

Steuer & Bilanz aktuell - April 2023

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	2
Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen für Vereine	2
Für Unternehmer und Freiberufler	3
Kein Vorsteuerabzug für beruflich genutzte bürgerliche Kleidung	3
Gewerbsteuerliche Hinzurechnungen	4
Vermietung eines Pkw an den Ehegatten	4
Für Personengesellschafter	5
Einlage zur Erweiterung des Verlustausgleichsvolumens	5
Fremdüblichkeit von Gesellschafter-Leistungsbeziehungen	6
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	7
Betriebshof des Arbeitgebers nicht stets erste Tätigkeitsstätte	7
Arbeitslohn eines grenzüberschreitend tätigen Berufskraftfahrers	8
Für Bezieher von Kapitaleinkünften	8
Wechselseitige Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen (Anteilsrotation)	8
Zufluss von Zinserträgen	9
Für Hauseigentümer	10
Zehnjahresfrist bei Wohnungsveräußerung	10
Immobilienverkauf innerhalb der Zehnjahresfrist	11
Grundstückswertermittlung für die Schenkungsteuer	12
Für Kapitalgesellschaften	13
Inkongruente Vorabgewinnausschüttung	13
Beginn und Ende der Geschäftsführerhaftung	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für April und Mai	16

Editorial



Liebe Leserinnen und Leser,

angesichts der deutlich verlängerten Tage und der ersten wärmenden Sonnenstrahlen können wir messen, dass sich der Winter zurückzieht und dieser dem Frühling Platz macht. Meine Kollegen stecken aber weiterhin im tiefsten Winter fest. Der

31. Dezember ist noch das Maß der Dinge, weshalb wir in unserer Branche mitunter als Reisende in die Vergangenheit bezeichnet werden.

Zum Osterfest ist es uns gelungen, aktuelle Informationen aus der Gesetzesarbeit und der Rechtsprechung aufzubereiten, damit Sie sich auch künftig gut von uns beraten fühlen. Aufgrund der Vielzahl der unterschiedlichen Themen bin ich überzeugt, dass jeder von Ihnen mindestens ein Thema findet, welches den individuellen Bedürfnissen gerecht wird. Für etwaige Fragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Gerne möchte ich dieses Editorial mit Verweis auf die Rubrik „In eigener Sache“ nutzen, um Ihnen als Mandanten und meinen Kolleginnen und Kollegen für die interessanten und lehrreichen 20 Jahre zu danken. Ihnen wünsche ich einen guten Start in den Frühling. Bleiben Sie weiterhin gesund!

Torge Jander

Für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende erhöht sich ab 2023 auf den Jahresbetrag von 4.260 EUR.

Voraussetzung für den Entlastungsbetrag ist, dass ein Kind zum Haushalt der alleinerziehenden Person gehört. Trifft das nicht für das gesamte Jahr zu, reduziert sich der Betrag entsprechend.

Auch im Jahr einer Trennung kann der Entlastungsbetrag zeitanteilig in Anspruch genommen werden. Das gilt auch im Falle der Eheschließung, wenn nicht die Haushaltsgemeinschaft schon zuvor begründet wurde.

Für alle Steuerpflichtigen

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Mit Schreiben v. 23.11.2022 (Az. IV C 8 – S 2265-a/22/10001 :001) hat die Finanzverwaltung das Anwendungsschreiben zum Entlastungsbetrag für Alleinerziehende überarbeitet. Alleinerziehende Stpfl. haben Anspruch auf einen Entlastungsbetrag. Ab dem Jahr 2023 beträgt der Entlastungsbetrag jährlich 4.260 EUR (bis 2022: 4.008 EUR) und erhöht sich für jedes weitere Kind um jährlich 240 EUR. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird Stpfl. gewährt, die alleinstehend sind und zu deren Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihnen ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht.

Die Finanzverwaltung setzt in dem nun angepassten Anwendungsschreiben insbesondere die Rechtsprechung zur zeitanteiligen Gewährung des Entlastungsbetrags um. Die Voraussetzungen für die Gewährung des Entlastungsbetrags sind für den **einzelnen Kalendermonat zu prüfen**. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Entlastungsbetrages dem Grunde nach nicht vorgelegen haben, ermäßigt sich der Jahresbetrag zeitanteilig um ein Zwölftel.

Beispiel: Die alleinstehende Mutter M bringt im April 2023 ihr erstes Kind zur Welt. Sie lebt in ihrem Haushalt mit keiner weiteren volljährigen Person zusammen. Ab April kann M den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zeitanteilig i.H.v. $(4.260 \text{ EUR} \times 9/12 =)$ 3.195 EUR in Anspruch nehmen.

In dem Jahr, in dem Ehegatten bzw. Lebenspartner sich trennen, ist eine zeitanteilige Inanspruchnahme des Entlastungsbetrages möglich, sofern die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind. Bei dauerndem Getrenntleben kann der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zeitanteilig ab dem Monat der Trennung der Ehegatten/Lebenspartner beansprucht werden.

Der Stpfl. kann den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende im Jahr der Eheschließung/Verpartnerung zeitanteilig in Anspruch nehmen, sofern er die übrigen Voraussetzungen erfüllt, insbesondere nicht bereits in einer Haushaltsgemeinschaft mit dem späteren Ehegatten gelebt hat. Im Fall des Zusammenlebens mit einer anderen volljährigen Person ist der Entlastungsbetrag zeitanteilig für volle Kalendermonate zu kürzen, in denen eine Haushaltsgemeinschaft mit der anderen volljährigen Person besteht.

Beispiel: Mutter M ist alleinstehend und lebt mit ihren minderjährigen Kindern K und L in einem gemeinsamen Haushalt zusammen. Am 15.8.2023 zieht der neue Partner P in die Wohnung von M mit ein. M und P heiraten am 12.12.2023 und wählen für diesen Veranlagungszeitraum die Zusammenveranlagung. Bis einschließlich August kann M den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zeitanteilig i.H.v. $((4.260 \text{ EUR Grundbetrag} + 240 \text{ EUR für das zweite Kind}) \times 8/12 =)$ 3 000 EUR in Anspruch nehmen.

Handlungsempfehlung: In diesen Fällen ist eine sorgfältige monatsgenaue Betrachtung erforderlich.

Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen für Vereine

Spenden an gemeinnützige Vereine sind steuerlich abzugsfähig. Dagegen sind Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige Körperschaften nur in bestimmten Fällen steuerlich abzugsfähig. Dies hat der BFH mit Entscheidung v. 28.9.2022 (Az. X R 7/21) bestätigt. Im Urteilsfall ging es um einen gemeinnützigen Verein, der ein Blasorchester für Erwachsene und eines für Jugendliche unterhält.

Das Gericht stellt heraus, dass Mitgliedsbeiträge schon dann steuerlich von den Mitgliedern **nicht wie Spenden abgezogen** werden können, wenn die Körperschaft auch kulturelle Betätigungen fördert, die **in erster Linie der Freizeitgestaltung** dienen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Körperschaft neben den beschriebenen kulturellen Betätigungen auch andere Zwecke fördert. Im Streitfall fördert die steuerbegünstigte Körperschaft durch den Betrieb des Laienorchesters kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Der Abzug von (echten) Spenden bleibt hiervon unberührt.

Hinweis: Ob Mitgliedsbeiträge steuerlich abzugsfähig sind, ergibt sich aus dem Körperschaftsteuer- bzw. Freistellungsbescheid der steuerbegünstigten Körperschaft. Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge insbesondere an Körperschaften, die

- dem Sport,
 - kulturellen Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
 - Heimatpflege und Heimatkunde und
 - die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Freifunks, des Modellflugs und des Hundesports
- dienen.

Für Unternehmer und Freiberufler

Kein Vorsteuerabzug für beruflich genutzte bürgerliche Kleidung

Der Stpfl. war als Trauerredner selbständig tätig. Geltend gemacht wurde Vorsteuer aus Eingangsrechnungen für Anschaffungs- und Reinigungskosten von Kleidung. Dabei handelte es sich insbesondere um schwarze Anzüge, aber auch Pullover und Hemden und dergleichen. Diese Kleidung wurde offensichtlich nur bei den Arbeitseinsätzen getragen, jedoch handelte es sich im Grundsatz um **normale bürgerliche Kleidung, die auch bei anderen Anlässen** hätte getragen werden können.

Mit Urteil des BFH vom 16.3.2022 (Az. VIII R 33/18) hatte das Gericht bereits über die Frage des Betriebsausgabenabzugs für diese Kosten entschieden und diesen verneint. Ein Betriebsausgabenabzug für bürgerliche Kleidung komme nicht in Betracht und dies ungeachtet der Tatsache, dass die Kleidung im konkreten Fall nur im dienstlichen/unternehmerischen Bereich getragen wurde. **Anderes gilt nur für „typische Berufskleidung“**, die nicht auch zu privaten Anlässen getragen werden kann.

Dem folgend ist auch der Vorsteuerabzug auf diese Kosten ausgeschlossen, wie der BFH mit Urteil vom 24.8.2022 (Az. XI R 3/22) bestätigt. Gesetzlich ist bestimmt, dass Vorsteuerbeträge dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie auf Aufwendungen entfallen, die als Kosten der privaten Lebensführung steuerlich nicht abzugsfähig sind.

Für alle Steuerpflichtigen

Mitgliedsbeiträge an Vereine sind als Spenden steuerlich nicht abzugsfähig, wenn die Betätigungen des Vereins vor allem der Freizeitgestaltung dienen.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob ein Trauerredner die Vorsteuer aus Kosten für Anschaffung und Reinigung seiner schwarzen Kleidung geltend machen kann.

Der BFH hat den Vorsteuerabzug abgelehnt. Dieses folge bereits daraus, dass auch ein Betriebsausgabenabzug für bürgerliche Kleidung nicht in Betracht komme.

Für gewerbesteuerpflichtige Unternehmen

Aufwendungen für die Überlassung von Adressdaten unterliegen nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung.

Für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer und Freiberufler

Streitfall:
Eine Steuerpflichtige machte die Vorsteuer aus dem Erwerb eines Pkw geltend, den sie daraufhin an ihren nicht vorsteuerberechtigten Ehegatten verleaste.

Der BFH hat diese Gestaltung zugelassen. Die Vermietung darf aber nicht dem unmittelbaren Familienbedarf dienen.

Hinweis: Ein Betriebsausgabenabzug und ein Vorsteuerabzug kann nur dann gewährt werden, wenn es sich um typische Berufsbekleidung handelt. Dies sind z.B. der Arztkittel, Sicherheitsschuhe o.Ä., aber auch Kleidung, die mit einer Aufschrift, besonderer Farbgebung o.Ä. des Unternehmens versehen ist.

Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen

Das Niedersächsische FG stellt mit rechtskräftigem Urteil vom 9.12.2021 (Az. 10 K 10124/18) klar, dass Aufwendungen eines Marketing-Unternehmens für die Überlassung von Adressdaten nicht als Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten anteilig bei der Ermittlung der Gewerbesteuer dem Gewinn wieder hinzuzurechnen sind. Bei den Adressdaten wird kein Recht i.S.d. Hinzurechnungsvorschrift erworben. Es handelt sich bei den Adressdaten nicht um ein Datenbankwerk i.S.d. Urheberrechts, da hinter der Adressdatenbank keine persönliche geistige Schöpfung steckt. Dies wäre nur dann der Fall, wenn der Adressensammlung ein individueller Sammlungsschwerpunkt oder ein individuelles Ordnungsprinzip zu Grunde liegen würde. Ein unsystematisches Sammeln genügt nicht.

Hinweis: Ungeschützte Positionen, die gegenüber nicht berechtigten Personen kein Abwehrrecht gewähren, so dass Letztere von der Nutzung nicht ausgeschlossen werden können, werden nicht vom Rechtebegriff der Hinzurechnungsvorschrift erfasst. Dies betrifft nach den gleichlautenden Ländererlassen vom 2.7.2012 auch z.B. ungeschütztes Erfahrungswissen (Know-how), die Straßenmaut oder Aufwendungen für Entsorgungssysteme wie das Duale System.

Vermietung eines Pkw an den Ehegatten

Erwirbt ein nicht vorsteuerabzugsberechtigter Stpfl., wie z.B. ein Arzt, einen Firmenwagen, so steht diesem kein Vorsteuerabzug zu, d.h. dieser wird beim Erwerb mit dem Bruttopreis belastet. Insoweit hat die Praxis das sog. Ehegatten-Vorschaltmodell entwickelt. Über einen solchen Fall hatte der BFH zu entscheiden. Streitig war der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb eines Pkw, den die Stpfl. **an ihren nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Ehemann (Arzt) verleaste**. Interessant kann dieses Modell insbesondere dann sein, wenn nach Ablauf der fünfjährigen Korrekturfrist hinsichtlich des Vorsteuerabzugs die Kleinunternehmerregelung angewendet werden kann und damit eine spätere Veräußerung des Fahrzeugs umsatzsteuerlich nicht belastet wird.

Diese Gestaltungen hat die Finanzverwaltung vielfach aufgegriffen und nicht akzeptiert, also den Vorsteuerabzug beim erwerbenden Ehegatten versagt. Der BFH bestätigt aber mit Entscheidung vom 29.9.2022 (Az. V R 29/20) dieses Modell. Hierzu stellt der BFH heraus, dass

- der Erwerb eines Pkw zur langfristigen Überlassung an den freiberuflich tätigen Ehegatten eine unternehmerische (wirtschaftliche) Tätigkeit begründen kann,
- der Vorsteuerabzug des Vermieters eines Pkw nicht systemwidrig und daher auch nicht missbräuchlich ist. Dies gilt bei einer Vermietung unter Ehegatten jedenfalls für die Vermietung von Pkw, die nicht dem unmittelbaren Familienbedarf dienen.

Hinweis: Das Urteil sichert solche Gestaltungen ab. Zu beachten sind die Rahmenbedingungen: In der Praxis darf kein Scheingeschäft vorliegen. Im Urteilsfall wurde der Leasingvertrag mit seinen Hauptpflichten (Nutzungsüberlassung, Zahlung der Leasingraten) und damit im Wesentlichen so wie vereinbart auch tatsächlich durchgeführt. Auch ist wichtig, dass der vermietende Ehegatte die Investition aus eigenen Mitteln tätigt. Weiterhin darf es sich nicht um ein der gemeinsamen Lebensführung dienendes Familienfahrzeug handeln, sondern es darf weitgehend nur durch den Ehegatten für berufliche Zwecke genutzt werden.

Für Personengesellschaften

Einlage zur Erweiterung des Verlustausgleichsvolumens

Haftet ein Gesellschafter einer Personengesellschaft für die Schulden der Gesellschaft nur beschränkt, wie insbesondere ein Kommanditist einer KG, so kann dieser Verluste aus der Beteiligung nur insoweit steuerlich mit anderen Einkünften verrechnen, als sich diese im Rahmen des bestehenden Haftungsvolumens bewegen. Das Haftungsvolumen wird bestimmt durch die erbrachte Einlage des Kommanditisten oder eine ggf. höhere im Handelsregister eingetragene Haftsumme.

Weist die Gesellschaft Verluste aus und ist das Verlustausgleichsvolumen beim Gesellschafter auf Grund von Verlusten in Vorjahren bereits ausgeschöpft, so muss geprüft werden, ob durch Erweiterung des Haftungsvolumens eine Verlustverrechnung ermöglicht werden soll. Geeignet ist insoweit eine Erhöhung der Haftsumme oder die Vereinbarung weiterer Einlagen. Allerdings müssen diese Schritte bis zum Ende des Wirtschaftsjahres erfolgt sein, in dem die Verluste anfallen.

Der BFH bestätigt mit Entscheidung vom 10.11.2022 (Az. IV R 8/19), dass ein Kommanditist sein Verlustausgleichsvolumen neben Pflichteinlagen, zu deren Erbringung der Kommanditist nach dem Gesellschaftsvertrag verpflichtet ist, auch durch die Erbringung einer freiwilligen Einlage erhöhen kann. Eine derartige freiwillige Einlage ist allerdings nur dann gegeben, wenn sie gesellschaftsrechtlich, insbesondere nach dem Gesellschaftsvertrag, zulässig ist.

Dementsprechend führt die Buchung einer freiwillig vom Kommanditisten erbrachten Einlage auf einem variablen Eigenkapitalkonto nur dann zu einer Erhöhung des Verlustausgleichsvolumens, wenn es sich um eine gesellschaftsrechtlich zulässige Einlage in das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft handelt. Eine freiwillige einseitige Erhöhung der Einlage, ohne bzw. gegen den Willen der anderen Gesellschafter, wirke dagegen nicht als eine das Verlustausgleichsvolumen erhöhende Einlage.

Mithin reicht das schlichte Leisten der Einlage z.B. durch Überweisen des Geldbetrags an die Gesellschaft nicht aus. Vielmehr muss die Einlage gesellschaftsrechtlich zulässig sein. Eine hinreichende gesellschaftsrechtliche Grundlage kann sich aus einer ausdrücklichen Gestattung freiwilliger Einlagen des Kommanditisten im Gesellschaftsvertrag ergeben oder aus den gesellschaftsvertraglichen Regelungen zur Kontenführung herzuleiten sein. So kann der Gesellschaftsvertrag z.B. vorsehen, dass freiwillige Einlagen der Kommanditisten als Teil der Kapitalanteile oder aber als Rücklage auszuweisen sind. Eine gesellschaftsrechtliche Grundlage kann auch in einem wirksamen Gesellschafterbeschluss über die Zulässigkeit einer entsprechenden Einlage liegen.

Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

Die Abziehbarkeit von Verlustanteilen ist beim Kommanditisten regelmäßig auf das Haftungsvolumen beschränkt.

Ist das Verlustausgleichsvolumen ausgeschöpft, kann ein weiterer Verlustabzug nur durch erneute Kapitaleinlagen im Verlustjahr ermöglicht werden.

Voraussetzung ist, dass die freiwillige Einlage im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich gestattet ist oder durch einen Gesellschafterbeschluss wirksam herbeigeführt wird.

Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

Verkauft ein Gesellschafter einen Vermögensgegenstand (hier: Bodenschatz) an die Personengesellschaft, an der er beteiligt ist, muss das Veräußerungsgeschäft einem Fremdvergleich standhalten.

In einem Streitfall wurden die Vertragsbedingungen nicht eingehalten. Das Finanzamt erkannte deshalb die Anschaffungskosten nicht an. Der BFH bestätigte das.

Handlungsempfehlung: In der Praxis muss also im Zweifel ein wirksamer Gesellschafterbeschluss gefasst werden. Formvorschriften existieren insoweit nicht, jedoch ist aus Nachweisgründen stets Schriftform anzuraten.

Hinweis: Derartige Situationen bedürfen stets einer rechtlichen und steuerlichen Beratung, da die Folgen einer erweiterten Haftung einerseits und der steuerlichen Verlustverrechnung andererseits sorgfältig abzuwägen sind.

Fremdüblichkeit von Gesellschafter-Leistungsbeziehungen

Vor dem Hintergrund der Rechtsprechung, nach der die Vornahme von Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) auf einen Bodenschatz, wie z.B. ein Kiesvorkommen, nicht zulässig ist, wenn dieses in das steuerliche Betriebsvermögen eingelegt wird, wird in der Praxis nicht selten der Bodenschatz an eine Personengesellschaft veräußert.

Der BFH bestätigt mit Entscheidung v. 1.9.2022 (Az. IV R 25/19), dass ein zur Inanspruchnahme von AfS berechtigender Anschaffungsvorgang auch dann vorliegt, wenn eine Personengesellschaft einen Bodenschatz entgeltlich von ihrem Gesellschafter erwirbt und das Veräußerungsgeschäft einem Fremdvergleich standhält. Allerdings werden an die Fremdüblichkeit hohe Anforderungen gestellt. Ein entsprechender Anschaffungsvorgang ist steuerrechtlich nicht anzuerkennen, wenn die getroffenen Vereinbarungen zur Fälligkeit der Kaufpreiszahlung und zum Zeitpunkt des Übergangs von Besitz, Nutzen und Lasten nicht beachtet werden.

Im Urteilsfall ging es um eine GmbH & Co. KG, deren alleiniger Kommanditist H war. Gegenstand des Unternehmens der KG ist die Erschließung, der Abbau und die Verwertung von Kiesvorkommen. H veräußerte der GmbH & Co. KG ein in seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen befindliches Grundstück sowie eine markierte, noch zu vermessende Fläche auf weiteren, ebenfalls zu seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehörenden Grundstücken einschließlich des dort enthaltenen Kiesvorkommens.

Der BFH bestätigt zwar, dass AfS auf das Kiesvorkommen vorgenommen werden darf, wenn das Kiesvorkommen vom Gesellschafter entgeltlich erworben wurde. Hiervon sei allerdings nur auszugehen, wenn der Erwerb durch die KG den **Kriterien der Fremdüblichkeit entspricht**. Dies war im Streitfall nicht gegeben.

Die Möglichkeit der Vornahme von AfS ist an das Vorliegen von Anschaffungs- oder Herstellungskosten geknüpft. Insoweit ist im Grundsatz zu differenzieren:

– AfS scheiden aus, wenn weder der Stpfl. noch ein anderer Anschaffungskosten getragen hat. Dementsprechend ist ein im Privatvermögen entdecktes Kiesvorkommen bei Einlage in ein Betriebsvermögen zwar mit dem Teilwert anzusetzen; bei dem Abbau des Kiesvorkommens dürfen AfS jedoch nicht vorgenommen werden.

– Demgegenüber liegt ein die Berechtigung zu AfS begründender Anschaffungsvorgang vor, wenn eine Personengesellschaft einen Bodenschatz entgeltlich von ihrem Gesellschafter erwirbt. Ein solcher Übertragungsvorgang ist allerdings nur dann als Veräußerung durch den Gesellschafter und als Anschaffung durch die Gesellschaft und nicht als Einlage zu werten, wenn sich der Vorgang seinem wirtschaftlichen Gehalt nach wie eine im Geschäftsverkehr zwischen **fremden Dritten übliche Veräußerung** von einem Rechtssubjekt an ein anderes Rechtssubjekt darstellt. Denn es fehlt in dieser Konstellation der natürliche Interessengegensatz,

der zwischen fremden Vertragspartnern vorliegt und dort deshalb die Vermutung einer betrieblichen Veranlassung des Vertrags begründet.

Vorliegend erfolgte die Übertragung jedoch nicht nach fremdüblichen Kriterien. Der Kaufpreis wurde nicht zum Fälligkeitstermin gezahlt. Auch hinsichtlich der Erstattung eines Teilkaufpreises infolge des festgestellten Flächenmindermaßes war eine abweichende Vertragsdurchführung festzustellen.

Eine weitere Abweichung in der Vertragsdurchführung ergab sich in Bezug auf die Regelungen zum Besitzübergang. Nach dem Kaufvertrag sollten Besitz, Nutzen und Lasten des Kaufgegenstandes, also auch des Kiesvorkommens, mit der vollständigen Zahlung des Kaufpreises auf die Stpfl. als Käuferin übergehen. Danach hätte die Stpfl. das Kiesvorkommen erst nach dem 11.11.2014 für eigene Zwecke nutzen dürfen. Tatsächlich hat sie das Kiesvorkommen jedoch bereits unmittelbar nach Abschluss des Kaufvertrags, d.h. ab dem 1.5.2014, auf eigene Rechnung verkauft.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass in solchen Fällen die Vereinbarung hinsichtlich des Veräußerungsgeschäfts klar und ernstlich gewollt sein muss, rechtswirksam geschlossen und auch dementsprechend durchgeführt werden muss.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Betriebshof des Arbeitgebers nicht stets erste Tätigkeitsstätte

Im zweiten Rechtsgang bestätigt das FG Berlin-Brandenburg mit Entscheidung v. 16.6.2022 (Az. 16 K 4259/17), dass der Betriebshof des Entsorgers keine erste Tätigkeitsstätte eines Müllwerkers ist; auch längere regelmäßige Wartezeiten durch den Stau ausrückender Müllfahrzeuge sowie nur gelegentliche Verrichtungen wie Veranlassung von Reparaturen bei Beschädigungen oder Defekten an Müllfahrzeugen, gelegentliche Reinigung von Fahrzeugen und Betankung von gasbetriebenen Fahrzeugen an der Gastankstelle auf dem Betriebshof begründen keine erste Tätigkeitsstätte.

Streitig war das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte und die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen bei auswärtiger beruflicher Tätigkeit bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Der Arbeitnehmer war mehr als acht Stunden von der Wohnung abwesend. Fraglich war aber, ob der Betriebshof des Arbeitgebers als erste Tätigkeitsstätte einzustufen war, was zur Folge gehabt hätte, dass die Geltendmachung von Reisekosten ausgeschlossen wäre. Das FG sah im Betriebshof des Arbeitgebers für diesen Fall aber keine erste Tätigkeitsstätte.

Ganz geringfügige Tätigkeiten allein reichen nicht aus, um den Betriebshof als erste Tätigkeitsstätte anzusehen. Vielmehr müssen in ausreichendem Umfang arbeitsrechtlich geschuldete und zum Berufsbild des Stpfl. gehörende Tätigkeiten ausgeübt werden. Nicht ausreichend ist daher, wenn ein Mitglied einer Müllwagenbesatzung sich am Betriebshof, von dem aus die Touren jeweils starten, lediglich umkleidet, die Ansage der Einsatzleitung anhört, das Tourenbuch, die Fahrzeugpapiere und die Fahrzeugschlüssel abholt und danach mit seinen Kollegen die Blinker sowie die Beleuchtung des Müllfahrzeugs kontrolliert. Da der Müllwerker vorliegend keine erste Tätigkeitsstätte hatte, kam es für die Gewährung von Reisekosten nur darauf an, ob er mehr als acht Stunden von seiner Wohnung entfernt war.

In der Folge wurden die Abschreibungen (hier: AfA auf die Substanzverringerung) nicht zugelassen.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitig war, ob der Betriebshof eines Entsorgungsunternehmens für einen Müllwerker die erste Tätigkeitsstätte darstellt.

FG Berlin-Brandenburg: Nur geringfügige Tätigkeiten am Betriebshof reichen für das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte nicht aus.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer mit grenzüberschreitendem Güterverkehr

Der BFH hatte zu klären, welchem Staat das Besteuerungsrecht zusteht, wenn ein Berufskraftfahrer in verschiedenen Staaten unterwegs ist.

Im Falle eines Kraftfahrers mit Wohnsitz in Deutschland und Tätigkeitsstätte in den Niederlanden, steht der Niederlande das Besteuerungsrecht zu, wenn der Fahrer in den Niederlanden unterwegs ist. Ist er in einem anderen Land unterwegs, ist eine Aufteilung vorzunehmen.

Für Anteilseigner an Kapitalgesellschaften

Die bewusste Realisierung von Verlusten durch Verkauf von Anteilen an Kapitalgesellschaften ist im Grundsatz auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn es sich um einen ringweisen Anteilsverkauf/-erwerb handelt.

Hinweis: Dies verdeutlicht, dass z.B. auch bei **Handwerkern** oder **Außendienstmitarbeitern** der Betriebshof bzw. das Werksgelände des Arbeitgebers einen ausreichenden Bezugspunkt bilden muss, um dort eine erste Tätigkeitsstätte annehmen zu können.

Arbeitslohn eines grenzüberschreitend tätigen Berufskraftfahrers

Der BFH hatte zu einem Fall Stellung zu nehmen, bei dem ein in Deutschland wohnender Berufskraftfahrer bei einem Speditionsunternehmen in den Niederlanden tätig war, aber auf Fahrten nicht nur in den Niederlanden, sondern auch in Deutschland und in anderen Staaten unterwegs war. Im Streit stand die Frage, welchem Staat das Besteuerungsrecht zustand. Die Niederlande hatten den gesamten Lohn besteuert, der deutsche Fiskus sah für sich aber auch ein Besteuerungsrecht.

Hierzu hat der BFH mit Urteil vom 1.6.2022 (Az. I R 45/18) entschieden, dass das Besteuerungsrecht nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden den Niederlanden zusteht, wenn der Berufskraftfahrer mit seinem Fahrzeug in den Niederlanden unterwegs gewesen ist (Grundprinzip der Besteuerung im Tätigkeitsstaat). Für Tage, an denen der Berufskraftfahrer sowohl in den Niederlanden als auch in Deutschland oder in einem Drittstaat unterwegs gewesen ist, steht das Besteuerungsrecht den Niederlanden nicht vollständig, sondern zeitanteilig zu.

Bei der sonach erforderlichen Aufteilung des Arbeitslohns anhand der jeweils in den Niederlanden ausgeübten Arbeitszeit wurde nicht beanstandet, dass von einer jeweils hälftigen Teilung je Arbeitstag mit Fahrten sowohl in den Niederlanden als auch im Inland (Deutschland) bzw. in einem Drittstaat ausgegangen wurde.

Sind Drittstaaten – also weder der Wohnsitzstaat noch der Tätigkeitsstaat (hier: Niederlande) – betroffen, so ist darüber hinaus das jeweilige Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und diesem Staat zu prüfen.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall sind also Aufzeichnungen für die einzelnen Tätigkeitstage zu fertigen. Im Streitfall legte der Stpfl. zusammen mit seinen Einkommensteuererklärungen von seinem Arbeitgeber abgezeichnete monatliche Aufstellungen vor, aus denen für jeden Arbeitstag unter Angabe der jeweiligen Orte die zurückgelegte Fahrtstrecke, die dabei durchfahrenen Staaten und die Zeitpunkte der Grenzübertritte hervorgingen.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

Wechselseitige Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen (Anteilsrotation)

Der BFH hat in der Vergangenheit mehrfach klargestellt, dass eine bewusste Realisierung von Wertverlusten aus Kapitalgesellschaftsbeteiligungen nicht rechtsmissbräuchlich ist und daher zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führt. Dies wurde sogar für den Fall der ringweisen Anteilsveräußerungen und -erwerbe zur Verlustnutzung im Gesellschafterkreis anerkannt, was ja im Ergebnis dazu führt, dass der Gesellschafter letztlich seine Stellung als Gesellschafter nicht aufgibt.

Mittlerweile grenzt der BFH aber mit Entscheidung vom 20.9.2022 (Az. IX R 18/21) ab: Ein „Verlust“, der im Zuge einer Anteilsrotation lediglich wegen der Vereinba-

zung eines den Wert des veräußerten Anteils krass verfehlenden Kaufpreises entsteht, führt zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil und stellt einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten dar.

Damit bestätigt das Gericht für den Streitfall die Ansicht der Finanzverwaltung. Im Streitfall sollte offensichtlich Liquidität aus der steuerlichen Nutzung der durch die Unterpreisverkäufe der Anteile realisierten Verluste generiert werden. Eine Wertermittlung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren ergab im Streitfall eindeutig, dass die angesetzten Veräußerungspreise den tatsächlichen Wert der Anteile deutlich unterschritten. Auch der Stpfl. konnte nicht nachweisen, dass die angesetzten Veräußerungspreise dem Wert des Unternehmens zum Zeitpunkt der Abtretung entsprochen hätten.

Der BFH betont wiederum, dass es einem Stpfl. freisteht, ob, wann und an wen er seine Anteile veräußert. Dies gilt grundsätzlich auch, wenn die Veräußerung zu einem Verlust führt. Ein Gestaltungsmissbrauch liege aber vor, wenn ein „Verlust“ nur dadurch entsteht, dass die Beteiligten einen unzutreffenden, die Wertverhältnisse des zur Veräußerung bestimmten Kapitalgesellschaftsanteils in krasser Weise verfehlenden Kaufpreis vereinbaren; denn in diesem Fall sei der „Verlust“ nicht durch eine den Kapitalgesellschaftsanteilen innewohnende Wertminderung, sondern durch einen Verkauf von Anteilen weit unter Wert zustande gekommen. In diesen Fällen ist kein Verlust entstanden, der die Leistungsfähigkeit des Stpfl. gemindert habe.

Hinweis: Derartige Gestaltungen zur Verlustrealisierung müssen also mit Bedacht geplant werden, damit das gewünschte steuerliche Ergebnis erreicht wird. Hierzu sollte stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

Zufluss von Zinserträgen

Zinsen sind grundsätzlich dann steuerlich als Einnahmen zu erfassen, wenn der Gläubiger über diese wirtschaftlich verfügen kann. Dies ist gegeben bei Zufluss des Geldbetrages. In bestimmten Fällen ist aber auch bereits die Gutschrift in den Büchern des Schuldners als Zufluss zu werten, wenn der Gläubiger hierüber verfügen kann. Die Entscheidung des BFH v. 12.7.2022 (Az. VIII R 18/19) zeigt, dass insoweit Grenzen zu beachten sind, welche bei der Ermittlung der stpfl. Zinsen von Bedeutung sind. So hat das Gericht entschieden:

- Wenn in der Gutschrift von fälligen Zinsen in den Büchern des Verpflichteten nur das buchmäßige Festhalten der Schuldverpflichtung zu sehen ist und nicht zum Ausdruck gebracht wurde, dass der Gläubiger den entsprechenden Betrag von nun an jederzeit abrufen kann, liegt noch kein Zufluss im steuerlichen Sinne vor und demnach beim Gläubiger auch noch keine Kapitalerträge.
- Auch das bloße Nichtgeltendmachen gutgeschriebener und nicht ausgezahlter Zinsen bei Fälligkeit gegenüber dem Darlehensnehmer begründet noch keinen Zufluss der Zinsen im steuerlichen Sinne beim Darlehensgeber.

Im Urteilsfall ging es um Zinsen zu einem Darlehen, das der Stpfl. an eine GmbH gegeben hatte, an der er mittelbar beteiligt war. Die Darlehenszinsen wurden vom Schuldner lediglich auf einem firmeninternen Buchungskonto verbucht. Insoweit konnte der Gläubiger aber noch nicht ohne weiteres über diese lediglich gutgeschriebenen Zinsen verfügen. Dies hätte das Zutun der Verantwortlichen bei der

Im Streitfall wurden die Anteile im Zuge einer Rotation unter Wert verkauft. Der BFH lehnte die steuerliche Anerkennung ab.

In diesem Fall lag der Verlust nicht in der Wertminderung der Anteile, sondern in dem Verkauf unter Wert an sich.

Für Darlehensgläubiger

Grundsätzlich ist die Gutschrift von Zinsen in den Büchern des Schuldners als Zufluss zu werten, wenn der Gläubiger hierüber verfügen kann.

Nur die buchmäßige Erfassung der Zinsgutschrift beim Verpflichteten löst noch keine Verfügbarkeit und damit auch keinen Zufluss beim Gläubiger aus.

Anders ist es bei Gesellschafter-Geschäftsführern zu beurteilen, da diese in ihrer Stellung die Möglichkeit haben, über die Beträge zu verfügen.

Für alle Immobilieneigentümer

Der Gewinn aus der Veräußerung einer Wohnung innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb ist einkommensteuerpflichtig.

Das gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken nutzt oder seinen eigenen Kindern zur Nutzung überlässt.

BFH: Die Überlassung an Kinder, die einkommensteuerlich nicht mehr berücksichtigt werden können, ist nicht begünstigt und führt zur Steuerpflicht.

Schuldnergesellschaft bedurft. Daher war noch kein steuerlich relevanter Zufluss anzunehmen.

Auch ein Zufluss durch Novation, bei der die Darlehensansprüche um die entstandenen und gutgeschriebenen Zinsansprüche erhöht wurden, sei nicht bewirkt worden. Hierbei ist entscheidend, dass der dem Gläubiger geschuldete Betrag gerade in dessen Interesse nicht ausgezahlt und auf Grund einer Vereinbarung fortan aus einem anderen Rechtsgrund geschuldet wird. Bleibt die Schuld wie im Urteilsfall allerdings im Interesse des Schuldners bestehen, liegt wirtschaftlich gesehen lediglich eine Stundung der ursprünglichen Schuld vor und ein Zufluss ist nicht anzunehmen. Schließlich führt das bloße Unterlassen der Geltendmachung eines fälligen Zinsanspruchs nicht zu einer Schuldumschaffung im Sinne einer Novation.

Hinweis: Dieses Urteil ist über den entschiedenen Einzelfall hinaus von Bedeutung. Abzugrenzen sind hiervon allerdings Fälle, bei denen der Gesellschafter als Gläubiger über eine Stellung als Gesellschafter oder Geschäftsführer Möglichkeiten hat, über die gutgeschriebenen Beträge zu verfügen.

Für Hauseigentümer

Zehnjahresfrist bei Wohnungsveräußerung

Wird eine Wohnung innerhalb einer Zeitspanne von zehn Jahren nach dem Erwerb wieder veräußert, so unterliegt der entstehende Veräußerungsgewinn als privates Veräußerungsgeschäft der Einkommensteuer. Davon wird allerdings dann abgesehen, wenn die Wohnung „zu eigenen Wohnzwecken“ genutzt wird. Dies war im Streitfall fraglich, da die Wohnung unentgeltlich an (leibliche) Kinder überlassen wurde, für die im maßgeblichen Zeitraum keine Kinderfreibeträge mehr gewährt wurden.

Für diesen Fall hat der BFH mit Urteil v. 24.5.2022 (Az. IX R 28/21) eine Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns bejaht. Ausgenommen von der steuerlichen Erfassung sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken (1. Alternative) oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken (2. Alternative) genutzt wurden. Nutzung zu eigenen Wohnzwecken bedeutet, dass der Stpfl. die Wohnung selbst bewohnen muss; unschädlich ist, wenn er sie gemeinsam mit seinen Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt.

Keine Nutzung „zu eigenen Wohnzwecken“ liegt vor, wenn der Stpfl. die Wohnung entgeltlich oder unentgeltlich an einen **Dritten überlässt, ohne sie zugleich selbst zu bewohnen**. Dagegen ist eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken zu bejahen, wenn der Stpfl. Teile einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung oder die Wohnung insgesamt einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind unentgeltlich zur teilweisen oder alleinigen Nutzung überlässt. Die Nutzung der Wohnung durch das Kind ist dem Eigentümer in diesem Fall als eigene zuzurechnen, weil es ihm im Rahmen seiner unterhaltsrechtlichen Verpflichtung obliegt, für die Unterbringung des Kindes zu sorgen. Überlässt der Stpfl. die Wohnung nicht ausschließlich einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind (oder mehreren einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kindern) unentgeltlich zur Nutzung, sondern zugleich einem Dritten, liegt keine begünstigte Nutzung

des Stpfl. zu eigenen Wohnzwecken vor.

Im Streitfall war der Befreiungstatbestand durch den Umstand ausgeschlossen, dass die beiden die Wohnung nutzenden Kinder nach der Vollendung ihres 25. Lebensjahres bis zur Veräußerung der Wohnung nicht mehr einkommensteuerlich bei der Veranlagung der Stpfl. zu berücksichtigen waren. Dies gilt unabhängig davon, dass auch ein einkommensteuerlich zu berücksichtigendes Kind in der Wohnung wohnte, da allein die (Mit-)Nutzung durch ein weiteres, wegen seines Alters nicht (mehr) einkommensteuerlich zu berücksichtigendes Kind dazu führt, dass die Wohnung insgesamt nicht mehr als zu eigenen Wohnzwecken des Stpfl. genutzt anzusehen ist.

Handlungsempfehlung: Materiell können diese Fragen sehr bedeutsam sein. Daher ist im Einzelfall sorgfältig die Nutzung der Wohnung zu planen und ggf. dies zu gestalten.

Immobilienverkauf innerhalb der Zehnjahresfrist

In einem weiteren Urteilsfall zu diesem Thema wurde ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Reihenhaus innerhalb der zehnjährigen Haltefrist veräußert. Strittig war, ob der Veräußerungsgewinn insoweit der Besteuerung unterliegt, als er auf tageweise an Dritte vermietete Räume entfällt, weil insoweit möglicherweise die Voraussetzung der Nutzung „zu eigenen Wohnzwecken“ nicht erfüllt ist.

Im Streitfall wurden einzelne Zimmer im Dachgeschoss des Hauses für einzelne Tage an Messagäste vermietet. Diese Zimmer wurden in der übrigen Zeit von den Stpfl. als Kinderzimmer genutzt. In den betroffenen Jahren lagen die Vermietungstage lediglich zwischen 12 und 25 Tagen. In diesen Zeiten standen die Zimmer ausschließlich den Messagästen zur Verfügung und durften durch den Eigentümer nicht genutzt werden. Das Finanzamt wollte den Veräußerungsgewinn insoweit der Besteuerung unterwerfen, als dieser anteilig nach dem Verhältnis der Wohnflächen auf die tageweise zu Vermietungszwecken genutzten Zimmer entfiel.

Dies bestätigte der BFH mit Urteil vom 19.7.2022 (Az. IX R 20/21). Die vorübergehende Vermietung einzelner Zimmer einer Wohnung schließt die „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ aus, soweit der Mieter die vermieteten Räume unter Ausschluss des Vermieters nutzt. Die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ist einerseits von der eigenen Nutzung zu anderen als Wohnzwecken und andererseits von der Nutzung zu fremden Wohnzwecken (wie der Fremdvermietung eines Zimmers) abzugrenzen. Erstere schließt die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nicht notwendig aus (Arbeitszimmer); letztere hingegen schon.

Eine räumliche oder zeitliche Bagatellgrenze für eine unschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte besteht nach Ansicht des BFH nicht.

Maßstab für die Ermittlung des anteilig steuerbaren Veräußerungsgewinns ist das Verhältnis der Wohnflächen zueinander (durchgängig zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnfläche zu vorübergehend zu fremden Wohnzwecken überlassener Wohnfläche).

Hinweis: Dieses Urteil verdeutlicht, dass schon eine geringfügige Fremdvermietung einzelner Zimmer im Falle der Veräußerung innerhalb der zehnjährigen Haltefrist zur „Steuerfalle“ wird.

Für alle Immobilieneigentümer

In einem Streitfall wurde ein selbstgenutztes Reihenhaus innerhalb von zehn Jahren nach Erwerb verkauft. Strittig war, ob die tageweise Vermietung eines Raumes an Dritte steuerschädlich ist.

BFH: Der Veräußerungsgewinn ist anteilig zu versteuern. Grund ist, dass der Mieter den Vermieter von der Nutzung des Zimmers ausschließen konnte.

Für alle Immobilieneigentümer

Die Bewertung von Grundstücken für Zwecke der Schenkungsteuer erfolgt grundsätzlich nach dem Verkehrswert.

Der Grundstückswert ist vorrangig nach dem Vergleichswertverfahren zu ermitteln.

In einem Streitfall hatte ein Steuerpflichtiger das günstigere Sachwertverfahren angewendet.

BFH: Das Sachwertverfahren kann nur dann angewendet werden, wenn kein Vergleichswert vorliegt. Im Streitfall wurde das Grundstück zeitnah zum Bewertungsstichtag gekauft, so dass das Vergleichswertverfahren anzuwenden ist.

Grundstückswertermittlung für die Schenkungsteuer

Die Bewertung von Immobilien für Zwecke der Schenkungsteuer erfolgt grds. nach dem sog. gemeinen Wert, welcher im Wesentlichen dem Verkehrswert entspricht. Um die Bewertung zu vereinfachen, hat der Gesetzgeber insoweit pauschalierte Bewertungsverfahren bestimmt. Die Rechtsprechung hat bestätigt, dass von diesen auszugehen ist und damit auch Ungenauigkeiten in einem gewissen Rahmen hinzunehmen sind. Mit Urteil v. 24.8.2022 (Az. II R 14/20) hat der BFH die Bedeutung der pauschalierten Bewertungsverfahren bestätigt. Zur Bewertung eines Grundstücks für Zwecke der Schenkungsteuer bei Vorliegen eines zeitnahen Kaufpreises sieht der BFH eine klare Rangfolge:

- Bei der Bewertung eines Grundstücks für Zwecke der Schenkungsteuer sind bei Anwendung des Vergleichswertverfahrens vorrangig die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise heranzuziehen.
- Liegen keine vom Gutachterausschuss ermittelten Vergleichspreise vor, kann sich der Vergleichspreis nach § 183 Abs. 1 Satz 1 BewG auch aus einem zeitnah zum Bewertungsstichtag vereinbarten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück ergeben.

Im Urteilsfall wendete der Stpfl. seiner Tochter auf Grund eines Schenkungsvertrags einen Betrag i.H.v. 920.000 EUR zzgl. Notarkosten und Gerichtskosten sowie der anfallenden Grunderwerbsteuer für den Erwerb bestimmter Grundstücke zu. Die auf die Schenkung entfallende Schenkungsteuer sollte laut Vertrag der Stpfl. übernehmen. Die Tochter erwarb die entsprechenden, mit einem freistehenden Einfamilienhaus bebauten Grundstücke zum Kaufpreis von 920 000 EUR.

In seiner Erklärung zur Feststellung des Bedarfswerts gegenüber dem Finanzamt ermittelte der Stpfl. den Grundbesitzwert im Sachwertverfahren mit 518.403 EUR. Das FA stellt durch Bescheid dagegen im Wege des Vergleichswertverfahrens einen Grundbesitzwert i.H.v. 920.000 EUR fest. Dafür zog es den tatsächlich gezahlten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück heran. Vergleichspreise für vergleichbare Grundstücke oder Vergleichsfaktoren konnte der Gutachterausschuss für das zu bewertende Grundstück nicht mitteilen.

Der BFH bestätigte das Vorgehen des Finanzamtes:

- Soweit der gemeine Wert des Grundvermögens zu ermitteln ist, geschieht das grundsätzlich anhand der typisierenden Bewertungsregeln, die im Gesetz verankert sind. Die typisierenden Bewertungsmethoden gelten daher auch dann, wenn das zu bewertende Grundstück in zeitlicher Nähe zum Bewertungsstichtag am Markt zu fremdüblichen Bedingungen erworben oder veräußert wurde.
- Nach den gesetzlichen Vorgaben sind Ein- und Zweifamilienhäuser grundsätzlich im Vergleichswertverfahren zu bewerten. Nur wenn kein Vergleichswert oder keine Vergleichsfaktoren vorliegen, sind sie im Sachwertverfahren zu bewerten.
- Vorrangig ist daher auf die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichswerte zurückzugreifen. Liegen weder vom Gutachterausschuss ermittelte Vergleichspreise noch Vergleichsfaktoren vor, kann sich der Vergleichspreis auch aus einem zeitnah zum Bewertungsstichtag vereinbarten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück selbst ergeben.

Hinweis: Einen niedrigeren gemeinen Wert hätte vorliegend der Stpfl. mittels Sachverständigengutachten nachweisen müssen. In der Praxis kann die rechtzeitige Beauftragung eines Sachverständigen auch unter Berücksichtigung der dadurch verursachten Kosten sinnvoll sein, wenn das Grundstück deutliche Mängel aufweist und das typisierte Bewertungsverfahren zu einem offensichtlich überhöhten Wert kommt. Anwendungsfälle sind z.B. Immobilien mit erheblichem Instandhaltungsrückstau oder Grundstücke mit Umweltbelastungen.

Für Kapitalgesellschaften

Inkongruente Vorabgewinnausschüttung

Mit seinem Urteil v. 28.9.2022 (Az. VIII R 20/20) hat sich der BFH explizit gegen die Auffassung der Finanzverwaltung gestellt und entschieden, dass

- ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabausschüttung, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst worden ist und von keinem Gesellschafter angefochten werden kann, als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss der Besteuerung zu Grunde zu legen ist,
- der Gesellschafter, an den nach einem solchen Beschluss kein Gewinn verteilt wird, auch nicht den Tatbestand der Einkünfteerzielung verwirklicht, und
- die Frage, ob eine inkongruente Vorabgewinnausschüttung gestaltungsmisbräuchlich ist, bei zivilrechtlich wirksamen punktuell satzungsdurchbrechenden Beschlüssen nach denselben Maßstäben zu beurteilen ist, die für satzungsgemäße inkongruente Ausschüttungen gelten.

Im konkreten Streitfall hatte ein Stpfl. geklagt, der zu 50 % an der K-GmbH beteiligt und zudem ihr Geschäftsführer war. Die restlichen 50 % hielt die T-GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer in den Streitjahren ebenfalls der Stpfl. war. Nach dem Gesellschaftsvertrag der K-GmbH hatten deren Gesellschafter über die Gewährung und die Entnahme von Vorschüssen auf die voraussichtlichen Jahresgewinnansprüche während eines laufenden Geschäftsjahres durch Beschluss mit einfacher Mehrheit zu entscheiden. Auch über die Verwendung des Jahresgewinns hatten die Gesellschafter durch Gesellschafterbeschluss zu entscheiden.

Der Gesellschaftsvertrag der K-GmbH enthielt allerdings keine Regelung zur Gewinnverteilung. In den Streitjahren (2012 bis 2015) fasste die Gesellschafterversammlung der K-GmbH jeweils einstimmig Vorabgewinnausschüttungsbeschlüsse. Die Vorabausschüttungen wurden nach den Beschlüssen nur an die T-GmbH verteilt und an diese ausgezahlt. Der Stpfl. erklärte, keine Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen zu haben, die Finanzverwaltung vertrat demgegenüber die Auffassung, dass diesem auf Grund der ihrer Ansicht nach zivilrechtlichen Nichtigkeit der Ausschüttungsbeschlüsse 50 % der ausgeschütteten Beträge zuzurechnen seien. Der BFH hat diese Auffassung verworfen:

- Der Stpfl. habe auf Grund der Vorabgewinnausschüttungen keine Einkünfte aus Gewinnanteilen (Dividenden) gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG erzielt, weil die inkongruenten Vorabgewinnausschüttungsbeschlüsse, in denen an ihn keine Ausschüttungsbeträge verteilt wurden, zivilrechtlich wirksam seien.
- Die auf Vorabgewinnausschüttungsbeschlüssen beruhenden Ausschüttungen

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Streitfall: Ein Steuerpflichtiger ist zu 50% an der K-GmbH beteiligt. Die übrigen 50% gehören der T-GmbH, deren alleiniger Anteilseigner der Steuerpflichtige ist. Die Gesellschafter der K-GmbH beschlossen inkongruente Vorabgewinnausschüttungen ausschließlich an die T-GmbH. Das Finanzamt hielt den Beschluss für nichtig.

Der BFH stimmt dem Steuerpflichtigen zu. Auch wenn der Beschluss der Satzung widerspricht, ist dieser zivilrechtlich wirksam und bindend.

Alle Gesellschafter hatten dem Beschluss zugestimmt. Dem Steuerpflichtigen ist kein steuerlicher Vorteil entstanden.

Für Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

Die Bestellung und Abberufung von Geschäftsführern kann durch formfreien Gesellschafterbeschluss getroffen werden.

seien Gewinnausschüttungen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG.

– Die im Streitfall gefassten Beschlüsse über die inkongruenten Vorabgewinnausschüttungen würden zwar der Satzung der K-GmbH widersprechen, seien aber entgegen der Auffassung des FA und des BMF nicht nichtig, sondern als punktuell satzungsdurchbrechende Ausschüttungsbeschlüsse mangels Anfechtbarkeit zivilrechtlich wirksam und bindend.

– Bei derartigen satzungsdurchbrechenden Beschlüssen sei zu unterscheiden in einerseits solche mit Dauerwirkung und andererseits solche nur punktuell satzungsdurchbrechenden Beschlüsse, deren Wirkung sich in der betreffenden Maßnahme als Einzelakt erschöpft, so dass die Satzung durch den Beschluss zwar verletzt wird, aber nicht mit Wirkung für die Zukunft geändert werden soll. Derart punktuell wirkende Beschlüsse seien nicht nichtig, aber bei der GmbH grundsätzlich anfechtbar. Im Streitfall hätten allerdings alle Gesellschafter ihre Anfechtungsberechtigung durch Zustimmung zum Beschluss verloren.

– Eine allgemeine steuerliche Angemessenheitskontrolle zivilrechtlich wirksam beschlossener inkongruenter Gewinnausschüttungen sei ebenfalls abzulehnen.

– Auch habe der Stpfl. keine Einkünfte aus vGA erzielt, da es sich um offene Ausschüttungen an die T-GmbH gehandelt habe.

– Im Übrigen sei auch das Vorliegen eines sog. Gestaltungsmissbrauchs (schon deshalb) zu verneinen, weil dem Stpfl. kein steuerlicher Vorteil entstanden sei.

Hinweis: Der BFH führt insoweit seine Rechtsprechung fort, nach der inkongruente Gewinnausschüttungen steuerlich durchaus anzuerkennen sein können. In der Praxis bietet dies Gestaltungsspielräume.

Beginn und Ende der Geschäftsführerhaftung

Mit seinem vorläufig nicht rechtskräftigen Urteil v. 18.11.2022 (Az. 3 K 590/21 H) hat das FG Düsseldorf zum Beginn und zum Ende der gesellschaftsrechtlichen Organstellung entschieden:

– Entstehung und Erlöschen der steuerrechtlichen Pflichtenstellung bei GmbH-Geschäftsführern hängen allein von Inhalt und Wirksamkeit des jeweiligen Gesellschafterbeschlusses ab. Der Zeitpunkt der Eintragung bzw. Löschung im Handelsregister ist insbesondere für die Haftung nach § 69 AO irrelevant;

– Gesellschafterbeschlüsse betreffend die Bestellung und Abberufung von Geschäftsführern könnten grundsätzlich formfrei getroffen werden. Welchen Inhalt sie haben, sei notfalls durch Auslegung zu klären;

– Rein innere Vorbehalte des designierten Geschäftsführers, der seiner Bestellung bereits zugestimmt hat, ändern nichts daran, dass er zum im Gesellschafterbeschluss vorgesehenen Zeitpunkt Geschäftsführer werde.

Im konkreten Streitfall war der Stpfl. vormals einziger Geschäftsführer der B GmbH, an der neben ihm auch E beteiligt war. Sein Anstellungsvertrag war auf den 30.6.2019 befristet. Am 15.4.2019 verfassten der Stpfl., E und Dr. A als Geschäftsführer der C-GmbH einen sog. Letter of Intent, in dem es u.a. hieß, dass der Stpfl. nach Ablauf des Geschäftsführervertrags ab dem 1.7.2019 als angestellter Senior Berater tätig werde.

Der Stpfl. war in der Folge aber über den 30.6.2019 hinaus im Handelsregister als Geschäftsführer eingetragen. Die B-GmbH stellte am 18.11.2019 einen Insolvenzantrag. Der Stpfl. wurde für Lohnsteuerrückstände in Haftung genommen, da er (nach Auffassung des FA) bis mindestens Dezember 2019 als Geschäftsführer der B GmbH bestellt gewesen sei.

Dazu stellt das FG Düsseldorf fest, dass zwar die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen im Grundsatz für Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis haften (können), dass aber der Stpfl. ab dem 1.7.2019 gar nicht mehr gesetzlicher Vertreter der B GmbH gewesen sei. Bestellung und Abberufung von Geschäftsführern gehörten zum Aufgabenkreis der Gesellschafter, so dass auf den (wirksamen!) Gesellschafterbeschluss abzustellen sei – dieser sei grundsätzlich auch formlos möglich. Die Eintragung im Handelsregister habe demgegenüber nur deklaratorische Wirkung; der öffentliche Glaube des Handelsregisters gem. § 15 HGB habe keinen Einfluss auf die Haftung nach § 69 AO.

Hinweis: Diese Entscheidung unterstreicht die in der Praxis nicht zu unterschätzende Bedeutung der Gesellschafterbeschlüsse, die schon aus Nachweisgründen (auch was ihre Wirksamkeit angeht) grundsätzlich schriftlich dokumentiert werden sollten. Bei der Einmann-GmbH ist die Schriftform samt Unterschrift sogar gesetzlich vorgeschrieben.

In eigener Sache

Am 1. April 2023 haben wir einmal mehr die Freude, zwei Firmenjubiläen zu feiern:

Wir gratulieren sehr herzlich unserer Bremer Kollegin Frau Schlopath zum 30jährigen Jubiläum und danken ganz herzlich für die engagierte Mitarbeit und die stets harmonische und gute Zusammenarbeit. Frau Schlopath begann am 1. April 1993 im Back-Office und wir sind glücklich, dass sie an dieser Stelle unverändert zuverlässig stets mit ihrer positiven Einstellung das Team ergänzt.

Unserem Herrn Jander gratulieren wir recht herzlich zum 20jährigen Jubiläum. Herr Jander begann am 1. April 2003 als Diplom-Ökonom im Bereich der Assistenz für Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung in unserem Bremer Haus. Recht bald bestand Herr Jander im Jahr 2007 die Prüfung zum Steuerberater und wurde nachfolgend zügig im Jahr 2009 zum Wirtschaftsprüfer ernannt. Seitdem nimmt Herr Jander eine herausgehobene Stellung als „Seniorberater“ mit Personalverantwortung wahr und ist seit vielen Jahren auch als Prokurist Mitglied der Geschäftsleitung.

Nun sind sie also bereits seit 20 bzw. sogar 30 Jahren bei uns tätig und wir wünschen ihnen alles Gute und freuen uns auf die nächsten Jahre mit ihnen in unserem Team.

In einem Streitfall wurde ein bereits abberufender Geschäftsführer vom Finanzamt für Lohnsteuer in Haftung genommen, da er noch im Handelsregister eingetragen war.

FG Düsseldorf: Die Eintragung im Handelsregister hat nur deklaratorische Wirkung. Entscheidend für die Haftung ist ein wirksamer Gesellschafterbeschluss.

Termine für Steuerzahlungen

April 2023			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	11.4. (Dienstag)	14.4. (Freitag)	8.4. (Samstag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			
Mai 2023			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.5. (Mittwoch)	15.5. (Montag)	7.5. (Sonntag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.5. (Montag)	19.5. (Freitag)	12.5. (Freitag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p>⁵ Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Wilhelm-Herbst-Straße 8
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@wpe-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@wpe-partner.de

A member of



A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
StB Olaf Seidel, Bremen