Eingliederung (A 2.8 (7) UStAE)

ErbSt

Allgemeines

Einleitung

Erwerb von Todes wegen

Der Übergang des Nachlasses auf XXX als Erbin/Alleinerbin aufgrund des Testaments (§§ 1937, 2064, 2247 BGB) des YYY (Erblasser) unterliegt gem. § 1 (1) Nr. 1, § 3 (1) Nr. 1 ErbStG als Erwerb von Todes wegen und zwar als Erwerb durch Erbanfall (Gesamtrechtsnachfolge § 1922 BGB) der Erbschaftsteuer (ErbSt).

Hier auch prüfen, ob Renten vorliegen, die entweder steuerpflichtig sind gem. § 3 (1) Nr. 4 ErbStG (z.B. Lebensversicherungen) oder nicht der ErbSt unterliegen (z.B. Witwenrenten, R E 3.5 (2) S. 1 ErbStR). Der Anspruch auf Auszahlung der Lebensversicherungssumme fällt nicht in den Nachlass, unterliegt jedoch ebenfalls als Erwerb von Todes wegen der ErbSt (§ 3 (1) Nr. 4 ErbStG)

Wenn Erbengemeinschaft vorliegt: Erbe X und Erbe Y bilden zivilrechtlich eine Erbengemeinschaft, auf die der Nachlass als Gesamthandsvermögen übergegangen ist (§§ 1922, 2032 BGB).

Erbschaftsteuerlich ist als Erwerber nicht die Gesamthand selbst, sondern die beiden Gesamthänder anzusehen. Die Erwerbe von X und Y stellen jeweils einen eigenen Erwerbsvorgang dar. Weil für die Erbschaftbesteuerung erforderlich, werden die Nachlassgegenstände den Miterben anteilig zugerechnet (§ 39 (2) Nr. 2 AO), als wären sie zu Bruchteilen Miteigentümer geworden. Der Aufteilungsmaßstab (Erbquote) ergibt sich aus dem Testament / der gesetzlichen Erbquote (wenn kein Testament vorliegt).

Gemäß § 2 (1) Nr. 1 S. 1 und 2 a) ErbStG unterliegt der Erwerb der unbeschränkten Steuerpflicht, weil an dem Erwerbsvorgang mindestens eine natürliche Person beteiligt ist, die im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer im Bundesgebiet ihren Wohnsitz (§ 8 AO) hat und damit als Inländer i.S.d. § 2 (1) Nr. 1 S. 1 ErbStG anzusehen ist. Als Erwerberin des Nachlasses schuldet XXX gem. § 20 (1) S. 1 ErbStG die Steuer.

Wenn Erbengemeinschaft vorliegt: Bis zur Erbaueinandersetzung haftet der Nachlass für die Steuer gem. § 20 (3) ErbStG

Die ErbSt entsteht gem. § 9 (1) Nr. 1 ErbStG am TT.MM.JJJJ mit dem Tod des Erblassers; dieser Zeitpunkt ist zugleich maßgeblich für die Ermittlung des Werts des Nachlasses und der Nachlassverbindlichkeiten (§ 11 ErbStG).

Der Erwerb unterliegt der Steuerklasse I/II/III (§ 15 (1) Stkl. I/II/III Nr. XXX ErbStG).

Persönlicher Freibetrag nach § 16 ErbStG zu prüfen

Versorgungsfreibetrag § 17 ErbStG zu prüfen (Kürzung bei steuerfreien Renten gem. § 17 (1) S. 2 ErbStG beachten)

§ 5 ErbStG ist unbeachtlich, da Gütertrennung vorlag (falls tatsächlich einschlägig)

Bereicherung

Gegenstand der Steuer ist der steuerpflichtige Erwerb. Als steuerpflichtiger Erwerb gilt gem. § 10 (1) S. 1 ErbStG die Bereicherung der Erbin/des Erben, soweit sie nicht steuerfrei ist. Von dem nach § 12 ErbStG zu ermittelnden Wert des gesamten Vermögensanfalls sind die nach § 10 (3) – (9) ErbStG abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten, ebenfalls ermittelt nach § 12 ErbStG, abzuziehen, § 10 (1) S. 2 ErbStG.

1. Vermögensanfall

Sachverhalt chronologisch, in kurzer Form (fast stichpunktartig) durcharbeiten

Auch beim Vermögensanfall schon kurz sagen, ob Nachlassverbindlichkeiten vorliegen, diese aber erst nachher thematisieren.

2. Nachlassverbindlichkeiten

§ 10 (5) Nr. 1-3 ErbStG in der Reihenfolge des Gesetzes durcharbeiten

Berechnung ErbSt

Bereicherung

./. Freibetrag § 16 ErbStG

./. Versorgungsfreibetrag § 17 ErbStG (beachte Kürzung § 17 (1) S. 2, (2) S. 2 und 3 ErbStG)

= stpfl. Erwerb

Abrundung § 10 (1) S. 6 ErbStG auf volle 100 €

Berechnung ErbSt § 19 ErbStG

Härteausgleich § 19 (3) ErbStG prüfen

Ggf. noch Hinweise auf § 23 ErbStG (Lebensversicherungen) oder § 28 ErbStG (Vermögen nach § 13d ErbStG)

§ 23 ErbStG (falls der Erbe oder Vermächtnisnehmer eine Rente, Nutzung oder Leistung erhält)

1. Wert der Bereicherung und des stpfl. Erwerbs ist nach den allgemeinen Regelungen vorzunehmen

2. Hinsichtlich der Besteuerung der wiederkehrenden Leistung hat A gem. § 23 (1) ErbStG ein Wahlrecht die ErbSt jährlich vom Jahreswert zu entrichten. Das Wahlrecht gilt ausschließlich für die wiederkehrende Leistung und nicht für sonstiges Vermögen; für das sonstige Vermögen ist zwingend die Sofortversteuerung durchzuführen. Der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG ist vorrangig bei dem sonstigen Vermögen, welches der Sofortversteuerung unterliegt, abzuziehen, H E 23 „Abzug persönlicher Freibeträge“ ErbStH
3. Berechnung der Steuer

Wert des sonstigen Vermögens

./. Freibetrag § 16 ErbStG

= Stpfl. Erwerb

X Steuersatz für den gesamten Erwerb gem. § 23 (1) S. 2 ErbStG (d.h. für die Höhe des Steuersatzes wird sonstiges Vermögen mit dem Kapitalwert der wiederkehrenden Leistung zusammengerechnet)

= Sofort fällige Steuer

Jahreswert der wiederkehrenden Leistung

./. Freibetrag § 16 ErbStG, soweit dieser nicht bereits für das sonstige Vermögen verbraucht wurde

X Steuersatz für den gesamten Erwerb gem. § 23 (1) S. 2 ErbStG

= Jahressteuer

Bewertung von Grundvermögen

1. Bestimmung des Bewertungsgegenstandes: Das bebaute/unbebaute Grundstück ist inländischer Grundbesitz und zwar eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens gem. § 19 (1) i.V.m. § 176 (1) Nr. 1 BewG.
2. Hinweis auf die besondere Wertfindung im Wege des Feststellungsverfahrens: Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs ist für das Grundvermögen (§ 19 (1) BewG + §§ 68, 70 BewG) gem. § 12 (3) ErbStG ein Grundbesitzwert (§ 157 (1) S. 1, (3) BewG) unter Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse und der Wertverhältnisse am Bewertungsstichtag TT.MM.JJJJ (§ 11 ErbStG) gem. § 151 (1) S. 1 Nr. 1 BewG i.V.m. § 179 AO gesondert festzustellen.
3. Die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit richtet sich gem. § 157 (3) BewG nach §§ 159 und 176-198 BewG.
4. Gegenstand der Feststellung und Inhalt des Feststellungsbescheids: Neben der Wertfeststellung sind nach § 151 (2) BewG auch Feststellungen über Art und Zurechnung zu treffen.
 - a) Art § 151 (2) Nr. 1 BewG: Es handelt sich um ein bebautes (§ 180 (1) BewG) / unbebautes (§ 178 (1) BewG) Grundstück. Bei bebauten Grundstücken ist auch noch die Art des bebauten Grundstücks gem. § 181 (1) i.V.m. (2) – (8) BewG zu bestimmen und kurz darzulegen, warum diese Art des bebauten Grundstücks vorliegt.

Beispiel: Da die Fläche der vermieteten Wohnungen mehr als 80 % beträgt (lt. SV 90 %), handelt es sich um ein Mietwohngrundstück i.S.d. § 181 (1) Nr. 1 und (3) BewG.
 - b) Zurechnung: Wem ist das Grundstück zuzurechnen?

Beispiel: X als Alleinerbe, § 151 (2) Nr. 2 S. 1 BewG, § 39 (1) AO, § 1922 BGB.

- c) Wert: Die Feststellung des Grundbesitzwertes erfolgt gem. § 157 (1) BewG unter Berücksichtigung der tatsächlichen und der Wertverhältnisse zum Bewertungsstichtag.
5. Bestimmung der Bewertungsmethodik: Nach welchem Schema ist das Grundstück zu bewerten, § 182 BewG i.V.m. §§ 183, 184 oder 189 BewG?
Für die Bewertung im Ertrags- und Sachwertverfahren gibt es Schemata in den Richtlinien, vgl. H B 184 ErbStH, H B 189 ErbStH -> An diesen Schemata entlanghangeln, Lösung in kurzen Stichsätzen, um Zeit zu sparen
- a) Bodenwert ermitteln (Bodenrichtwerte der Gutachterausschüsse können angesetzt werden, wenn sie auf einen vorherigen Stichtag ermittelt worden sind; selbst dann, wenn der Gutachterausschuss erst nach dem eigentlichen Bewertungsstichtag tagt. Maßgeblich ist nur der Stichtag)
- b) Gebäudeertrags- / sachwert ermitteln

Bewertung von Betriebsvermögen

Einleitung

A erzielte mit seinem Einzelunternehmen gewerbliche Einkünfte i.S.d. §§ 2 (1) S. 1 Nr. 2, 15 (1) S. 1 Nr. 1 EStG. Es handelt sich also um einen Gewerbebetrieb i.S.d. § 95 (1) BewG.

A erzielte aus seiner freiberuflichen Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit i.S.d. § 2 (1) S. 1 Nr. 3, 18 (1) Nr. 1 EStG. Es handelt sich damit um einen freien Beruf i.S.d. § 96 BewG, der einem Gewerbebetrieb i.S.d. § 95 (1) BewG gleichsteht.

Der Wert des Betriebsvermögens ist gesondert festzustellen (§ 151 (1) S. 1 Nr. 2 BewG (BV), § 157 (5) BewG oder § 151 (1) S. 1 Nr. 3 BewG, § 157 (4) BewG (Anteile an KapGes) + § 179 AO). Dabei ist auch eine Feststellung über die Zurechnung zu treffen (§ 151 (2) BewG).
Zurechnung: X als Alleinerbe (§ 151 (2) Nr. 2 S. 2 BewG, § 39 AO, § 1922 BGB)

Wert: Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs ist das Betriebsvermögen mit dem auf den Bewertungsstichtag (§ 11 ErbStG) festzustellenden Wert anzusetzen (§ 12 (5) ErbStG, § 157 (5) BewG (BV) oder § 12 (2) ErbStG, § 157 (4) BewG (Anteil an KapGes). Die Feststellung erfolgt unter Berücksichtigung der tatsächlichen Wertverhältnisse am Bewertungsstichtag.

Die Bewertung erfolgt gem. §§ 109 (1), 11 (2), 199 ff. BewG im vereinfachten Ertragswertverfahren, da eine Ableitung des Werts aus Verkäufen nicht möglich ist und eine anderweitige Wertermittlung nicht erfolgt ist. Die Summe der gemeinen Werte der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter und Schulden (Substanzwert) darf nicht unterschritten werden und bildet den Mindestwert (§ 11 (2) S. 3 BewG, R B 11.5 (5) ErbStR).

Grundlage für die Bewertung im vereinfachten Ertragswertverfahren ist der künftig nachhaltig erzielbare Jahresertrag (§ 201 (1) S. 1 BewG), der aus dem in der Vergangenheit tatsächlich erzielten Durchschnittsertrag abgeleitet wird (§ 201 (1) S. 2 BewG). Hierzu sind die Betriebsergebnisse der letzten drei vor dem Bewertungsstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahre 2017 bis 2019 heranzuziehen (§ 201 (2) S. 1 BewG) und nach § 202 BewG zu korrigieren.

Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Systematik des vereinfachten Ertragswertverfahrens nach § 200 BewG

	Ertragswert betriebsnotwendiges Vermögen Jahresbetrag (§ 201 BewG) X Kapitalisierungsfaktor (§ 203 BewG)
+	Nettowert nicht betriebsnotwendiges Vermögen § 200 (2) BewG
+	Wert betriebsnotwendiger Beteiligungen an anderen Gesellschaften § 200 (3) BewG
+	Nettowert junges Betriebsvermögen § 200 (4) BewG
(=)	Wert nach vereinfachtem Ertragswertverfahren

- Für Jahresbetrag Durchschnitt des Jahresertrags aus den letzten drei Geschäftsjahren bilden
- Ausgangspunkt ist Gewinn im Sinne des § 4 (1) S.1 EStG (Bei EÜR nach § 4 (3) EStG -> Ausgangspunkt ist der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten gem. § 202 (2) BewG)
- Korrektur des Betriebsergebnisses durch Hinzu- und Abrechnungen (vgl. R B 202 (3) ErbStR)
- Hierzu jeweils eine kurze schriftliche Begründung der einzelnen Korrekturen schreiben, danach Darstellung im Schema
- Gem. § 202 (3) BewG Abzug von 30 % von einem positiven Betriebsergebnis zur Abgeltung des Ertragsteueraufwands (Für JEDES der drei Jahre zur Berechnung des Durchschnittsertrags abziehen)

 a) **Nicht betriebsnotwendiges** Vermögen (§ 200 (2) BewG)

- WG, die **nicht notwendiges BV (Ertragsteuerlich)** darstellen
-> z.B. Mietwohngrundstück im gewillkürten BV, wenn das Grundstück keinen Zusammenhang mit der eigentlichen Tätigkeit des Betriebs hat
- Andere Beispiele: Kunstgegenstände, Beteiligungen, Wertpapiere etc.

 b) **Betriebsnotwendige** Beteiligungen (§ 200 (3) BewG)

- Bewertung der Beteiligung nach §§ 11 bzw. 109 BewG
- Schulden werden **nicht gesondert abgezogen** (Falls Schulden betriebsnotwendig sind, sind diese bereits in § 200 (1) BewG enthalten)

 c) **Junges** Betriebsvermögen (§ 200 (4) BewG)

- kurzfristig = innerhalb von **zwei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt eingelegt**
- Sind WG wieder entnommen worden, erfolgt kein Ansatz

Steuerbefreiung

1. Liegt begünstigungsfähiges Vermögen (§ 13b (1) ErbStG) vor?
2. Steuerbefreiung ist anhand des Schemas aus R E 13b.9 (2) ErbStR (zwingend in dieser Reihenfolge!) zu ermitteln

Prüfungsreihenfolge bei BV

1. Wenn Grundstücke im BV vorliegen, sind diese zuerst nach dem normalen Schema für Grundvermögen im Ertragswert- oder Sachwertverfahren zu bewerten, da der Wert des Grundstücks für die Prüfung des Substanzwerts wichtig ist.
2. Substanzwert nach § 11 (2) S. 3 BewG ausrechnen, dieser stellt den Mindestwert dar. Sofern das Grundstück aus Schritt 1 teilweise ertragsteuerlich PV darstellt (z.B. Wohnung zu eigenen Wohnzwecken), ist nur der Teil des Grundstücks der ertragsteuerlich BV darstellt bei der Prüfung des Substanzwerts zu berücksichtigen, R B 99 (1) S. 1 ErbStR.
3. Vereinfachtes Ertragswertverfahren nach § 11 (2) S. 4 BewG + §§ 199 ff. BewG durchführen. Ist der Substanzwert aus 2. Größer als der Wert nach Ertragswertverfahren, ist der Substanzwert als Mindestwert anzusetzen
4. Steuerbefreiung §§ 13a, 13b ErbStG prüfen

Besonderheiten bei PersGes

1. Vereinfachtes Ertragswertverfahren für das Gesamthandsvermögen durchführen. Das SBV der Gesellschafter ist beim vereinfachten Ertragswertverfahren an KEINER Stelle zu berücksichtigen, es kommt wirklich nur auf die Aufwendungen und Erträge in der Gesamthand an. Demzufolge kann es für WG des SBV auch keine Korrekturen nach § 200 (2)-(4) BewG geben. Forderungen oder Verbindlichkeiten der PersGes ggü. dem Gesellschafter sind nur beim Substanzwert zu berücksichtigen. Ansonsten wird das SBV auch nicht beim Substanzwert berücksichtigt (es handelt sich um zivilrechtliches Eigentum des Gesellschafter)
2. Das Ergebnis des vereinfachten Ertragswertverfahrens wird nach § 97 (1a) BewG verteilt, d.h. erst erhält jeder Gesellschafter den Bestand seiner Kapitalkonten zugewiesen (§ 97 (1a) Nr. 1 BewG), der Restbestand (kann durch die vorherige Verteilung der Kapitalkonten auch negativ werden, dann wird jetzt ein negativer Betrag verteilt) wird nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel auf die Gesellschafter verteilt, Vorabgewinne sind nicht zu berücksichtigen, § 97 (1a) Nr. 2 BewG.
3. Der gemeine Wert der WG des SBV (d.h. Bewertung nach den allgemeinen Grundsätzen, z.B. Forderungen mit dem Nennwert gem. § 12 (1) ErbStG + § 12 (1) BewG) wird ebenfalls hinzugerechnet, § 97 (1a) Nr. 2 BewG. Die Summe aus § 97 (1a) Nr. 1 und Nr. 2 BewG ist der Wert des Anteils nach § 97 (1a) Nr. 3 BewG. Für diese Summe ist die Steuerbefreiung nach §§ 13a, 13b ErbStG zu prüfen.

Bewertung und Besonderheiten einer GmbH & Co. KG

→ Anteile eines Kommanditisten werden nach den Grundsätzen für PersGes bewertet (SBV ist somit einzubeziehen, § 97(1a) Nr. 2 BewG)

→ Besonderheiten, wenn Anteile an der Komplementär-GmbH zum SBV eines Kommanditisten gehören (Wert der GmbH-Beteiligung muss dann festgestellt werden)

Bewertung der Komplementär-GmbH

- § 12 (2) ErbStG i.V.m. §§ 151 (1) S.1 Nr. 3, 11 (2) BewG → Bewertung mit dem gemeinen Wert
 - Vereinfachtes Ertragswertverfahren (§§ 199 – 203 BewG) zulässig, wenn das zu keinem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führt (§ 199 (2) BewG)
 - Wenn die GmbH an der KG beteiligt ist, ist diese KG-Beteiligung Vermögen im Sinne von § 200 (3) BewG
- Kürzung der Erträge aus der Beteiligung (§ 202 (1) S.2 Nr. 2 f) i.V.m. § 200 (3) BewG
- Schulden im BV der GmbH zur Finanzierung der KG-Beteiligung werden nicht gesondert angesetzt, sondern sind mit dem Wert nach § 200 (1) BewG abgegolten

Bewertung der Einlage eines typisch stillen Gesellschafters

- Bewertung erfolgt grds. Mit dem Nennwert § 12 BewG
- Wenn Kündbarkeit der Einlage für längere Zeit ausgeschlossen ist (5 Jahre) und liegt der Durchschnittsertrag der letzten drei Jahre unter 3 % oder über 9 %, erfolgt die Bewertung entsprechend RB 12.4 ErbStR (vgl. Beispiel HB 12.4)

Berliner Testament § 2269 BGB / Vor- und Nacherbschaft

Setzen sich Ehegatten nach § 2269 BGB gegenseitig als Vollerben ein (Berliner Testament) oder wird eine Vor- und Nacherbschaft festgelegt, gilt für die Besteuerung Folgendes:

1. Der überlebende Ehegatte oder der Vorerbe erhält das gesamte Vermögen des Erblassers, dieses wird nach den normalen Regelungen besteuert, der überlebende Ehegatte oder Vorerbe kann den Pauschbetrag nach § 10 (5) Nr. 3 ErbStG und die Pauschbeträge nach § 13 (1) Nr. 1 ErbStG geltend machen
2. Stirbt der zweite Ehegatte oder der Vorerbe, geht das gesamte Vermögen des Erblassers als auch des Vorerben auf den Nacherben bzw. Schlusserben über. Grds. hat er dieses Vermögen nach seinem Verhältnis zum Vorerben zu besteuern hinsichtlich Steuerklasse, Freibeträgen etc.
3. Aber bei Ehegatten kann gem. § 15 (3) ErbStG und in Fällen der Vor- und Nacherbschaft ein Antrag nach § 6 (2) S. 2 ErbStG gestellt werden, dass für das Vermögen des ursprünglichen Erblassers das Verhältnis des Schlusserben zu diesem Erblasser maßgeblich sein soll. Für das eigene Vermögen des überlebenden Ehegatten bzw. des Vorerben ist die Steuerklasse getrennt zu prüfen gem. § 6 (2) S. 3 ErbStG.
4. Zuerst ist der Erwerb des Schlusserben hinsichtlich des Vermögens des ursprünglichen Erblassers zu prüfen, da der Freibetrag bei diesem Erwerb vorrangig abzuziehen ist gem. § 6 (2) S. 4 ErbStG. Es ist auch eine erste vorläufige Steuer

auszurechnen, aber es ergibt sich eine Besonderheit gem. § 6 (2) S. 5 ErbStG. Der Pauschbetrag nach § 10 (5) Nr. 3 ErbStG ist hier nicht abzuziehen, da dieser bereits in Schritt 1 vom Vorerben abgezogen wurde, Pauschbeträge nach § 13 (1) Nr. 1 ErbStG dürfen abgezogen werden.

5. Bewertung des Erwerbs des eigenen Vermögens des Vorerben durch den Schlusserben. Ein Freibetrag nach § 16 ErbStG ist hier nur noch abzuziehen, soweit er nicht in Schritt 4 verbraucht wurde. Hier darf der Pauschbetrag nach § 10 (5) Nr. 3 ErbStG abgezogen werden, gleiches gilt für die Pauschbeträge nach § 13 (1) Nr. 1 ErbStG. Hat der Vorerbe die Erbschaftsteuer für seinen Erwerb aus Schritt 1 noch nicht gezahlt (z.B. weil er wenige Minuten nach dem Tod des Erblassers selbst verstorben ist), ist die ErbSt aus Schritt 1 hier als Nachlassverbindlichkeit gem. § 10 (5) Nr. 1 ErbStG abzuziehen (der Schlusserbe übernimmt die Verpflichtung, die ErbSt für den ersten Erwerb für den Vorerben zu zahlen)
6. Die Summe der gerundeten steuerpflichtigen Erwerbe aus den Schritten 4 und 5 ist maßgeblich für die Ermittlung der Steuersätze, siehe § 6 (2) S. 5 ErbStG. D.h. die Höhe der ErbSt kann erst bestimmt werden, nachdem beide steuerpflichtigen Erwerbe ausgerechnet wurden. Für beide Erwerbe ist auch der Härteausgleich nach § 19 (3) ErbStG zu prüfen und § 19a ErbStG anwendbar, wenn begünstigungsfähiges Vermögen vorliegt.
7. Geht dasselbe Vermögen innerhalb von 10 Jahren zweimal von Personen der Steuerklasse I über, ist eine Steuerermäßigung nach § 27 ErbStG zu gewähren.

Beispiel: Von Vater auf Ehefrau als Vorerbin in 01, von Ehefrau auf gemeinsames Kind in 06 -> § 27 ErbStG (+), da Ehefrau und Kind im Verhältnis zum Vater beide Steuerklasse I sind

Beispiel 2: Von Vater auf Ehefrau als Vorerbin in 01, von Ehefrau auf Bruder des Ehemanns in 06 -> Ehefrau ist Steuerklasse I und Bruder Steuerklasse II im Verhältnis zum Ehemann, § 27 ErbStG ist daher nicht erfüllt.

§ 5 ErbStG

1. Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft durch den Tod eines Ehegatten beendet, ist neben der normalen erbschaftsteuerlichen Behandlung (jeder Erbe versteuert das Vermögen nach seinem Erbteil) eine Zugewinnausgleichsforderung des überlebenden Ehegatten zu prüfen, d.h. es wird nach den §§ 1371 ff. BGB der Zugewinnausgleichsanspruch des überlebenden Ehegatten berechnet.
2. Bei dieser Berechnung sind die zivilrechtlichen Werte des Vermögens (d.h. z.B. bei Grundstücken nicht die Grundbesitzwerte nach BewG, sondern die Verkehrswerte) maßgeblich. Falls im Sachverhalt Preisindizes angegeben sind, ist damit das Anfangsvermögen zu korrigieren, z.B. AV 100.000, Preisindex bei Begründung der Ehe 100,00, bei Tod des anderen Ehegatten 102,00 -> Wert des Anfangsvermögens $100.000 \times 102,00 / 100,00 = 102.000$. Sollte der überlebende Ehegatte einen Zugewinnausgleichsanspruch haben, wird dieser von seinem Erbteil abgezogen, d.h. in Höhe des Zugewinnausgleichsanspruchs ist der Erwerb steuerfrei, R E 5.1 (1) S. 1 ErbStR.
3. Im nächsten Schritt ist der steuerliche Wert des Vermögens auszurechnen und den Erben je nach Erbteil zuzuweisen.

4. Bevor die Zugewinnausgleichsforderung vom steuerlichen Wert des Erbteils abgezogen wird, ist § 5 (1) S. 5 ErbStG zu prüfen. Sollte das Endvermögen nach § 1375 (1) BGB für die Berechnung des Zugewinnausgleichs höher sein als der steuerliche Wert des gesamten Vermögensanfalls, ist der Zugewinnausgleich nur anteilig abziehbar. Das steuerliche Vermögen ist dabei vor Anwendung der Steuerbefreiungen nach §§ 13, 13a, 13b, 13c und 13d ErbStG in die Berechnung einzubeziehen, R E 5.1 (5) S. 3 ErbStR.

Beispiel: Zugewinnausgleichsanspruch 100.000, Endvermögen nach Zivilrecht 500.000, Wert des Erbanfalls nach Steuerrecht 400.000 -> Zugewinnausgleichsanspruch ist zu $100.000 \times 400.000 / 500.000 = 80.000$ abziehbar.

5. Falls der Ehegatte das Erbe ausschlägt und stattdessen seinen Pflichtteil verlangt, erhält er neben dem Pflichtteil noch den Zugewinnausgleich gem. § 1371 (3) BGB. Für die Berechnung des Pflichtteils ist der gesetzliche Erbteil ohne § 1371 (1) BGB maßgeblich, d.h. z.B. Ehegatte als Erbe neben den Eltern -> Ehegatte bekommt $\frac{1}{2}$ gem. § 1931 BGB, ohne das $\frac{1}{4}$ zusätzlich gem. § 1371 (1) BGB.

Folgende Reihenfolge:

Steuerlichen Wert des Vermögensanfalls bestimmen
./ . Wert der Zugewinnausgleichsforderung
= BMG für den Pflichtteil

Pflichtteil ausrechnen (z.B. $\frac{1}{4}$)

Nur der Pflichtteil unterliegt beim Erben der ErbSt, die Zugewinnausgleichsforderung ist steuerfrei, § 5 (1) S. 1 ErbStG.

Bei den anderen Erben sind sowohl der Pflichtteil als auch die Zugewinnausgleichsforderung von ihrem Wert des Vermögensanfalls abzuziehen (d.h. Abzug nach § 10 (5) Nr. 2 ErbStG)

Beschränkte Steuerpflicht § 2 (1) Nr. 3 ErbStG + § 121 BewG

- Falls keine Steuerpflicht nach § 2 (1) Nr. 1 und 2 ErbStG besteht, unterliegt nur das Inlandsvermögen nach § 121 BewG der ErbSt in Deutschland
- Nicht unter das Inlandsvermögen fallen z.B. deutsche Bankkonten, Sachleistungsansprüche etc. Ebenso wenig unterliegt ausländisches Vermögen der ErbSt in Deutschland.
-