



Rundschreiben Nr. 08/2015

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Gesetzgebung:</u>	3
a) <u>Neuregelung des Erbschaftsteuerrechts ab 01.01.2016 Das Erbschaftsteuergesetz auf dem Weg ins Abseits</u>	3
b) <u>Europäische Erbverordnung: Anwendbar seit 17.08.2015</u>	6
c) <u>Automatischer Austausch von Kontodaten</u>	9
d) <u>Bundesrat stimmt Steueränderungsgesetz 2015 zu</u>	11
2. <u>Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer</u>	
a) <u>Keine freigiebige Zuwendung durch verbilligte Übertragung eigener Geschäftsanteile vom Gesellschafter auf die GmbH</u>	13
b) <u>Erbschaftsteuerliche Verschonungsregelung für ein Familienheim oder ein zu Wohnzwecken vermietetes Grundstück im Fall der Erbauseinandersetzung</u>	13
3. <u>Umsatzsteuer</u>	15
a) <u>Vorsteuerberichtigung wegen Uneinbringlichkeit einer Forderung</u>	15
b) <u>Umsatzsteuerfreie Pflegeleistungen</u>	15
c) <u>Werteabgaben in „Seeling-Fällen“ unionrechtskonform und verfassungsgemäß</u>	15
4. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	16
a) <u>BMF-Schreiben zu Betriebsveranstaltungen</u>	16
b) <u>Feier des Arbeitnehmers aus beruflichem und privatem Anlass</u>	16
c) <u>Besteuerung von Bestechungsgeldern bei Herausgabe an den Arbeitgeber</u>	17



	Seite
d) <u>Wohnsitz bei mehrjährigem Auslandsaufenthalt zum Zwecke einer Berufsausbildung eines Kindes</u>	17
e) <u>Kindergeldanspruch bei mehraktiger Ausbildung</u>	18
f) <u>Ausbildung zum Rettungshelfer im Rahmen eines freiwilligen sozialen Jahres ist keine Berufsausbildung</u>	18
g) <u>Zusammenveranlagung mit Ehegatten im Pflegeheim</u>	19
h) <u>Zinsen bei Rentennachzahlungen steuerpflichtig</u>	19
i) <u>Aktuelle Entwicklungen bei Entlastungsbetrag für Alleinerziehende</u>	19

Freizeichnung

„Die Inhalte des Mandantenrundschreibens sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Wegen der Dynamik des Rechtsgebietes, wegen der Vielzahl letztinstanzlich nicht entschiedener Einzelfragen und/oder wegen des Fehlens bzw. der Unvollständigkeit bundeseinheitlicher Verwaltungsanweisungen kann von der Dr. Ehlers · Gruttke · Dr. Volkmann und Partner mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



1. **Gesetzgebung:**

a) **Neuregelung des Erbschaftsteuerrechts ab 01.01.2016**
Das Erbschaftsteuergesetz auf dem Weg ins Abseits

Das Ringen um eine gerechte und effiziente Erbschaftsteuer erweist sich als schwierig. Oberstes Ziel des Steuergesetzgebers muss eine ökonomische, den Unternehmensfortbestand achtende, aber gleichzeitig verfassungsfeste Neuregelung sein. Die Lösung wäre insoweit eine Flat Tax-Regelung. Für sie bräuchte es allerdings einen Gesetzgeber mit Rückgrat.

I. Fehlender Reformwille des Gesetzgebers

Der Gesetzgeber hat sich dazu entschieden, innerhalb der bestehenden Verschonungsregeln des ErbStG nachzubessern und lediglich minimalinvasive Korrekturen am aktuellen Konzept vorzunehmen, soweit aufgrund des Urteils des BVerfG vom 17.12.2014 (1 BvL 21/12, RS1046342) Änderungsbedarf besteht. Nach dem Regierungsentwurf vom 08.07.2015 soll der Verschonungsabschlag vorbehaltlich der Einhaltung der Lohnsummen- und Behaltensregelungen auch künftig 85 % bzw. 100 % betragen. Eine grundlegende Reform des ErbStG ist nicht in Sicht.

II. Komplexität und Gestaltungsanfälligkeit des Reparaturgesetzes

Am bisherigen Verwaltungsvermögenstest hält der Entwurf nicht fest. Vielmehr will er das begünstigte Vermögen positiv bestimmen (§ 13b ErbStG-E). Solches, das „überwiegend“ einer originär gewerblichen Tätigkeit dient, soll begünstigt werden; dabei ist der „Hauptzweck“ des Vermögens maßgebend. Der Bundesrat lehnt diesen Übergang zum Hauptzweckansatz allerdings mit Nachdruck ab. Er präferiert eine verfassungskonforme Weiterentwicklung des Verwaltungsvermögenstests, der die 50 %-Grenze („Alles oder Nichts-Prinzip“) streicht und das Nettoverwaltungsvermögen besteuert (vgl. im Einzelnen BR-Drucks. 353/15 vom 25.09.2015, S. 7 ff.).

Eine treffsichere Trennlinie zwischen begünstigungsfähigem und nicht begünstigungsfähigem Vermögen lässt sich rechtssicher nicht ziehen. Eine pauschale Differenzierung zwischen „guten“ und „schlechten“ Vermögensgruppen kann nicht überzeugen, da sich daraus keine Erkenntnis hinsichtlich der Gemeinwohldienlichkeit ableiten lässt. Jede Abgrenzung des begünstigten Vermögens wird damit zu Anreizen führen, Vermögen aus einer hoch besteuerten in eine niedrig besteuerte Vermögensart zu überführen.



Die Verschonung von 85 % bzw. 100 % soll nur noch für Erwerbe bis zu einem Wert von 26 Mio. € (Freigrenze: 52 Mio. €, wenn der Gesellschaftsvertrag bestimmte Entnahme-, Verfügungs- und Abfindungsbeschränkungen enthält, § 13a Abs. 9 Satz 3 u. 4 ErbSt-E) gelten. Damit geht der Gesetzgeber bis zu dieser Grenze von einem generellen Bedürfnis für die Verschonung aus. Hinsichtlich der Frage, ob der steuerpflichtige Erwerb diese Grenze übersteigt, sind mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe zusammenzurechnen. Es überrascht nicht, dass auch bezüglich § 13a Abs. 9 ErbStG-E bereits Gestaltungsspielräume aufgezeigt werden. Wenn der steuerpflichtige Erwerb diese Grenze überschreitet, entfällt der Verschonungsabschlag; der Steuerpflichtige kann aber zwischen einem Abschmelzmodell (reduzierter Verschonungsabschlag nach § 13c ErbStG-E) und der Bedarfsprüfung (§ 28a Abs. 1 S. 1 ErbStG-E) wählen. Zum verfügbaren Vermögen rechnen dabei 50 % des beim Erwerber bereits vorhandenen, nicht begünstigten Vermögens (einschließlich steuerbefreiten Vermögens, z.B. nach §§ 5, 13, 16 ErbStG). Es ist offenkundig, dass die Bedürfnisprüfung erhebliche Gestaltungsspielräume eröffnet.

Der Gesetzentwurf bietet neue Angriffspunkte, setzt enorme Anreize zu neuen Gestaltungen und liefert keinen Beitrag zur Vereinfachung des Steuerrechts. Eine baldige verfassungsgerichtliche Überprüfung dürfte abermals die Folge sein, denn „Steuergesetze, die entgegen ihrer Zwecksetzung steuermindernde Gestaltung in erheblichem Umfang zulassen, können von Anfang an verfassungswidrig sein“ (BVerfG v. 17.12.2014, a.a.O., Rz. 254).

III. Notwendigkeit einer grundlegenden Reform

Auch aus ökonomischer Sicht wäre eine grundsätzliche Neukonzeption des ErbStG überzeugender. Verschonungsregeln eröffnen erhebliche Spielräume zur Steuervermeidung, wie schon die Abgrenzungsprobleme hinsichtlich des begünstigten Vermögens offenbaren. Sie verändern die relative Vorteilhaftigkeit verschiedener Entscheidungsalternativen. Darüber hinaus ergeben sich infolge der unterschiedlichen erbschaftsteuerlichen Behandlung unterschiedlichen Vermögens Anreize zu umfangreichen Steuerplanungsaktivitäten, deren realwirtschaftliche Auswirkungen gesamtwirtschaftliche Kosten verursachen. Der Wissenschaftliche Beirat des BMF führt in seinem Gutachten aus, die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für Unternehmensvermögen ermöglichten steuerinduzierte Verzerrungen hinsichtlich der Rechtsformwahl, der Unternehmensfinanzierung und der Eigentümer- bzw. Führungsstruktur, welche wiederum volkswirtschaftlich nachhaltige Effekte hervorrufen können.



Aufgrund der Fehlanreize und Abgrenzungsprobleme, die die Verschonungsregeln mit sich bringen, schlägt der Wissenschaftliche Beirat des BMF eine Abschaffung der Verschonungsregeln bei gleichzeitiger Senkung der Steuersätze und Verbesserung der Stundungsregelung vor. Folgt man diesem Flat Tax-Vorschlag, würden alle Vermögensarten mit ihrem Verkehrswert erfasst und einem einheitlichen Steuersatz von etwa 10 % unterworfen. Dies würde die Liquiditätsbelastung für Unternehmen reduzieren und gleichzeitig Abgrenzungsprobleme beseitigen. Durch erweiterte Stundungsregelungen ließen sich steuerbedingte Liquiditäts- und Finanzierungsprobleme zielgenauer mildern. Oberstes Ziel des Steuergesetzgebers muss eine ökonomische, den Unternehmensfortbestand achtende, aber gleichzeitig verfassungsfeste Neuregelung sein. Dies lässt sich mit einer Flat Tax-Regelung am besten umsetzen. Auch im Schrifttum findet eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage bei gleichzeitiger Senkung der Steuersätze und Geltung einer Stundung breite Zustimmung. Eine Abschaffung der Verschonungsregeln bewirkte zudem eine Verringerung von Verwaltungskosten. Die ErbSt könnte dann regelmäßig aus den künftigen Erträgen gezahlt werden.

Die Gleichbehandlung unterschiedlicher Vermögensgruppen geht unabdingbar mit der Forderung einher, sämtliche wert- und preisbildenden Faktoren in Bezug auf die eingeschränkte Fungibilität des Unternehmensvermögens unbeschränkt auf der Ebene der Bewertung des Vermögens zu berücksichtigen. Ansonsten käme es zu einer deutlich überzogenen Erbschaftsbesteuerung des Betriebsvermögens im Vergleich zu sonstigem Vermögen. Die Problematik der Doppelbelastung von ErbSt und ESt würde sich deutlich verschärfen. So bemisst das vereinfachte Ertragswertverfahren den Unternehmenswert in 2015 mit dem 18,2-fachen des durchschnittlichen Jahresertrages der letzten drei Wirtschaftsjahre. Die Nichtberücksichtigung der in den Gesellschaftsverträgen regelmäßig enthaltenen wertmindernden Verfügungsbeschränkungen im Rahmen der Bewertung nach § 9 Abs. 3 BewG führt zu einer nicht realitätsgerechten Überbewertung nicht börsennotierter Unternehmensanteile.

IV. Fazit

Die enormen Gestaltungsspielräume, die der Regierungsentwurf offenbart, würden – seine Umsetzung unterstellt – zu Ungleichbehandlung führen, die einer erneuten verfassungsrechtlichen Prüfung wahrscheinlich nicht standhalten dürften. Es ist nicht verwunderlich, wenn sich der Gesetzgeber dem Vorwurf des „(Dauer-)Rechtsverletzers“ gegenüber sieht. Eine grundlegende Reform der ErbSt ist notwendig. Diese setzt natürlich einen Gesetzgeber mit Rückgrat voraus.



b) Europäische Erbverordnung: Anwendbar seit 17.08.2015

Es ist eine Binsenweisheit, dass bei der Gestaltung der Unternehmensnachfolge Gesellschaftsvertrag und letztwillige Verfügung aufeinander abgestimmt sein sollten. Diese Aufgabe ist schon innerhalb des deutschen Rechts äußerst anspruchsvoll. Besondere Schwierigkeiten entstehen, wenn deutsches Gesellschaftsrecht und ausländisches Erbrecht zusammentreffen oder umgekehrt.

I. Neue Regelungen

Für derartige Fälle gelten seit dem 17.08.2015 neue Spielregeln. Seit diesem Datum ist nunmehr die Europäische Erbverordnung (650/2012/EU). Die EuErbVO enthält für das anwendbare Erbrecht und für die internationale Zuständigkeit in Erb- und Nachlassangelegenheiten EU-weit einheitliche Anknüpfungsregeln. Statt des Staatsangehörigkeitsprinzips gilt nunmehr das Domizilprinzip (Art. 4, 21 EuErbVO). Abweichend davon kann allerdings durch letztwillige Verfügung das Heimatrecht als anwendbares Erbrecht gewählt werden (Art. 22 EuErbVO). Beratungsbedarf entsteht hierdurch für zwei Gruppen von GmbH-Gesellschaftern: Ausländer mit gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland sollten überlegen, ob sie sich durch Wahl ihres Heimatrechts weitere Gestaltungsspielräume sichern können, als sie das BGB-Erbrecht vorsieht (etwa im Hinblick auf das Pflichtteilsrecht). Deutsche mit gewöhnlichem Aufenthalt im Ausland sollten prüfen, ob sie durch Wahl des BGB-Erbrechts den bislang bestehenden Gleichlauf zum deutschen Gesellschaftsrecht aufrechterhalten wollen (speziell zur Vererbung von Gesellschaftsanteilen in internationalen Fällen).

II. Verbindungen zu einem Drittstaat

Weist der Sachverhalt Verbindungen zu einem Drittstaat auf, so sind die komplexen Regelungen des Art. 34 EuErbVO zu beachten, die zu gegensätzlich beschränkten Weiterverweisungen und damit zu einer Durchbrechung der Nachlassseinheit führen können. Die Bestimmung unterscheidet in ihren beiden Absätzen zwei Grundfälle:

1. Wird auf drittstaatliches Recht verwiesen, weil der Erblasser dort seinen letzten gewöhnlichen Aufenthalt hatte (Art. 21 Abs. 1 EuErbVO), so sind Rück- und Weiterverweisungen beachtlich, wenn sie auf das Recht eines Mitgliedstaates gerichtet sind oder auf das Recht eines anderen Drittstaates, der sein eigenes Recht anwenden würde (Art. 34 Abs. 1 EuErbVO). Praktisch bedeutsam ist dies etwa für deutsche Erblasser mit letztem gewöhnlichen Aufenthalt in der Schweiz oder den USA, für die das dortige IPR zu befragen ist. So regelt nach US-amerikanischem IPR das Belegenheitsrecht die Vererbung unbeweglichen Vermögens, wohingegen die Vererbung beweglichen Vermö-



gens – wie etwa von Gesellschaftsanteilen – sich nach dem Recht am domicile des Erblassers richtet.

2. Art. 34 Abs. 2 EuErbVO ordnet an, dass die Kollisionsnormen in Art. 21 Abs. 2 EuErbVO (Ausweichklausel) und Art. 22 EuErbVO (Rechtswahl) Sachnormverweisungen darstellen. Dasselbe gilt für die Anknüpfung von Formfragen nach Art. 27 und Art. 28 lit. a) EuErbVO. Art. 34 Abs. 2 EuErbVO verfolgt damit den traditionellen Ansatz im EU-Kollisionsrecht. Auch die mit Art. 34 der Verordnung verbundenen Komplikationen können vielfach durch die Wahl des Heimatrechts in der letztwilligen Verfügung vermieden werden.

III. Abgrenzung Erbstatut/Gesellschaftsstatut

Die Bereichsausnahmen in Art. 1 Abs. 2 lit. h) und i) EuErbVO legen fest, dass „Fragen des Gesellschaftsrechts, des Vereinsrechts und des Rechts der juristische Personen, wie Klauseln im Errichtungsakt oder in der Satzung einer Gesellschaft, eines Vereins oder einer juristischen Person, die den Verbleib der Anteile verstorbener Gesellschafter beziehungsweise Mitglieder regeln“ ebenso wie die „Auflösung, das Erlöschen und die Verschmelzung von Gesellschaften, Vereinen oder juristischen Personen“ vom Anwendungsbereich der Verordnung ausgeschlossen sind. Damit wird der Anwendungsbereich des Erbstatuts deutlich vom Gesellschaftsstatut abgegrenzt. Als Faustregel für die Abgrenzung gilt: Wer zu welchem Teil Erbe wird, bestimmt das Erbstatut; was dem Erben aus dem Gesellschaftsverhältnis zufließt (Gesellschafterstellung oder Abfindungsanspruch), regelt das Gesellschaftsstatut. Insofern gilt bei Konflikten auch weiterhin der Vorrang des Gesellschaftsstatuts. Abgrenzungsfragen entstehen dann, wenn das Gesellschaftsstatut besondere Regeln über eine gesellschaftsrechtliche Nachfolge von Todes wegen in Gesellschaftsanteile kennt. Das gesellschaftsrechtliche Einzelstatut geht insoweit dem erbrechtlichen Gesamtstatut vor, d.h. die Vererblichkeit der Gesellschafterstellung – und die damit verbundene Möglichkeit der Satzungsgestaltung wie etwa Zwangseinziehungs- und Abtretungsklauseln – beurteilen sich nach dem Gesellschaftsstatut.

IV. Gestaltungsfragen

Von den vielfachen Gestaltungsfragen sei hier nur eine angedeutet, die bei der Unternehmensnachfolge erfahrungsgemäß eine besondere Rolle spielt: die Testamentsvollstreckung. Bekanntlich kann nach deutschem Erbrecht der Anteil an einer Kapitalgesellschaft durch letztwillige Verfügung einer angeordneten Verwaltungsvollstreckung unterworfen werden (§§ 2209 ff. BGB). Es ist keine Zustimmung der Mitgesellschafter erforderlich, und zwar selbst dann nicht, wenn die Satzung eine Vinkulierungsklausel enthält; die Testamentsvollstreckung bewirkt keinen Übergang der Gesellschafterstellung auf den Testamentsvollstrecker.



Auch in personalistisch strukturierten Kapitalgesellschaften ist keine Zustimmung der Mitgesellschafter erforderlich. Derartig weitgehende Gestaltungsmöglichkeiten hat der Verfügende nach ausländischem Recht womöglich nicht.

V. Deutsches Begleitgesetz

Noch vor dem Anwendungsbeginn der EuErbVO hat der deutsche Gesetzgeber mit dem Gesetz zum Internationalen Erbrecht und zur Änderung von Vorschriften zum Erbschein sowie zur Änderung sonstiger Vorschriften vom 29.06.2015 (BGBl. I 2015, 1042 ff.) Durchführungsbestimmungen zur Verordnung erlassen. Hauptstück dieses Mantelgesetzes ist das Internationale Erbrechtsverfahrensgesetz (IntErbRVG), dessen Regelungsschwerpunkt bei der grenzüberschreitenden Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen liegt. Die Verordnung selbst legt dabei vor allem die Voraussetzungen fest, unter denen Entscheidungen in Erbsachen aus einem Ursprungsmitgliedstaat für vollstreckbar zu erklären sind (Art. 39 ff. EuErbVO). Die betreffenden Regelungen sind sowohl auf Entscheidungen in streitigen Erbverfahren als auch in Nachlassverfahren der freiwilligen Gerichtsbarkeit anzuwenden (Erwägungsgrund 59 zur EuErbVO). Für die Durchsetzung ausländischer Entscheidungen ist ein Exequaturverfahren (Vollstreckbarerklärungsverfahren) erforderlich, welches der deutsche Gesetzgeber in §§ 3 ff. IntErbRVG ausführlich geregelt hat.

Ferner enthält das IntErbRVG erbrechtsrechtliche Vorschriften zur örtlichen Zuständigkeit, zum Aneignungsrecht des deutschen Staates bei erbenlosen Nachlässen, zum Europäischen Nachlasszeugnis (welches neben den Erbschein nach nationalem Recht tritt) sowie zum Authentizitätsverfahren bzgl. öffentlichen Urkunden.

VI. Fazit

Der Anwendungsbeginn der EuErbVO sollte für jede GmbH Anlass sein, die für die Erbfolge bedeutsamen Satzungsbestimmungen sowie die schon vorhandenen Testamente und Erbverträge darauf zu untersuchen, ob die getroffenen Regelungen auch bei Maßgeblichkeit des im Aufenthaltsstaat des Gesellschafters geltenden Erbrechts noch dem Willen der Beteiligten entsprechen.



c) Automatischer Austausch von Kontodaten

Noch in diesem Jahr sollen zwei Gesetzesentwürfe verabschiedet werden, mit denen der automatische Informationsaustausch über Finanzkonten in Steuersachen mit den anderen EU-Mitgliedsstaaten und Drittstaaten ab 2017 wirksam werden kann.

Auf Einladung von Bundesfinanzminister Schäuble hatten im Oktober 2014 in Berlin die Bundesrepublik Deutschland und 50 weitere Staaten und Gebiete einen völkerrechtlichen Vertrag unterzeichnet, in dem sie sich zur Einführung des automatischen Informationsaustauschs verpflichtet haben. Dazu gehören auch Länder wie die Cayman Islands ebenso wie die Kanalinsel Jersey und Liechtenstein. Inzwischen ist die Zahl der teilnehmenden Staaten auf über 60 angestiegen, darunter auch die Schweiz. Die vollständige Liste der teilnehmenden Staaten findet sich auf: www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/MCAA-Signatories.pdf.

Die Mitgliedstaaten der EU haben sich Ende 2014 auf den verpflichtenden automatischen Informationsaustausch für Kapitaleinkünfte geeinigt und die Amtshilferichtlinie entsprechend geändert (Richtlinie 2014/107/EU). Die Änderung bedarf aber noch der nationalen Umsetzung durch die einzelnen Mitgliedstaaten.

Sowohl der am 29.10.2014 in Berlin unterzeichneten Vereinbarung als auch der geänderten Richtlinie des Rats vom 09.12.2014 liegt der von der OECD entwickelte „Gemeinsame Standard zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen“ zugrunde.

Mit dem Gesetz zu der mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten (BR-Drucks. 368/15) wird der völkerrechtliche Vertrag, zu dessen innerstaatlicher Wirksamkeit die Zustimmung des Gesetzgebers erforderlich ist, in nationales Recht umgesetzt.

Mit dem Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen und zur Änderung weiterer Gesetze (BR-Drucks. 352/15) werden die Einzelheiten des automatischen Informationsaustauschs in Deutschland geregelt. Das Gesetz sieht zugleich eine entsprechende Anpassung des EU-Amtshilfegesetzes aufgrund der im Dezember 2014 erfolgten Änderung der EU-Amtshilferichtlinie vor.



Mit dem Artikelgesetz wird die Anwendung des gemeinsamen Meldestandards für den automatischen Austausch

- mit EU-Mitgliedstaaten aufgrund der geänderten EU-Amtshilferichtlinie sowie
- mit Drittstaaten aufgrund der von der Bundesrepublik Deutschland am 29.10.2014 in Berlin unterzeichneten mehrseitigen Vereinbarung

zwischen den zuständigen Behörden über den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in nationales Recht umgesetzt.

Das Artikelgesetz sieht entsprechend in Art. 1 ein eigenes Stammgesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen vor (Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz, FKAustG).

Darin ist vorgesehen, dass das Bundeszentralamt für Steuern den zuständigen Behörden der anderen EU-Mitgliedstaaten sowie Drittstaaten die Daten nach dem gemeinsamen Meldestand zum automatischen Austausch von Informationen zu Finanzkonten in Steuersachen elektronisch übermittelt. Dazu sind ihm zuvor die entsprechenden Daten von den nach diesem Gesetz verpflichteten Finanzinstituten nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz im Wege der Datenfernübertragung zur Verfügung zu stellen. Ferner wird das Bundeszentralamt die entsprechenden Daten von den zuständigen Behörden der anderen EU-Mitgliedstaaten und von Drittstaaten entgegennehmen und an die zuständigen Landesfinanzbehörden weiterleiten.

Bei den zu übermittelnden Daten handelt es sich insbesondere um die Mitteilung von:

- Namen, Anschrift, Steueridentifikationsnummer sowie Geburtsdatum und -ort jeder meldepflichtigen Person,
- Kontonummern,
- gutgeschriebenen Kapitalerträgen, einschließlich Einlösungsbeträgen und Veräußerungserlösen.



Die neuen Regeln zum Informationsaustausch gelten grds. für alle Konten. Das gilt auch für Bestandskonten und für Konten mit vergleichsweise geringen Beständen. Allerdings gibt es Sorgfaltspflichten der Kreditinstitute, je nachdem, ob es sich um ein Konto mit einem Saldo von mehr oder weniger 1 Mio. US\$ handelt. Für Neukonten gibt es generell etwas strengere Regeln. Ausnahmen von Informationsaustausch gibt es nur in Sonderfällen.

Das Bundeszentralamt wird die erforderlichen Informationen erstmals für das Steuerjahr 2016 im Jahr 2017 übermitteln. Ebenfalls ab 2017 werden die meisten beteiligten Länder Daten an Deutschland liefern. Einige Länder haben erst 2018 die ersten Informationen zugesagt (Schweiz, Österreich, Albanien, Aruba).

Hinweis

Die USA haben sich bisher nicht zum OECD-Standard bekannt, haben aber mit vielen Ländern (darunter Deutschland) bilateral sog. FATCA-Abkommen geschlossen. Diese Abkommen starten bereits 2015 und führen in weiten Teilen zum Austausch von Kontodaten nach ähnlichen Grundsätzen.

d) Bundesrat stimmt Steueränderungsgesetz 2015 zu

Am 16.10.2015 hat der Bundesrat dem Steueränderungsgesetz 2015 zugestimmt. Damit steht einer zeitnahen Verkündung des Gesetzes nichts mehr im Weg. Unter anderem wurden folgende Maßnahmen gegenüber dem Regierungsentwurf ergänzt oder geändert:

I. Einkommensteuergesetz

- Durch einen neu eingefügten § 6b Abs. 2a EStG werden künftig Reinvestitionen einem EU-Mitgliedstaat sowie in Staaten des EWR-Wirtschaftsraums begünstigt.
- Der Abzug von Unterhaltszahlungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten nach § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG wird an die Voraussetzung geknüpft, dass in der Steuererklärung des Unterhaltsleistenden die Identifikationsnummer (§ 139b AO) der unterhaltenen Person angegeben wird.
- Die Regelung zur Fälligkeit von Dividendenzahlungen in § 44 Abs. 2 Satz 2 EStG ist für Fälle geöffnet worden, in denen durch Gesetz oder durch Satzungsbestimmung abweichend von dem Leitbild der sofortigen Fälligkeit des § 271 Abs. 1 BGB eine spätere Fälligkeit des Anspruchs auf Auszahlung von Kapitalerträgen bestimmt wird.



II. Umsatzsteuergesetz

- In einem neu eingefügten § 2b UStG ist die sehr komplexe Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand neu geregelt worden.
- Niedrigschwellige Entlastungsangebote nach § 45b SGB XI werden nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. g UStG steuerbefreit.
- Für alle Fälle des § 14c UStG wird künftig einheitlich geregelt, dass die wegen unrichtigen bzw. unberechtigten Steuerausweises geschuldete Steuer im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung entsteht (§ 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG).
- Durch eine Änderung des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG wird gesetzlich klargestellt, dass Lieferungen an Betriebsvorrichtungen unter die Regelung des § 13b UStG fallen können.

III. Weitere Steuerrechtsänderungen

- Die vom BVerfG für verfassungswidrig erklärte Regelung zur Ermittlung der Ersatzbemessungsgrundlage in § 8 Abs. 2 GrEStG wird durch Bezugnahme auf die Vorschriften der Grundbesitzbewertung nach § 151 BewG i.V. mit den §§ 157 ff. BewG verfassungskonform ausgestaltet.
- Zuwendungen an ausländische Religionsgesellschaften oder an Zuwendungsempfänger, die steuerbegünstigte Zwecke i.S. der §§ 52 bis 54 AO verfolgen, werden unter denselben Voraussetzungen steuerbefreit wie Zuwendungen an inländische Zuwendungsempfänger (§ 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. c ErbStG).



2. Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer

a) Keine freigiebige Zuwendung durch verbilligte Übertragung eigener Geschäftsanteile vom Gesellschafter auf die GmbH

1. Die Übertragung von Geschäftsanteilen eines Gesellschafters auf seine Kapitalgesellschaft stelle keine freigiebige Zuwendung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG dar, da es im Verhältnis zwischen Gesellschafter und seiner Kapitalgesellschaft neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen nur offene bzw. verdeckte Gewinnausschüttungen oder Kapitalrückzahlungen gibt (Anschluss an BFH v. 30.01.2013 – II R 6/12, BFHE 240, 178, BStBl. II 2013, 930).
2. Der Tatbestand des § 7 Abs. 7 ErbStG ist nicht erfüllt, wenn das Ausscheiden des Gesellschafters freiwillig auf einer individuellen Übertragungsvereinbarung beruht; diese Fälle sind schenkungssteuerrechtlich neutral bzw. nach dem Grundtatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG als freigiebige Zuwendung zu beurteilen (entgegen dem koordinierten Ländererlass v. 14.3.2012, BStBl. I 2012, 331).

b) Erbschaftsteuerliche Verschonungsregelung für ein Familienheim oder ein zu Wohnzwecken vermietetes Grundstück im Fall der Erbauseinandersetzung

Mit Urteil vom 23.06.2015 – II R 39/13 - hat der BFH entschieden, dass Kinder des Erblassers ein Familienheim i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG steuerfrei erwerben können, wenn sie innerhalb angemessener Zeit nach dem Erbfall die Absicht fassen, dieses für eigene Wohnzwecke zu nutzen. Erwirbt ein Kind als Miterbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses über seinen Erbteil hinaus das Alleineigentum an dem Familienheim, erhöht sich sein steuerbegünstigtes Vermögen unabhängig davon, ob die Vereinbarung über die Erbauseinandersetzung zeitnah, d.h. innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall erfolgt. Gleiches gilt beim Erwerb eines zu Wohnzwecken vermieteten Grundstückteils i.S. des § 13c ErbStG.

Der Kläger und seine Schwester waren je zur Hälfte Miterben ihres Ende 2010 verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehörte ein Zweifamilienhaus. Eine Wohnung war vom Vater und der Schwester gemeinsam genutzt worden; eine Wohnung war fremdvermietet. Ende 2011 zog der Kläger mit seiner Ehefrau in die vormalige Wohnung des Vaters ein. Bei der Erbauseinandersetzung im März 2012 erhielt der Kläger dann das Alleineigentum an dem Zweifamilienhaus. Das Finanzamt berücksichtigte im Rahmen der Steuerfestsetzung die Verschonungsregelungen nach § 13c ErbStG für die vermietete Wohnung entsprechend der Beteiligung des



Klägers als Miterbe, jeweils ausgehend vom hälftigen Wert des Grundstücks.

Der BFH folgt der Rechtsauffassung des Finanzgerichts, dass die Verschonungsregelungen in voller Höhe, also auch für den erst im Rahmen der Erbauseinandersetzung erworbenen Anteil am Zweifamilienhaus zu berücksichtigen seien. Das ErbStG ermöglicht einen Begünstigungstransfer. Für diesen Transfer ist erforderlich, dass für das bei der Nachlasserteilung erworbene Vermögen die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 1 ErbStG greift. Der Erwerb muss deshalb eine Wohnung betreffen, die beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmt ist (Familienheim). Dabei ist für die unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung die zeitliche Nähe zum Erbfall maßgebend.

Dies bedeutet, dass ein Erwerber zur Erlangung der Steuerbefreiung innerhalb einer angemessenen Zeit nach dem Erbfall die Absicht zur Selbstnutzung fassen und tatsächlich umsetzen muss. Angemessen ist regelmäßig ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall. Zieht der Erwerber innerhalb dieses Zeitraums in die Wohnung ein, kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass eine unverzügliche Bestimmung der Wohnung zur Selbstnutzung als Familienheim vorliegt. Wird die Selbstnutzung der Wohnung erst nach Ablauf von sechs Monaten aufgenommen, kann ebenfalls eine unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung vorliegen. Allerdings muss der Erwerber in diesem Fall belegen und glaubhaft machen, in welchem Zeitpunkt er sich zur Selbstnutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke entschlossen hat, aus welchen Gründen ein tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat.

Solche Gründe können z.B. vorliegen, wenn sich der Einzug wegen einer Erbauseinandersetzung oder wegen der Klärung von Fragen zum Erbfall und zu dem begünstigten Erwerber über den Sechsmonatszeitraum hinaus um einige Monate verzögert. Umstände im Einflussbereich des begünstigten Erbwerbers, die nach Ablauf des Sechsmonatszeitraums zu einer längeren Verzögerung des Einzugs führen (wie z.B. Renovierung), sind nur unter besonderen Voraussetzungen nicht dem Erwerber anzulasten. Je größer der zeitliche Abstand zwischen dem Erbfall und dem tatsächlichen Einzug des Erwerbers in die Wohnung ist, umso höhere Anforderungen sind an die Darlegung des Erwerbers und seine Gründe für die verzögerte Nutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke zu stellen. Nutzt der erwerbende Dritte (Miterbe) die Wohnung innerhalb angemessener Zeit für eigene Wohnzwecke, ist der Begünstigungstransfer nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c Satz 2 bis 4 ErbStG unabhängig davon zu gewähren, ob die Erbauseinandersetzung zeitnah zum Erbfall erfolgt. Die gleichen Grundsätze gelten auch im Rahmen des § 13c Abs. 2 ErbStG für die vermietete Wohnung.



3. **Umsatzsteuer:**

a) **Vorsteuerberichtigung wegen Uneinbringlichkeit einer Forderung**

1. Eine Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG kann auch dann vorliegen, wenn der Steuerpflichtige zwar noch keinen Insolvenzantrag gestellt hat, aber bereits zahlungsunfähig ist.
2. Eine Zahlungsunfähigkeit i.S.d. § 17 Abs. 2 S. 1 InsO liegt dann vor, wenn der Schuldner nicht in der Lage ist, die fälligen Zahlungsansprüche zu erfüllen. Das ist in der Regel dann der Fall, wenn er seine Zahlungen eingestellt hat.
3. Anhaltspunkte für eine Zahlungseinstellung gemäß § 17 Abs. 2 S. 2 InsO sind z.B. die Nichtzahlung von Löhnen und Sozialversicherungsbeiträgen für mehr als einen Monat, die Nichtzahlung von Versicherungsprämien, Betriebssteuern, Energiekosten, die häufige Hinnahme von Pfändungen oder Wechselprotesten sowie die Aufnahme von Sanierungsbemühungen.
4. Das Überschreiten des Zahlungsziels um das zwei- bis dreifache der Zahlungsfrist, aber mindestens um mehr als sechs Monate, ist als Indiz für eine Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG anzusehen.

FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 14.1.2015 – 7 K 7250/13, rkr.

b) **Umsatzsteuerfreie Pflegeleistungen**

Pflegeleistungen sind unter Berufung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL steuerfrei, wenn die Pflegekraft die Möglichkeit hat, Verträge nach § 77 Abs. 1 Satz 1 SGB XI mit Pflegekassen abzuschließen.

BFH, Urt. v. 18.08.2015 – V R 13/14

c) **Werteabgaben in „Seeling-Fällen“
unionrechtskonform und verfassungsgemäß**

1. Ordnet ein Unternehmer ein privat und unternehmerisch (gemischt) genutztes Gebäude in vollem Umfang seinem Unternehmen zu, kann er in vollem Umfang den Vorsteuerabzug aus den Bauerrichtungskosten in Anspruch nehmen und hat für den privat genutzten Gebäudeteil eine unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern (sog. Seeling-Rechtsprechung vor Inkrafttreten der Neuregelung in § 15 Abs. 1b UStG).



2. Die Änderung der Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe in diesen Fällen dahingehend, dass ab dem 1. Juli 2004 10 % der Herstellungskosten des Gebäudes über einen Zeitraum von zehn Jahren zugrunde zu legen sind, ist unionsrechtskonform und verstößt nicht gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot.

BFH, Urteil vom 12.8.2015 – XI 6/13

4. **Einkommensteuer/Bilanzierung**

a) **BMF-Schreiben zu Betriebsveranstaltungen**

Durch das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 22.12.2014 (BGBl I 2014, 2417, BStBl I 2014, 58) wurde die Besteuerung der Zuwendungen an Arbeitnehmer im Rahmen von Betriebsveranstaltungen gesetzlich festgeschrieben. Dazu wurden in § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG eine entsprechende Definition sowie eine Betragsgrenze eingeführt, die bislang nicht gesetzlich geregelt war. Danach gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Zuwendungen des Arbeitgebers im Rahmen von Betriebsveranstaltungen. Das BMF äußert sich im Schreiben vom 14.10.2015 zu den Anwendungsgrundsätzen der gesetzlichen Neuregelung.

b) **Feier des Arbeitnehmers aus beruflichem und privatem Anlass**

1. Aufwendungen eines Arbeitnehmers für eine Feier aus beruflichem und privatem Anlass können teilweise als Werbungskosten abziehbar sein.
2. Der als Werbungskosten abziehbare Betrag der Aufwendungen kann anhand der Herkunft der Gäste aus dem beruflichen/privaten Umfeld des Steuerpflichtigen abgegrenzt werden, wenn die Einladung der Gäste aus dem beruflichen Umfeld (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst ist. Hiervon kann insbesondere dann auszugehen sein, wenn nicht nur ausgesuchte Gäste aus dem beruflichen Umfeld eingeladen werden, sondern die Einladungen auch nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien (z.B. alle Auszubildenden, alle Zugehörigen einer bestimmten Abteilung) ausgesprochen werden.

BFH, Urteil vom 08.07.2015 – VI R 46/14



c) **Besteuerung von Bestechungsgeldern bei Herausgabe an den Arbeitgeber**

1. Dem Arbeitnehmer von einem Dritten gezahlte Bestechungsgelder sind sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG.
2. Die Herausgabe der Bestechungsgelder an den geschädigten Arbeitgeber führt im Abflusszeitpunkt zu Werbungskosten bei den Einkünften aus § 22 Nr. 3 EStG.
3. Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 22 Nr. 3 Satz 3 EStG ist verfassungsgemäß.

BFH, Urteil vom 16.06.2015 – IX R 26/14

d) **Wohnsitz bei mehrjährigem Auslandsaufenthalt zum Zwecke einer Berufsausbildung eines Kindes**

1. Während eines mehrjährigen Auslandsaufenthalts zum Zwecke einer Berufsausbildung behält ein Kind seinen Wohnsitz in der Wohnung der Eltern im Inland im Regelfall nur dann bei, wenn es diese Wohnung zumindest überwiegend in den ausbildungsfreien Zeiten nutzt (Bestätigung des Senatsurteils vom 25.09.2014 – III R 10/14, BFHE 247 S. 239 = RS1045707). Nicht erforderlich ist hingegen, dass das Kind den weit überwiegenden Teil der ausbildungsfreien Zeit im Inland verbringt.
2. Bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten zum Zwecke einer Berufsausbildung unterscheiden sich die Anforderungen an das Innehaben der inländischen Wohnung nicht danach, ob es sich um die Anfangsphase der Berufsausbildung oder eine spätere Phase handelt.
3. Für die Frage, ob das Kind während des Auslandsaufenthalts einen inländischen Wohnsitz beibehalten oder begründet hat, können auch außerhalb des jeweiligen kindergeldrechtlichen Streitzeitraums liegende tatsächliche Umstände berücksichtigt werden.

BFH, Urteil vom 23.06.2015 – III R 38/14



e) **Kindergeldanspruch bei mehraktiger Ausbildung**

Ein Kind, das ein duales Studium durchführt, hat seine Erstausbildung i.S.d. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG noch nicht mit der erfolgreichen Absolvierung einer studienintegrierten praktischen Ausbildung in einem Lehrberuf beendet, sondern die Erstausbildung dauert jedenfalls bis zum Abschluss eines parallel durchgeführten Bachelorstudiums fort.

f) **Ausbildung zum Rettungshelfer im Rahmen eines Freiwilligen Sozialen Jahres ist keine Berufsausbildung**

Das FG Hessen hat mit Urteil vom 21.05.2015 entschieden, dass die Ausbildung zum Rettungshelfer im Rahmen eines Freiwilligen Sozialen Jahres keine erstmalige Berufsausbildung i.S.d. § 32 Abs. 3 Satz 2 EStG in der ab 01.01.2012 geltenden Fassung darstellt. Voraussetzung für eine erstmalige Berufsausbildung i.S.d. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG sei, dass die Ausbildung im Rahmen eines öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgangs erlernt und der Ausbildungsgang durch eine Prüfung abgeschlossen werde.

Anmerkung:

Im Streitfall hatte die Familienkasse die Auffassung vertreten, dass das Kind eine erstmalige Berufsausbildung als Rettungshelfer abgeschlossen habe und hatte deshalb die Kindergeldfestsetzung aufgehoben. Das Finanzgericht hat dagegen entschieden, dass der Sohn bisher keine erstmalige Berufsausbildung absolviert habe.



g) Zusammenveranlagung mit Ehegatten im Pflegeheim

Die Zusammenveranlagung mit einem in einem Pflegeheim lebenden Ehegatten ist bei Vorliegen einer krankheitsbedingten eingeschränkten Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft nach dem Urteil des FG Niedersachsen vom 23.06.2015 auch dann möglich, wenn der Steuerpflichtige mit einer neuen Lebensgefährtin zusammenlebt.

h) Zinsen bei Rentennachzahlungen steuerpflichtig

Von der Deutschen Rentenversicherung im Zusammenhang mit Rentennachzahlungen gezahlte Zinsen gem. § 44 SGB 1 unterliegen auch nach Änderung des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG durch das AltEinkG der Steuerpflicht nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG (entgegen BMF-Schreiben vom 13.09.2010 – IV C 3-S 2222/09/10041, BStBl. I 2010 S. 681).

BFH, Urteil vom 09.06.2015 – VIII R 18/12

i) Aktuelle Entwicklungen bei Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Der BFH hat mit Urteil vom 05.02.2015 zu Gunsten der Steuerbürger entschieden, dass die Meldung eines Kindes in der Wohnung eines Alleinerziehenden eine unwiderlegbare Vermutung für die Haushaltszugehörigkeit begründet. Damit kann bei Vorliegen einer Meldung – unter Einhaltung der weiteren Voraussetzungen (§ 24b EStG) – ein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Anspruch genommen werden. Zudem ist eine Gesetzesänderung zu beachten: Der Gesetzgeber hat den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende rückwirkend ab dem VZ 2015 erhöht und in seiner rechtlichen Ausgestaltung verändert.