

Mandanten-Rundschreiben  
Juni 2023



# Mandanten-Rundschreiben

## Juni 2023

Westerfelhaus und Partner mbB  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

---

## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Aufwendungen für Schuldübernahme einer Pensionsverpflichtung gegen Entgelt als Betriebsausgaben	5
2. Abzugsfähigkeit von Kosten für Abschiedsfeier – Unangemessene Repräsentationsaufwendungen?	5
3. Seit Jahren bestehende ständige Übung, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszuzahlen – Rückstellung möglich	7
4. Berechnung der AfA: Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach Immobilienwertverordnung	8
5. Punctuell satzungsdurchbrechender Beschluss über inkongruente Vorabausschüttung kann Besteuerung zugrunde gelegt werden	9
6. Einheits-GmbH & Co. KG körperschaftsteuerrechtlich zulässig?	10
7. Umsatzantiente an Minderheitsgesellschafter einer Aktiengesellschaft kann verdeckte Gewinnausschüttung sein	10
8. Zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag einer GmbH nach § 8d KStG	11
9. Alleingesellschafter-Geschäftsführer: Anscheinsbeweis spricht für private Nutzung eines betrieblichen Kfz trotz vereinbartem Privatnutzungsverbot	12
10. Wartungskosten bei Leasingverträgen gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen	13
11. Bei Mitvermietung einer als Betriebsvorrichtung anzusehenden Druckluftanlage keine erweiterte Gewerbeertragskürzung	14
12. Erweiterte Grundstücks Kürzung bei Mitvermietung von Rolltoren und Betonsockel als Ladehilfen	15
13. Zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Leistungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags	16
14. Keine Gewerbebesteuer für Gewinn einer Kapitalgesellschaft aus der Veräußerung eines Kommanditanteils an einer gewerblich geprägten GmbH & Co. KG	17
15. Einheitliches Beschäftigungsverhältnis bei Beschäftigung in zwei Betrieben – Lohnsteuerpauschalierung nicht möglich	18
16. Belegnachweis für die Voraussetzungen einer umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung	18
17. Aufteilung von Vorsteuerbeträgen aus Bezug von Leistungen für Errichtung und teilweise Sanierung eines einheitlichen Gebäudekomplexes	19

---

## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Gegen Höhe von Aussetzungszinsen keine verfassungsrechtlichen Bedenken	21
2. Wohnungsüberlassung bei Trennung der Eheleute – Trennungsunterhalt durch Naturalleistungen	22
3. Für Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn aus einer Tätigkeit in einem Drittstaat kein Sonderausgabenabzug	22
4. Häusliches Arbeitszimmer bei gesundheitsbedingten Einschränkungen	23
5. Zum Zufluss von Tantiemen eines Gesellschafter-Geschäftsführers	24
6. Vorteile des Arbeitnehmers aus der Nutzung eines betrieblichen Mobiltelefons steuerfrei	24
7. Zur Besteuerung von Stock Options von ausländischem Arbeitgeber im Fall des Ansässigkeitswechsels	25
8. Doppelte Haushaltsführung: Zur finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung	25
9. Zur Arbeitgeberveranlassung bei unentgeltlichem Kantinenessen für Leiharbeiter	26
10. Erträge aus Mitarbeiterbeteiligungen: Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus nichtselbstständiger Arbeit?	26
11. Zum Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes bei Darlehensgewährung zwischen Personengesellschaften	27
12. Zur Besteuerung des auf tageweise vermietete Räume entfallenden Veräußerungsgewinns beim Verkauf von selbstgenutztem Wohneigentum	27
13. Kryptowährungen: Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig	28
14. Anrechnung chinesischer Quellensteuer auf Körperschaftsteuer – Zusammenhang von Aufwendungen mit Lizenzeinnahmen	29
15. Bundesfinanzhof hält Solidaritätszuschlag für verfassungsgemäß	29
16. »Lediglich vorübergehende Abwesenheit« – Entfallen der Wegzugsbesteuerung	30
17. Wertermittlungsmethoden bei einem Grundstück für Zwecke der Schenkungsteuer	30
18. Anzeige der Schenkung oder erst spätere Einreichung der Schenkungsteuererklärung für Beginn der Festsetzungsfrist maßgeblich?	31

---

## III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

1. Durch Kontonutzung keine Zustimmung zu neuen Vertragsbedingungen	33
2. Gebühr für Erbschein richtet sich nach Nachlasswert – Schätzung durch Gericht nicht zulässig	33
3. Durch Testament eingesetzter Erbe trägt das Risiko eines unwirksamen Testaments	34
4. Installation eines Klimagerätes an Außenfassade – Beschluss mit einfacher Mehrheit der Wohnungseigentümer ausreichend	35
5. Auf Parkplätzen gilt nicht regelmäßig »rechts vor links«	35
6. Einsehbarkeit von persönlichen Daten eines Geschäftsführers im Handelsregister ist rechtmäßig	36



## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

### 1. Aufwendungen für Schuldübernahme einer Pensionsverpflichtung gegen Entgelt als Betriebsausgaben

Wenn sich eine Tochtergesellschaft gegenüber der Konzernmutter im Innenverhältnis dazu verpflichtet, diese von der Inanspruchnahme aus Pensionszusagen an Arbeitnehmer der Muttergesellschaft gegen Entgelt freizustellen, sind die Aufwendungen für die Schuldübernahme als Betriebsausgaben abziehbar. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 11 K 2928/19).

Die Veräußerung einer Pensionsverpflichtung gegen deren Zeitwert sei grundsätzlich fremdüblich. Wenn die Schuldübernahme im Streitfall bereits im Jahre 2012 vereinbart worden sei, falle dieser Vorgang nicht in den zeitlichen Anwendungsbereich des § 4f EStG.

Eine rückwirkende Geltung des § 4f EStG für vor dem 28.11.2013 endende Wirtschaftsjahre sei weder vom Wortlaut des Gesetzes noch vom Willen des Gesetzgebers gedeckt. Aus Sicht des Gerichts scheide die Annahme eines rückwirkenden Ereignisses aufgrund der Besonderheiten des Streitfalles aus.

### 2. Abzugsfähigkeit von Kosten für Abschiedsfeier – Unangemessene Repräsentationsaufwendungen?

Aufwendungen für »ähnliche Zwecke« im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG setzen voraus, dass hinsichtlich des Ortes der Veranstaltung oder der Art und Weise der Unterhaltung der Gäste besondere Umstände erkennbar sind, die die Veranstaltung von einer gewöhnlichen Feierlichkeit abheben. Die Vergleichbarkeit mit den im Gesetz genannten Einrichtungen kann sich entweder aus Besonderheiten hinsichtlich des Ortes und Rahmens der Veranstaltung (Beschaffenheit, Lage, Ausstattung) oder einem besonderen qualitativ hochwertigen Unterhaltungsprogramm am Ort der Veranstaltung ergeben. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG ist lex specialis gegenüber § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG und führt zu einem vollständigen Abzugsverbot. So entschied das Finanzgericht Nürnberg (Az. 3 K 51/22).

Streitig ist, ob die im Zusammenhang mit der Abschiedsfeier des Klägers geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 94.980 Euro als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG dürfen Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segel- oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke und für die hiermit zusammenhängenden Bewirtungen den Gewinn nicht mindern. Unter den Begriff der Aufwendungen für »ähnliche Zwecke« i. S. dieser Vorschrift fallen Aufwendungen, die der sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation des Steuerpflichtigen dienen. Die dem Abzugsverbot unterliegenden Aufwendungen können durch Betrieb oder Unterhalt einer im Gesetz genannten Einrichtung (z. B. Jagd, Segel- oder Motorjacht) oder einer entsprechenden Einrichtung, durch die Benutzung solcher Einrichtungen oder die Ausübung der genannten oder vergleichbaren Tätigkeiten entstehen. Es ist ohne Bedeutung, ob es sich um eigene oder gepachtete Einrichtungen des Steuerpflichtigen handelt. Auch Aufwendungen für die Nutzung fremder Anlagen oder Wirtschaftsgüter fallen unter das Abzugsverbot.

Es können auch Aufwendungen, die ausschließlich der Unterhaltung und Bewirtung der Geschäftsfreunde dienen, unter das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG fallen. Nicht erforderlich für die Annahme von Aufwendungen, die einem »ähnlichen Zweck« dienen, sei, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit einer sportlichen Betätigung der Gäste (Jagen, Fischen, Golfen oder Segeln) anfallen. Allerdings ergebe sich durch die Bezugnahme auf die im Gesetz genannten Einrichtungen, dass auch Aufwendungen für »ähnliche Zwecke« die Nutzung einer vergleichbaren Einrichtung zur Unterhaltung der Gäste voraussetzen. Die Unangemessenheit der geltend gemachten Aufwendungen müsse im Rahmen der »Ähnlichkeitswertung« somit in der Art und Weise der Veranstaltung, in der die Geschäftsfreunde unterhalten werden und ihrer Durchführung, die sich vom Üblichen abheben, zum Ausdruck kommen.

Dem Grunde nach »unübliche Aufwendungen« in diesem Sinne setzen demnach voraus, dass hinsichtlich des Ortes der Veranstaltung oder der Art und Weise der Unterhaltung der Gäste besondere Umstände erkennbar sind, die die Veranstaltung von einer gewöhnlichen Feierlichkeit abheben. Die Vergleichbarkeit mit den im Gesetz genannten Einrichtungen könne sich entweder aus Besonderheiten hinsichtlich des Ortes und Rahmens der Veranstaltung (Beschaffenheit, Lage, Ausstattung) oder einem besonderen qualitativ hochwertigen Unterhaltungsprogramm am Ort der Veranstaltung ergeben. Dies schließe zwar nicht aus, dass auch ein Privatgarten den im Gesetz genannten Einrichtungen vergleichbar sei, setzt aber entweder dessen besondere Beschaffenheit oder ein den Gästen gebotenes besonderes Unterhaltungsprogramm voraus.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze war das Gericht der Überzeugung, dass im Streitfall aufgrund des Ortes der Veranstaltung und des besonderen qualitativ hochwertigen Unterhaltungsprogramms besondere Umstände vorlagen, dass die Aufwendungen für »A's Dankeschön Party« als unangemessene Repräsentationsaufwendungen den üblichen Rahmen überstiegen.



### **3. Seit Jahren bestehende ständige Übung, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszuzahlen – Rückstellung möglich**

Eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten kann gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1, 1. Alt. HGB nicht nur dann gebildet werden, wenn eine Verbindlichkeit am Bilanzstichtag mit Sicherheit besteht und nur ihre Höhe ungewiss ist, sondern auch dann, wenn mit hinreichender Wahrscheinlichkeit eine Verbindlichkeit dem Grunde nach künftig entsteht, wobei zudem deren Höhe ungewiss sein kann. Eine hinreichende Wahrscheinlichkeit für die Entstehung einer Verbindlichkeit kann sich aus der seit Jahren bestehenden ständigen Übung, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszuzahlen, ergeben. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 13 K 3467/19).

Eine künftig entstehende Verbindlichkeit hatte ihre wirtschaftliche Verursachung in der Vergangenheit, wenn die Mitarbeiterboni in der Hauptsache die Leistungen der Mitarbeiter im abgelaufenen Geschäftsjahr abgelten sollten (hier: Boni als zusätzliches Vergütungsinstrument neben dem Festgehalt oder anderen Gehaltsbestandteilen). Daraus folgt ein Veranlassungszusammenhang mit der Arbeitsleistung der Mitarbeiter für das abgelaufene Geschäftsjahr. Dem stehe nicht entgegen, dass Mitarbeiterboni zudem dem Zweck dienen, die Mitarbeiter auch für die Zukunft an das Unternehmen zu binden, wenn es sich hierbei lediglich um einen Nebenzweck handele, welcher den Hauptzweck (Abgeltung der Arbeitsleistung im abgelaufenen Geschäftsjahr) zumindest nicht überlagere.

Bei der Rückstellungsbildung könnten wert auffallende Umstände, die spätestens bis zu dem Zeitpunkt, zu dem die Bilanz im ordnungsgemäßen Geschäftsgang aufzustellen gewesen wäre, bekannt wurden, berücksichtigt werden. Soweit die bei der Festsetzung von Mitarbeiterboni berücksichtigten Kriterien (Wachstumsdynamik, Auftragsbestand, Ertragsentwicklung, Finanzlage) auf die Bilanz und den Geschäftsbericht eines Geschäftsjahres fußten, handele es sich um Umstände, die am jeweiligen Bilanzstichtag bereits vorlagen, aber erst im Zeitraum zwischen Bilanzstichtag und Bilanzerstellung bekannt wurden.

#### 4. Berechnung der AfA: Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach Immobilienwertverordnung

Von einem Steuerpflichtigen können eingeholte Wertgutachten, in denen die Restnutzungsdauern von Mietobjekten nach der Immobilienwertverordnung (ImmoWertV) berechnet werden, der Ermittlung der AfA zugrunde gelegt werden. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 1 K 3840/19 und 1 K 3841/19).

Die Klägerinnen der beiden Verfahren sind vermögensverwaltende GmbH & Co. KGs, die Vermietungseinkünfte aus verschiedenen Objekten erzielen. Die Gebäude sind in den 1920er Jahren bzw. um 1950 errichtet worden. Die Klägerinnen beehrten eine Berechnung der AfA nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG, da die tatsächlichen Restnutzungsdauern der Gebäude niedriger seien als 40 bzw. 50 Jahre. Hierzu reichten sie beim Finanzamt jeweils selbst in Auftrag gegebene Verkehrswertgutachten einer öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen über den gesamten Immobilienbestand ein. Im Rahmen dieser Gutachten ermittelte die Sachverständige die jeweilige Restnutzungsdauer der einzelnen Gebäude nach den Regelungen der Immobilienwertverordnung. Danach wird die Restnutzungsdauer grundsätzlich durch Abzug des Alters von der Gesamtnutzungsdauer der baulichen Anlagen ermittelt. Wurden in der Vergangenheit Um- und Ausbau- oder Modernisierungs- und Renovierungsmaßnahmen durchgeführt, durch welche sich die Gesamt- bzw. Restnutzungsdauer verlängert hatte, schätzte die Gutachterin die Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung dieser Modernisierungsmaßnahmen anhand der Anlage III zum Sachwertmodell der Vorsitzenden der Gutachterausschüsse in Nordrhein-Westfalen (AGVGA NRW). Aufgrund des Alters der Gebäude lagen die Restnutzungsdauern unterhalb der gesetzlich typisierten Restnutzungsdauern von 40 bzw. 50 Jahren. Das Finanzamt erkannte die Berechnung der Restnutzungsdauern in den Gutachten nicht an.

Das Gericht gab den Klägerinnen in beiden Verfahren Recht. Den Steuerpflichtigen stehe nach den Grundsätzen des Urteils IX R 25/19 des Bundesfinanzhofs ein Wahlrecht zu, sich mit den typisierten AfA-Sätzen zufriedenzugeben oder eine tatsächlich kürzere Nutzungsdauer geltend zu machen und darzulegen. Dabei sei keine Gewissheit über eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer erforderlich. Vielmehr könne allenfalls größtmögliche Wahrscheinlichkeit verlangt werden, sodass eine Schätzung des Steuerpflichtigen nur dann zu verwerfen sei, wenn sie eindeutig außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens liege. Dabei könne das Verfahren der Gebäudesachwertermittlung nach der Immobilienwertverordnung Anwendung finden, auch wenn dieses eine modellhafte Berechnung darstelle, die nicht primär auf die Ermittlung der tatsächlichen Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG gerichtet sei. Ausgehend von diesen Grundsätzen seien die von den Klägerinnen auf Grundlage der eingereichten Gutachten ermittelten Restnutzungsdauern nicht zu beanstanden.

## **5. Punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über inkongruente Vorabausschüttung kann Besteuerung zugrunde gelegt werden**

Ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabausschüttung, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst worden ist und von keinem Gesellschafter angefochten werden kann, ist als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss entgegen der Sichtweise der Finanzverwaltung der Besteuerung zugrunde zu legen. Ein Gesellschafter, an den nach einem solchen Beschluss kein Gewinn verteilt wird, verwirklicht nicht den Tatbestand der Einkünfteerzielung (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG). So entschied der Bundesfinanzhof (Az. VIII R 20/20).

Der Kläger war in den Streitjahren 2012 bis 2015 zu 50 % an einer GmbH 1 beteiligt. Weiterer 50 %-Gesellschafter war eine GmbH 2, deren alleiniger Gesellschafter der Kläger war. Die Gesellschafter der GmbH 1 fassten in den Streitjahren jeweils einstimmig Vorabausschüttungsbeschlüsse, mit denen die Vorabgewinne nur an die GmbH 2 verteilt wurden. Der Gesellschaftsvertrag der GmbH 1 enthielt keine Regelungen zur Gewinnverteilung. Diese waren daher entsprechend der Beteiligungsverhältnisse zu verteilen. Das Finanzamt sah die Ausschüttungsbeschlüsse wegen der inkongruenten Verteilung der Vorabgewinne als zivilrechtlich nichtig an und unterwarf die hälftigen Ausschüttungsbeträge beim Kläger als Einkünfte aus verdeckten Gewinnausschüttungen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG der Besteuerung.

Der Bundesfinanzhof gab den Klägern Recht. Die einstimmig gefassten Ausschüttungsbeschlüsse seien als zivilrechtlich wirksame Gewinnverwendungs- und –verteilungsbeschlüsse der Besteuerung zugrunde zu legen. Es lägen daher nur offene Gewinnausschüttungen der GmbH 1 an die GmbH 2 und keine Ausschüttungen an den Kläger vor. Eine Zurechnung der hälftigen Ausschüttungsbeträge beim Kläger aufgrund eines Gestaltungsmissbrauchs gemäß § 42 AO komme nicht in Betracht. Zivilrechtlich wirksam beschlossene inkongruente Ausschüttungen seien steuerlich anzuerkennen. Dem Kläger sei aufgrund der Ausschüttungen der GmbH 1 nur an die GmbH 2 auch kein gesetzlich nicht vorgesehener steuerlicher Vorteil i. S. des § 42 Abs. 2 Satz 1 AO entstanden.

## **6. Einheits-GmbH & Co. KG körperschaftsteuerrechtlich zulässig?**

Das Niedersächsische Finanzgericht hatte über mehrere Fragestellungen im Zusammenhang mit der körperschaftsteuerlichen Organschaft zu entscheiden (Az. 1 K 17/20). Anlass der Entscheidung war das Begehren des Klägers, die Gewinnausschüttungen einer ausländischen Kapitalgesellschaft an eine Organgesellschaft bei der Organträgerin steuerfrei zu stellen. Im Entscheidungsfall bestand die Besonderheit, dass der Gewinnabführungsvertrag zwischen einer Einheits-GmbH & Co. KG als Organträgerin und ihrer Komplementär-GmbH als Organgesellschaft vereinbart war.

Das Gericht wies die Klage ab. Zwar lägen die Voraussetzungen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft im Streitfall vor. So könne eine Komplementär-GmbH, deren sämtliche Geschäftsanteile von der KG gehalten würden (sog. Einheits-GmbH & Co. KG), Organgesellschaft sein. Dies gelte zumindest für den Fall, dass die Komplementär-GmbH ihrerseits nicht am Vermögen der KG beteiligt sei.

Die weitere Frage, ob die Gewinnausschüttungen der ausländischen Kapitalgesellschaft an die Organgesellschaft bei der Organträgerin freizustellen seien, sei hingegen zu verneinen. Das Einkommen der Organgesellschaft sei nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG der Organträgerin zuzurechnen. Bei der Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft bleibe gemäß § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG die grundsätzliche Steuerbefreiung von Gewinnausschüttungen an Kapitalgesellschaften nach § 8b Abs. 1 KStG außer Betracht. Die Organträgerin könne sich als Personengesellschaft auch nicht auf die in der Mutter-Tochter-Richtlinie angeordnete Steuerfreistellung von Gewinnausschüttungen berufen. Das sog. Schachtelprivileg sei allein Kapitalgesellschaften vorbehalten.

## **7. Umsatztantieme an Minderheitsgesellschafter einer Aktiengesellschaft kann verdeckte Gewinnausschüttung sein**

Die Gewährung einer Umsatztantieme an Minderheitsgesellschafter einer Aktiengesellschaft kann eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) darstellen. So entschied das Finanzgericht Nürnberg (Az. 1 K 1489/20).

Eine Umsatztantieme könne im Ausnahmefall auch bei Minderheitsgesellschaftern einer Aktiengesellschaft (Gründungs- oder Aufbauphase) steuerlich anzuerkennen sein, wenn sie zeitlich und höhenmäßig begrenzt ist.

Dies sei im Streitfall jedoch zu verneinen. Die vereinbarte Umsatztantieme sei weder zeitlich begrenzt gewesen noch war eine höhenmäßige Begrenzung vereinbart worden. Die im Jahr 2001 gegründete Klägerin habe sich in den Streitjahren 2012-2016 auch nicht mehr in der Gründungs- oder Anlaufphase befunden. Diese Grundsätze würden auch für Aktiengesellschaften und deren Minderheitsaktionäre gelten. Wenn es auf die Durchsetzbarkeit des Willens in einer Gesellschafterversammlung nicht ankomme, könne es auch nicht auf die Rechtsstellung als Minderheitsaktionär ankommen.

## 8. Zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag einer GmbH nach § 8d KStG

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt nahm im Verfahren der Aussetzung der Vollziehung Stellung zum Bestehen desselben Geschäftsbetriebs i. S. § 8d Abs. 1 Satz 1 KStG bei Übernahme des Geschäftsbetriebs einer anderen Gesellschaft und einer dadurch bedingten organischen bzw. strukturellen Entwicklung der GmbH im Beobachtungszeitraum (Az. 3 V 597/22).

Die Vorschrift des § 8d Abs. 1 Satz 1 KStG fordere eine Zeiträumbetrachtung, sodass die Entwicklung des Geschäftsbetriebs während des gesamten Beobachtungszeitraums betrachtet werden müsse. Ein reiner Zeitpunktvergleich des Geschäftsbetriebs zu Beginn des Beobachtungszeitraums und zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs komme aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlauts nicht in Betracht. § 8d Abs. 1 Satz 1 KStG wolle von seinem Ziel her nicht Körperschaften mit einem organisch über die Jahre weiterentwickelten Geschäftsbetrieb von einer Anwendung ausschließen, sondern nur solche Körperschaften, denen beispielsweise »in einem Akt« ein völlig neuer Geschäftsbetrieb zugeführt wurde.

Wenn die Tätigkeit einer neugegründeten GmbH von Anfang an darauf ausgerichtet war, den vollständigen Geschäftsbetrieb einer anderen Gesellschaft zu übernehmen und fortzuführen, und mussten zur Erreichung dieses Ziels mehrere Schritte getätigt werden, so könne insgesamt von einer organischen bzw. strukturellen Entwicklung der GmbH auszugehen sein, die das Bestehen eines »ausschließlich desselben Geschäftsbetriebs« im Beobachtungszeitraum des § 8d Abs. 1 Satz 1 KStG nicht ausschlieÙe.

Wenn nach einem schädlichen Beteiligungserwerb der Beobachtungszeitraum i. S. d. § 8d Abs. 1 Satz 1 KStG, in dem eine GmbH »ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb« unterhalten muss, mit dem Zeitpunkt der Gründung beginne, sei insoweit auf den Zeitpunkt des Beginns der Körperschaftsteuerpflicht der sog. Vorgesellschaft, also den Zeitpunkt des formgültigen Abschlusses des notariellen Gesellschaftsvertrages abzustellen; auf den Zeitpunkt der Eintragung in das Handelsregister komme es nicht an.

Für die Frage, ob die GmbH »ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb« unterhalten habe, sei auf die tatsächliche Tätigkeit der GmbH abzustellen, mit der die Verluste erwirtschaftet wurden. Folglich könnten hiervon abweichende Angaben zum Unternehmenszweck im Gesellschaftsvertrag und im Handelsregister sowie abweichende Angaben in Gewerbeanmeldungen allenfalls indizielle Bedeutung haben.

## **9. Alleingesellschafter-Geschäftsführer: Anscheinsbeweis spricht für private Nutzung eines betrieblichen Kfz trotz vereinbartem Privatnutzungsverbot**

Das Finanzgericht Köln nahm Stellung zum Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung durch einen Alleingesellschafter-Geschäftsführer trotz vereinbartem Privatnutzungsverbot (Az. 13 K 1001/19). Die Beteiligten stritten darüber, ob bei der Klägerin verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) und unentgeltliche Wertabgaben wegen privater Nutzung eines betrieblichen Pkw durch ihren alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer steuerlich zu berücksichtigen sind.

Ob tatsächlich eine (unbefugte) private Pkw-Nutzung vorliege, sei nach allgemeinen Grundsätzen festzustellen. Da es sich insoweit um eine steuerbegründende Tatsache handle, trage grundsätzlich das Finanzamt die objektive Beweislast (Feststellungslast) dafür, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer den betrieblichen Pkw tatsächlich zu privaten Zwecken genutzt habe. Die Regeln der Feststellungslast kommen jedoch erst dann zum Zuge, wenn das zu beweisende Tatbestandsmerkmal nicht erweislich ist. Zuvor sei im Rahmen der Beweiswürdigung zu prüfen, ob sich das Gericht z. B. unter Anwendung der Regeln des Anscheinsbeweises eine Überzeugung von den tatsächlichen Lebensumständen bilden könne.

Hinsichtlich des dem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer der Klägerin überlassenen Pkw Porsche Cayenne gehe das Gericht hier von dem auf die allgemeine Lebenserfahrung gestützten Grundsatz aus, dass ein zur Verfügung stehender Pkw des Betriebsvermögens regelmäßig nicht ausschließlich betrieblich, sondern tatsächlich auch privat genutzt werde, wenn die Möglichkeit dazu bestehe. Dies gilt insbesondere dann, wenn es sich – wie hier – um ein repräsentatives, neuwertiges und hochpreisiges Fahrzeug handle, auf das ein jederzeitiger Zugriff bestehe. Die vorliegend im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag ausgesprochene Untersagung der Nutzung des Fahrzeugs für private Fahrten stehe dem für eine Privatnutzung streitenden Anscheinsbeweis nicht entgegen. Denn allein das arbeitsvertragliche, im Falle eines Alleingesellschafter-Geschäftsführers im Wege eines Insichgeschäfts (§ 181 BGB) »mit sich selbst« vereinbarte Verbot einer privaten Nutzung genüge nicht, um die tatsächliche Privatnutzung auszuschließen.

## 10. Wartungskosten bei Leasingverträgen gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen

Der Bundesfinanzhof hat dazu Stellung genommen, ob eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung der gezahlten Wartungsgebühren für geleaste und zur Vermietung bestimmte Nutzfahrzeuge gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG erfolgt, wenn es sich bei dem Leasingvertrag um einen atypischen Mietvertrag handelt, auf welchen die mietrechtlichen Vorschriften des BGB nicht vollumfänglich anwendbar sind und die Wartungsgebühren aufgrund der Rechtsnatur des Leasingverhältnisses sowie der speziellen Regelung des Leasingvertrages als Leasingnehmerin zu tragen sind (Az. III R 33/21).

Der Begriff der »Leasingraten« in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG sei ebenso wie bei Miet- und Pachtzinsen wirtschaftlich zu verstehen. Wartungskosten, die vertraglich auf den Leasingnehmer abgewälzt würden, seien Teil der »Leasingrate« und nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen.

Leasingraten seien nach dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 ausdrücklich in die Hinzurechnung bei der Ermittlung des Gewerbeertrages einbezogen worden. Sie seien dann hinzuzurechnen, wenn das Wirtschaftsgut, für das die Leasingraten gezahlt werden, im Eigentum eines Dritten stehe. In diesen Fällen sei das Leasing mit der Pacht oder Miete vergleichbar. Die vertragliche Überwälzung von Nebenkosten vom Vermieter/Verpächter auf den Mieter/Pächter wirke sich typischerweise in einer Verminderung des »reinen« Miet- oder Pachtzinses aus, ebenso bei Abwälzung der Wartungskosten auf den Leasingnehmer im Hinblick auf die Höhe der Leasingrate. Wirtschaftlich stellten die besonderen Vergütungen für die Wartungsarbeiten nichts anderes dar als Teile des Entgelts, das der Leasingnehmer für die Überlassung des Gebrauchs einschließlich der Nutzung und der mit der Nutzung verbundenen Abnutzung zu entrichten habe. Es wäre mit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht vereinbar, wenn das für die Wartung zu leistende Entgelt verschieden behandelt würde, je nachdem ob es in der Leasingrate enthalten sei oder besonders entrichtet werde.

## **11. Bei Mitvermietung einer als Betriebsvorrichtung anzusehenden**

### **Druckluftanlage keine erweiterte Gewerbeertragskürzung**

Die Vermieterin eines Gewerbezentrums ist originär gewerblich tätig und kann daher die erweiterte Gewerbeertragskürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht in Anspruch nehmen, wenn sie an Industrieunternehmen des produzierenden Gewerbes als Mieter zusätzlich eine Druckluftanlage vermietet, die aus einer Druckluftzentrale mit Kompressoren sowie aus einer sog. Ringleitung besteht und eine Betriebsvorrichtung darstellt, und wenn sie die durch den Betrieb der Anlage entstehenden Kosten den Mietern in Rechnung stellt sowie zudem Bewachungsleistungen für die Mieter in dem Gewerbezentrum erbringt. So entschied das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Az. 6 K 6066/21).

Die gewerbesteuerliche Schädlichkeit der Mitvermietung der Druckluftanlage setze nicht voraus, dass aus der Mitvermietung ein Gewinn entstehe. Entscheidend für die Versagung der erweiterten Gewerbeertragskürzung sei der Umstand, dass die Vermieterin mit der Vermietung einer Betriebsvorrichtung, die als bewegliches Wirtschaftsgut anzusehen sei, den Bereich der Verwaltung ausschließlich eigenen Grundbesitzes verlasse. Die Mitvermietung einer Druckluftanlage sei nicht unentbehrlich für die Verwaltung des eigenen Grundbesitzes; das gelte auch dann, wenn der Mieter selbst eine Druckluftanlage installieren könnte.

Die Vermietung beweglicher Wirtschaftsgüter gehöre nicht zu den kürzungsunschädlichen Tätigkeiten nach § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG. Die von der Klägerin angeführte Erweiterung des Kreises der unschädlichen Tätigkeiten in Satz 3 des § 9 Nr. 1 GewStG durch das Fondsstandortgesetz habe keine Auswirkung auf die Streitjahre.



## 12. Erweiterte Grundstückskürzung bei Mitvermietung von Rolltoren und Betonsockel als Ladehilfen

Sowohl Rolltore als Zugänge für den Lieferverkehr als auch ein großer Betonsockel mit einer hydraulischen Rampe sind für Zwecke des Höhenausgleichs bei Lkw-Verladungen im Rahmen der Vermietung von großen Hallen nicht als Betriebsvorrichtungen anzusehen. Somit steht deren Mitvermietung der erweiterten Grundstückskürzung nicht entgegen. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 10 K 1672/20).

Streitig war, ob die Klägerin gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen für die Streitjahre um den Teil des Gewerbeertrags kürzen darf, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sog. erweiterte Kürzung).

Aus dem gesetzlichen Erfordernis der Zugehörigkeit »zu einer Betriebsanlage« ergebe sich, dass der Begriff der Betriebsvorrichtung Gegenstände voraussetze, durch die das Gewerbe unmittelbar betrieben werde. Zwischen der Betriebsvorrichtung und dem Betriebsablauf müsse ein ähnlich enger Zusammenhang bestehen, wie er üblicherweise bei Maschinen gegeben sei. Dagegen reiche es nicht aus, wenn eine Anlage für einen Betrieb lediglich nützlich oder notwendig oder sogar gewerbepolizeilich vorgeschrieben sei. Entscheidend sei, ob die Gegenstände von ihrer Funktion her unmittelbar zur Ausübung des Gewerbes genutzt würden. Für die Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteilen und Betriebsvorrichtungen komme es deshalb darauf an, ob die Vorrichtung im Rahmen der allgemeinen Nutzung des Gebäudes erforderlich sei oder ob sie unmittelbar der Ausübung des Gewerbes diene. Die zivilrechtliche Einordnung eines Gegenstandes als wesentlicher Gebäudebestandteil schließe das Vorliegen einer Betriebsvorrichtung i. S. des § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG nicht aus.

Nach diesen Grundsätzen habe die Klägerin ihren Mietern in den Streitjahren ausschließlich eigenen Grundbesitz i. S. von § 68 Abs. 1 BewG überlassen, nicht aber Betriebsvorrichtungen i. S. von § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG. Die vom Beklagten als Betriebsvorrichtungen beurteilten Anlagen und Einrichtungen stellten sich entweder nicht als solche im Sinne der letztgenannten Vorschrift dar oder befanden sich in den Streitjahren nicht auf dem Grundstück.

### 13. Zur gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Leistungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags

Der Bundesfinanzhof nahm u. a. zu der Frage Stellung, ob ein Sponsoringvertrag typischerweise seinem wesentlichen Gehalt nach ein Miet- oder Pachtverhältnis i. S. des bürgerlichen Rechts darstellt, welches für eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d des Gewerbesteuergesetzes erforderlich ist (Az. III R 5/22).

Im Streitfall war die Klägerin, die einen Großhandel betrieb, Hauptsponsor eines Sportvereins. Im Streitjahr 2015 wendete sie den Betrag X auf und durfte im Gegenzug aufgrund der Sponsoringverträge für die Saison 2014/2015 und 2015/2016 u. a. das Logo des Sportvereins zu Werbezwecken nutzen. Darüber hinaus wurden ihr die Werbung auf Trikots und sonstiger Bekleidung sowie Bandenwerbung eingeräumt. Ab der Saison 2015/2016 stand der Klägerin eine Bodenwerbefläche zur Verfügung. Die für die Werbemaßnahmen anfallenden Design und Produktionskosten übernahm die Klägerin. Das beklagte Finanzamt ordnete die geschätzten Aufwendungen für Bandenwerbung (einschließlich Werbung auf LED-Präsentationsleinwänden und Bodenwerbeflächen) und Trikotwerbung der Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG (Miete für bewegliche Wirtschaftsgüter) sowie Aufwendungen für Bildmaterial (Überlassung des Vereinslogos zu Werbezwecken) der Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG (zeitlich befristete Überlassung von Rechten) zu.

Der Bundesfinanzhof hat die gewerbsteuerliche Hinzurechnung verneint. Die im Streitfall vorliegenden Sponsoringverträge seien Verträge eigener Art (»sui generis«) mit nicht trennbaren Leistungspflichten. Der Bundesfinanzhof erkannte keine trennbaren wesentlichen Elemente eines Miet-, Pacht- oder Rechteüberlassungsvertrags, sondern ein »einheitliches und unteilbares Ganzes«.

#### **14. Keine Gewerbesteuer für Gewinn einer Kapitalgesellschaft aus der Veräußerung eines Kommanditanteils an einer gewerblich geprägten GmbH & Co. KG**

Der Gewinn einer Kapitalgesellschaft aus der Veräußerung eines Kommanditanteils an einer gewerblich geprägten GmbH & Co. KG bei der Kapitalgesellschaft ist nicht gewerbesteuerpflichtig. So entschied das Finanzgericht Bremen (Az. 1 K 20/20).

Wenn eine als Projektentwicklerin im Immobilienbereich tätige Kapitalgesellschaft als Kommanditistin an einer Projektgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG beteiligt sei, unterliege der Gewinn aus der Veräußerung der Kommanditbeteiligung auf Ebene der veräußernden Kapitalgesellschaft nicht der Gewerbesteuer. Das gelte auch nach Einführung der Regelung des § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG (durch das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz v. 20.12.2001 sowie das 5. Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen v. 23.07.2002) mit Wirkung ab 2002 und auch dann, wenn die KG als eine gewerblich geprägte Kommanditgesellschaft im Zeitpunkt der Anteilsveräußerung mangels Aufnahme ihrer werbenden Tätigkeit noch nicht gewerbesteuerpflichtig sei. Die Einbeziehung des Veräußerungsgewinns in den Gewerbeertrag der Kapitalgesellschaft ergebe sich auch nicht aus der Anwendung der Regelung des § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO.

Durch § 7 Satz 2 GewStG sollten Gewinne einer Kapitalgesellschaft aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils auf der Ebene der Mitunternehmerschaft der Gewerbesteuer unterworfen werden. Die Regelung sei auch angesichts der rechtsformabhängigen Besteuerungsfolgen verfassungskonform. Die Gewerbesteuerpflicht entstehe insoweit ausschließlich auf der Ebene der Mitunternehmerschaft, auf der Ebene des jeweiligen Mitunternehmers komme es nicht zu einer weiteren Gewerbesteuerbelastung. Der Gewinn einer Kapitalgesellschaft aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer mitunternehmerischen Personengesellschaft sei auch nach Einführung des § 7 Satz 2 GewStG von vornherein aus dem Gewerbeertrag des Mitunternehmers auszuscheiden.

**15. Einheitliches Beschäftigungsverhältnis bei Beschäftigung in zwei Betrieben – Lohnsteuerpauschalierung nicht möglich**

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg nahm Stellung bzgl. der Lohnsteuerpauschalierung bei einem einheitlichen Beschäftigungsverhältnis bei Beschäftigung in zwei Betrieben derselben unternehmerisch tätigen natürlichen Person (Az. 6 K 6129/20).

Die Voraussetzungen für die Annahme einer geringfügigen Beschäftigung im Sinne von § 40a Abs. 2 EStG sind ausschließlich nach sozialversicherungsrechtlichen Maßstäben zu beurteilen. Dies entspricht dem Willen des Gesetzgebers, der ausdrücklich auf eine eigenständige steuerliche Arbeitslohngrenze für Pauschalierungen verzichtet hat. Die steuerliche Pauschalierungsvorschrift knüpft damit an die sozialversicherungsrechtliche Vorschrift an, wodurch nach der Vorstellung des Gesetzgebers Abweichungen zwischen der beitragsrechtlichen und steuerrechtlichen Behandlung des Arbeitslohns aus einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis vermieden werden sollten.

Es sei nicht möglich, bei demselben Arbeitgeber neben einer nicht geringfügigen versicherungspflichtigen Beschäftigung auch eine (mangels Zusammenrechnung) versicherungsfreie geringfügige Beschäftigung zu verrichten. Vielmehr müsse eine Zusammenrechnung der Lohnzahlungen vorgenommen werden, wenn diese von demselben Arbeitgeber stammen, selbst wenn die Arbeitsverhältnisse unterschiedlich ausgestaltet seien.

**16. Belegnachweis für die Voraussetzungen einer umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung**

Das Hessische Finanzgericht hat bzgl. des Nachweises der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen zur Widerlegbarkeit des Buch- und Belegnachweises Stellung genommen (Az. 6 K 805/21).

Der Buch- und Belegnachweis ist ein durch die Finanzbehörde mit allen Beweismitteln widerlegbarer Anscheinsbeweis. Der Belegnachweis für die Voraussetzungen einer umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung nach § 6a UStG kann bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung geführt werden.

Wenn der Beweis der Voraussetzungen des § 6a UStG ausnahmsweise anders als durch die formellen Anforderungen des §§ 17a, 17c UStDV geführt werden sollte, sind als Beweismittel nur Belege und Aufzeichnungen zulässig. Mangels Nachweises über die Umstände der Verschaffung der Verfügungsmacht genügt der Nachweis der Zahlung mittels Banküberweisung regelmäßig nicht.

Der Vertrauensschutz nach § 6a Abs. 4 UStG setzt voraus, dass der formelle Buch- und Belegnachweise dem Grunde nach erbracht ist und sich der Steuerpflichtige der Seriosität seines Geschäftspartners vergewissert hat.

## **17. Aufteilung von Vorsteuerbeträgen aus Bezug von Leistungen für Errichtung und teilweise Sanierung eines einheitlichen Gebäudekomplexes**

Das Finanzgericht Münster hat Stellung genommen zur Frage, ob Vorsteuerbeträge aus dem Bezug von Leistungen für die Errichtung und teilweise Sanierung eines einheitlichen Gebäudekomplexes nach dem Flächenschlüssel oder dem Umsatzschlüssel auf einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufzuteilen sind (Az. 5 K 1946/20).

Die Ermittlung des abziehbaren Teils der in den Streitjahren angefallenen Vorsteuerbeträge habe hier nach Maßgabe des § 15 Abs. 4 UStG und dabei jeweils anhand des objektbezogenen Umsatzschlüssels zu erfolgen. Die Finanzbehörde habe zu Unrecht den Flächenschlüssel angewandt.

Wenn der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen verwende, die den Vorsteuerabzug ausschließen, sei gemäß § 15 Abs. 4 Satz 1 UStG der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen sei. Der Unternehmer könne die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln. Es sei dabei zunächst Sache des Unternehmers, welche Schätzungsmethode er wähle. Finanzbehörden und Finanzgerichte könnten aber nachprüfen, ob die Schätzung sachgerecht sei. Gemäß § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG sei eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich sei.

Die Aufteilung der auf das einheitliche Gebäude entfallenden Vorsteuerbeträge habe hier nicht nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel zu erfolgen, da dieser nicht präziser sei als der von der Klägerin gewählte objektbezogene Umsatzschlüssel. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass sich die Eingangsleistungen gleichmäßig auf die Flächen verteilen, da in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume erhebliche Unterschiede bestünden.



## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

### 1. Gegen Höhe von Aussetzungszinsen keine verfassungsrechtlichen Bedenken

Das Finanzgericht Münster hat in zwei Verfahren (Az. 6 K 2094/22 und 3 V 2464/22) entschieden, dass der Zinssatz von 0,5 % pro Monat bei Aussetzungszinsen – anders als bei Nachzahlungszinsen – keinen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet. In beiden Fällen wollten die Steuerpflichtigen den zur Höhe von Nachzahlungszinsen von ebenfalls 0,5 % pro Monat ergangenen Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (Az. 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17) auf die für die Dauer der Aussetzung der Vollziehung zu zahlenden Zinsen übertragen. In diesem Beschluss hatte das Bundesverfassungsgericht aufgrund der Niedrigzinsphase die Höhe der Nachzahlungszinsen ab 2014 für verfassungswidrig, das Gesetz aber erst ab 2019 für unanwendbar erklärt.

In beiden Verfahren lehnte das Finanzgericht Münster eine Übertragung dieser Rechtsprechung auf Aussetzungszinsen ab. Das Bundesverfassungsgericht habe ausdrücklich darauf abgestellt, dass Nachzahlungszinsen durch eine verzögerte Bearbeitung der Finanzämter anfallen könnten, ohne dass der Steuerpflichtige hierauf Einfluss nehmen könne. Demgegenüber bestehe anstelle der Aussetzung der Vollziehung die Möglichkeit, den streitigen Steuerbetrag – ggf. über die Beschaffung eines zinsgünstigen Kredits – zu bezahlen und damit die Aussetzungszinsen zu vermeiden. Eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung zu Steuerschuldnern, bei denen keine Aussetzungszinsen anfallen, liege aufgrund dieser bewussten Entscheidung nicht vor.

Im zweiten Verfahren (Az. 3 V 2464/22) stützte das Finanzgericht Münster seine ablehnende Entscheidung zusätzlich darauf, dass das im Aussetzungsverfahren wegen verfassungsrechtlicher Zweifel erforderliche besondere Aussetzungsinteresse fehle, denn weder habe das Bundesverfassungsgericht Aussetzungszinsen oder einen vergleichbaren Tatbestand für nichtig erklärt noch drohten dem Antragsteller irreparable Nachteile aus der Verzinsung.

## **2. Wohnungsüberlassung bei Trennung der Eheleute – Trennungsunterhalt durch Naturalleistungen**

Bei der unentgeltlichen Nutzungsüberlassung einer Wohnung an den geschiedenen oder dauerhaft getrennt lebenden Ehegatten handelt es sich nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs um Naturalunterhalt, der in Höhe der ortsüblichen Miete als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG berücksichtigt werden kann (Az. X R 33/20).

Der Kläger war im Streitjahr 2015 noch mit seiner Ehefrau verheiratet, sie lebten aber dauernd getrennt. Die Ehefrau und die beiden gemeinsamen Kinder bewohnten weiterhin bis zum Jahresende die bisherige Familienwohnung, die den Eheleuten hälftig gehörte. Aufgrund einer Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarung der Eheleute aus 2015 berücksichtigte das Finanzamt beim Kläger für 2015 dessen Unterhaltsleistungen an die Ehefrau (Geld- und Sachleistungen) als Sonderausgaben. Der Einkommensteuerbescheid wurde ebenso bestandskräftig wie ein nachfolgender Änderungsbescheid. Im Juli 2018 beantragte der Kläger die Änderung der Einkommensteuerfestsetzung unter Abzug höherer Unterhaltsleistungen. Für die Überlassung der (hälftigen) Wohnung sei nicht der in der Trennungsvereinbarung festgelegte Betrag (monatlich 400 Euro), sondern der tatsächliche Mietwert (rund 818 Euro) anzusetzen. Dem Antrag beigefügt war eine familiengerichtliche Vereinbarung der Eheleute, in der der Kläger dem Realsplitting zugestimmt hatte. Das Finanzamt und ihm folgend das Finanzgericht Niedersachsen lehnten den Antrag mit der Begründung ab, die Eheleute hätten in der Trennungsvereinbarung eine mietsvertragsähnliche Regelung über die Nutzungsüberlassung für 400 Euro monatlich getroffen. Dieser Betrag sei auch steuerrechtlich maßgeblich.

Der Bundesfinanzhof widersprach dem Finanzgericht und hob die Entscheidung auf. Die Nutzungsüberlassung des Miteigentumsanteils des Klägers an die Ehefrau beruhe nicht auf einer mietsvertragsähnlichen Vereinbarung, sondern auf einer unentgeltlichen Naturalunterhaltsleistung, die mit dem üblichen Mittelpreis des Verbrauchsorts anzusetzen sei.

## **3. Für Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn aus einer Tätigkeit in einem Drittstaat kein Sonderausgabenabzug**

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob inländische Beiträge zur gesetzlichen Renten- und Arbeitslosenversicherung, die mit nach dem DBA-China steuerfrei gestellten Einkünften in Zusammenhang stehen und im Beschäftigungsstaat China nicht abziehbar sind, als Sonderausgaben abgezogen werden können (Az. X R 25/21).

Wenn ein Steuerpflichtiger für eine Tätigkeit in einem Drittstaat steuerfreien Arbeitslohn beziehe, seien hiermit im Zusammenhang stehende Vorsorgeaufwendungen (im Streitfall Beiträge zur gesetzlichen Renten- sowie Arbeitslosenversicherung) nach § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Teilsatz 1 EStG zur Vermeidung einer doppelten steuerlichen Berücksichtigung nicht als Sonderausgaben abziehbar.

Das Verfassungsrecht verpflichte den Gesetzgeber auch dann nicht, hiervon eine Ausnahme zu machen, wenn im Tätigkeitsstaat keine steuerliche Entlastung für die Aufwendungen gewährt werde.



#### 4. Häusliches Arbeitszimmer bei gesundheitsbedingten Einschränkungen

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg entschied, dass eine Arbeitnehmerin, die aufgrund gesundheitlicher Einschränkungen den von ihrem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz nicht an allen Werktagen nutzen kann, sondern stattdessen zur Aufrechterhaltung ihrer Gesundheit gehalten ist, ihrer Berufstätigkeit in ihrem häuslichen Arbeitszimmer nachzugehen, die Aufwendungen hierfür als Werbungskosten in Höhe von höchstens 1.250 Euro im Jahr steuerlich geltend machen kann (Az. 5 K 5138/21).

Im Streitfall klagte ein zusammen veranlagtes Ehepaar vor dem Finanzgericht Berlin- Brandenburg. Die Ehefrau führte an, dass ihr der betriebliche Arbeitsplatz nicht an allen Tagen »zur Verfügung gestanden habe«, weil sie aufgrund ihrer gesundheitlichen Einschränkungen zumindest an einem Arbeitstag in der Woche aus dem Homeoffice tätig werden könne. Anderenfalls verschlimmere sich ihr Gesundheitszustand. Nach Ansicht des beklagten Finanzamtes hat der betriebliche Arbeitsplatz der Klägerin objektiv zur Verfügung gestanden. Sie nutze ihn allein aus subjektiven Gründen nicht arbeitstäglich.

Dem ist das Finanzgericht Berlin-Brandenburg nicht gefolgt. Es entschied, dass es maßgeblich darauf ankommt, ob es dem Steuerpflichtigen zugemutet werden kann, den vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz arbeitstäglich zu nutzen. Da die Klägerin jedoch aus ärztlicher Sicht gehalten war, an einzelnen Tagen von zu Hause aus zu arbeiten, um langfristig ihre Arbeitsfähigkeit zu erhalten, könne ihr der Werbungskostenabzug nicht versagt werden. Dieser sei allerdings auf 1.250 Euro begrenzt, da das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung der Klägerin gebildet habe.

**Hinweis:** Gemäß § 9 Abs. 5 i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG kann ein Steuerpflichtiger Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten abziehen. Eine Ausnahme gilt, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit ein anderer Arbeitsplatz nicht zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG).

## 5. Zum Zufluss von Tantiemen eines Gesellschafter-Geschäftsführers

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat zum Zufluss von Tantiemen eines Gesellschafter- Geschäftsführers Stellung genommen (Az. 12 K 58/20).

Der Zufluss von Tantiemen tritt mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ein. Das ist in der Regel der Zeitpunkt des Eintritts des Leistungserfolgs. In der Regel fließen Geldbeträge dadurch zu, dass sie dem Empfänger bar ausbezahlt oder einem Konto des Empfängers bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben werden.

Bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern könne ein Zufluss von Einnahmen allerdings auch ohne Zahlung oder Gutschrift bereits früher vorliegen. Danach fließe dem alleinigen oder jedenfalls beherrschenden Gesellschafter eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen »seine« Kapitalgesellschaft bereits mit deren Fälligkeit zu. Dies vor dem Hintergrund, dass ein beherrschender Gesellschafter es regelmäßig in der Hand habe, sich geschuldete Beträge auszahlen zu lassen, wenn der Anspruch eindeutig, unbestritten und fällig sei.

Von dieser Zuflussfiktion würden nur Gehaltsbeträge und sonstige Vergütungen erfasst, die die Kapitalgesellschaft den sie beherrschenden Gesellschaftern schulde und die sich bei der Ermittlung des Einkommens der Kapitalgesellschaft ausgewirkt haben. Fällig werde der Anspruch auf Tantiemen erst mit der Feststellung des Jahresabschlusses, sofern die Vertragsparteien nicht zivilrechtlich wirksam und fremdüblich eine andere Fälligkeit im Anstellungsvertrag vereinbart haben.

## 6. Vorteile des Arbeitnehmers aus der Nutzung eines betrieblichen Mobiltelefons steuerfrei

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob (gemäß H 3.45 LStH) stets von einem rechtlichen Gestaltungsmissbrauch i. S. des § 42 AO auszugehen ist, wenn der Arbeitnehmer sein Handy an seinen Arbeitgeber zu einem Kaufpreis von 1 Euro verkauft und der Arbeitgeber anschließend im Rahmen eines Vertrages das Handy dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung wieder zur Verfügung stellt und die entstehenden Kosten für den privaten Mobilfunkvertrag übernimmt (Az. VI R 50/20).

Die Erstattung von Telefonkosten für einen vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrag durch den Arbeitgeber sei auch dann nach § 3 Nr. 45 EStG steuerfrei, wenn der Arbeitgeber das Mobiltelefon, durch dessen Nutzung die Telefonkosten entstanden sind, von dem Arbeitnehmer zu einem niedrigen, auch unter dem Marktwert liegenden Preis erworben habe und er das Mobiltelefon dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlasse.

Anhaltspunkte dafür, dass es sich hierbei um ein Scheingeschäft gehandelt haben könnte, lägen nicht vor. Gemäß § 41 Abs. 2 AO seien Scheingeschäfte und Scheinhandlungen für die Besteuerung unbeachtlich. Empfangsbedürftige Willenserklärungen, die mit Einverständnis des Erklärungsempfängers nur zum Schein abgegeben werden, seien nach § 117 Abs. 1 BGB nichtig. Ein Scheingeschäft liege vor, wenn sich die Vertragsbeteiligten über den Scheincharakter des Rechtsgeschäfts einig sind und das Vereinbarte nach dem übereinstimmenden Willen der Vertragsparteien keine Geltung haben soll. Folglich sei kein Scheingeschäft gegeben, wenn der von den Vertragsbeteiligten erstrebte Rechtserfolg gerade die Gültigkeit des Rechtsgeschäfts voraussetze. So verhalte es sich auch im Streitfall.

## **7. Zur Besteuerung von Stock Options von ausländischem Arbeitgeber im Fall des Ansässigkeitswechsels**

Der Bundesfinanzhof nahm Stellung zur Besteuerung von Stock Options, die von einem ausländischen Arbeitgeber gewährt wurden. Fraglich war, ob für die Anwendung des Art. 15 DBA-USA 1989/2008 auf die Ansässigkeit zum Zeitpunkt des Zuflusses (Zeitpunkt der tatsächlichen Ausübung der Option) oder auf die Ansässigkeit im Zeitraum zwischen Gewährung und erstmaliger Ausübbarkeit (sog. Vesting Period) abzustellen ist (Az. I R 11/20).

Wenn einem Arbeitnehmer im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses Stock Options gewährt werden, würden die daraus resultierenden geldwerten Vorteile erst zum Zeitpunkt der Ausübung der Option zufließen. Die geldwerten Vorteile aus der Ausübung der Stock Options würden ungeachtet der Besteuerung zum Zeitpunkt der Optionsausübung zeitraumbezogen gewährt und seien deshalb anteilig dem Erdienenszeitraum zuzuordnen. Nach dem Veranlassungsprinzip gehe es dabei grundsätzlich um den Zeitraum zwischen der Gewährung der Stock Options und deren erstmaliger Ausübbarkeit. Eine abschließende Beurteilung sei aber nur anhand der konkreten Vereinbarungen bei Gewährung der Stock Options sowie der sonstigen Umstände des Einzelfalls möglich.

Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten richte sich eine etwaige abkommensrechtliche Freistellung der Einkünfte nach der Tätigkeit im Erdienenszeitraum. Soweit Art. 15 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989/2008 an eine »in einem Vertragsstaat ansässige Person« anknüpfe, sei dagegen allein die Ansässigkeit i. S. des Art. 4 DBA-USA 1989/2008 zum Zeitpunkt des Zuflusses der Einkünfte maßgeblich.

## **8. Doppelte Haushaltsführung: Zur finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung**

Der Bundesfinanzhof nahm dazu Stellung, wie die Tatbestandsmerkmale »finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung« der gesetzlichen Neuregelung in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG auszulegen sind, insbesondere in welcher Weise und in welcher Höhe sich der Steuerpflichtige an den Kosten der Lebensführung am Hauptwohnsitz beteiligen muss (Az. VI R 39/19).

Kosten der Lebensführung i. S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG seien die Kosten des Haushalts und die sonstigen Lebenshaltungskosten im Haupthausstand. Die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung dürfe nicht erkennbar unzureichend sein. Ob dies der Fall sei, bedürfe einer Würdigung der Umstände des Einzelfalls. Eine bestimmte betragliche Grenze sehe das Gesetz nicht vor, ebenso wenig sei eine laufende Beteiligung erforderlich.

Als Vergleichsmaßstab für eine nicht erkennbar unzureichende finanzielle Beteiligung dienen die im Jahr tatsächlich entstandenen Haushalts- und sonstigen Lebenshaltungskosten in dem vorgenannten Umfang. Diese habe der Steuerpflichtige darzulegen und ggf. nachzuweisen. Dies sei ihm in Bezug auf die Wohnkosten einschließlich der Betriebskosten für die Wohnung sowie für regelmäßig in festen Beträgen anfallende Haushaltskosten (z. B. Strom, Fernsehen, Telefon), aber auch für außergewöhnliche Haushaltskosten (z. B. Instandhaltungs-/Renovierungsaufwendungen oder größere Anschaffungen) möglich und zumutbar. Regelmäßig in schwankender Höhe anfallende Kosten (wie insbesondere für Lebensmittel und sonstigen Haushaltsbedarf) könnten dagegen grundsätzlich unter Rückgriff auf statistische Erfahrungswerte geschätzt werden.

## **9. Zur Arbeitgeberveranlassung bei unentgeltlichem Kantinenessen für Leiharbeitnehmer**

Es liegt keine Arbeitgeberveranlassung i. S. d. § 9 Abs. 4a Satz 8 EStG vor, wenn einem Leiharbeitnehmer vom Entleiher im Rahmen einer Gemeinschaftsverpflegung unentgeltlich ein Kantinenessen zur Verfügung gestellt wird und der Entleiher mit dem Verleiher über die Mahlzeitengestellung nicht abrechnet. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 14 K 212/19).

Im Streitfall lagen die tatbestandlichen Voraussetzungen für eine Haftung der Klägerin nach § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG nicht vor. Danach hafte der Arbeitgeber für die Lohnsteuer, die er bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn für Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten und abzuführen habe. Eine Haftung bestehe u. a. dann, wenn Arbeitslohn als steuerfrei behandelt wurde, ohne dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung tatsächlich vorlagen. Hier war die Klägerin nicht verpflichtet, für die an ihre Arbeitnehmer für Offshore-Einsätze ausgezahlten Zulagen für Verpflegungsmehraufwendungen Lohnsteuer einzubehalten und an den Beklagten abzuführen.

Die von der Klägerin an ihre Arbeitnehmer ausgezahlten Zulagen für Verpflegungsmehraufwendungen seien nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei. Danach seien die Vergütungen, die Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihrem Arbeitgeber zur Erstattung von Reisekosten, Umzugskosten oder Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung erhalten, steuerfrei, soweit sie die nach § 9 EStG als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht übersteigen. Zu den Reisekosten im Sinne des § 3 Nr. 16 EStG gehören auch Verpflegungsmehraufwendungen.

## **10. Erträge aus Mitarbeiterbeteiligungen:**

### **Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus nichtselbstständiger Arbeit?**

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat zur Qualifikation von Erträgen aus Mitarbeiterbeteiligungen (hier: aus stillen Beteiligungen) als Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus nichtselbstständiger Arbeit entschieden (Az. 5 K 1635/20).

Wenn sich ein Arbeitnehmer kapitalmäßig an seinem Arbeitgeber beteiligt, kann die Beteiligung eigenständige Erwerbsgrundlage sein, sodass damit in Zusammenhang stehende Erwerbseinnahmen und Erwerbsaufwendungen in keinem einkommensteuerrechtlich erheblichen Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis stehen.

Der Arbeitnehmer nutze in diesem Fall sein Kapital als eine vom Arbeitsverhältnis unabhängige und eigenständige Erwerbsgrundlage zur Einkünfteerzielung. Die daraus erzielten laufenden Erträge seien dann keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, sondern solche aus Kapitalvermögen.

## **11. Zum Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes bei Darlehensgewährung zwischen Personengesellschaften**

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob Kapitalerträge, die einer GbR für die Kapitalüberlassung an eine KG auf ihren Vorschusskonten gutgeschrieben wurden, unter Berücksichtigung der Grundsätze zum Nahestehen (§ 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. a EStG) der tariflichen Einkommensteuer oder der Abgeltungsteuer unterliegen (Az. VIII R 8/18).

Wenn die Gläubigerin der Kapitalerträge eine vermögensverwaltende Personengesellschaft sei, sei diese als Einkünfteerzielungssubjekt selbst eine »Person« i. S. des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG. Die Feststellung, dass auf der Ebene der Personengesellschaft gemeinschaftlich vereinnahmte Kapitalerträge nicht dem gesonderten Steuersatz gemäß § 32d Abs. 1 EStG unterliegen, könne im Rahmen einer gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte gemäß § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO getroffen werden. Es handele sich um eine verfahrensrechtlich eigenständige Feststellung.

Ein Näheverhältnis i. S. des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG des Gläubigers der Kapitalerträge zu einer Personengesellschaft sei zu bejahen, wenn der Gläubiger eine Beteiligung innehatte, die es ihm ermöglichte, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung der Personengesellschaft durchzusetzen.

## **12. Zur Besteuerung des auf tageweise vermietete Räume entfallenden Veräußerungsgewinns beim Verkauf von selbstgenutztem Wohneigentum**

Der Bundesfinanzhof hat dazu Stellung genommen, ob der Gewinn aus dem Verkauf von selbstgenutztem Wohneigentum im Jahr 2018 auch dann nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG in vollem Umfang von der Besteuerung ausgenommen ist, wenn in dem Zeitraum 2012 bis 2017 wiederkehrend einzelne Räume des Gebäudes lediglich an einzelnen Tagen (konkret zwischen 12 und 25 Tagen pro Jahr) an Messegäste vermietet wurden (Az. IX R 20/21).

Wenn ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Reihenhaus innerhalb der zehnjährigen Haltefrist veräußert werde, sei der Veräußerungsgewinn insoweit nicht gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG von der Besteuerung ausgenommen, als er auf tageweise an Dritte vermietete Räume entfalle.

Eine räumliche oder zeitliche Bagatellgrenze für eine unschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte bestehe nicht. Aufteilungsmaßstab für die Ermittlung des steuerbaren Anteils am Veräußerungsgewinn sei das Verhältnis der Wohnflächen zueinander.

### 13. Kryptowährungen: Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig

Veräußerungsgewinne, die ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Jahres aus dem Verkauf oder dem Tausch von Kryptowährungen wie Bitcoin, Ethereum und Monero erzielt, unterfallen der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. IX R 3/22).

Der Kläger hatte verschiedene Kryptowährungen erworben, getauscht und wieder veräußert. Im Einzelnen handelte es sich um Geschäfte mit Bitcoins, Ethereum und Monero, die der Steuerpflichtige privat tätigte. Im Streitjahr 2017 erzielte er daraus einen Gewinn in Höhe von insgesamt 3,4 Millionen Euro. Mit dem Finanzamt kam es zum Streit darüber, ob der Gewinn aus der Veräußerung und dem Tausch von Kryptowährungen der Einkommensteuer unterliegt. Die vom Steuerpflichtigen beim Finanzgericht erhobene Klage war ganz überwiegend erfolglos.

Der BFH hat die Steuerpflicht der Veräußerungsgewinne aus Bitcoin, Ethereum und Monero bejaht. Bei Kryptowährungen handele es sich um Wirtschaftsgüter, die bei einer Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG unterfallen. Virtuelle Währungen (Currency Token, Payment Token) würden ein »anderes Wirtschaftsgut« i. S. v. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG darstellen. Der Begriff des Wirtschaftsguts sei weit zu fassen. Er umfasse neben Sachen und Rechten auch tatsächliche Zustände sowie konkrete Möglichkeiten und Vorteile, deren Erlangung sich ein Steuerpflichtiger etwas kosten lasse und die nach der Verkehrsauffassung einer gesonderten selbständigen Bewertung zugänglich seien. Diese Voraussetzungen seien bei virtuellen Währungen gegeben. Bitcoin, Ethereum und Monero seien wirtschaftlich betrachtet als Zahlungsmittel anzusehen. Sie würden auf Handelsplattformen und Börsen gehandelt, hätten einen Kurswert und könnten für direkt zwischen Beteiligten abzuwickelnde Zahlungsvorgänge Verwendung finden. Technische Details virtueller Währungen seien für die Eigenschaft als Wirtschaftsgut nicht von Bedeutung. Wenn Anschaffung und Veräußerung oder Tausch der Token innerhalb eines Jahres erfolgen, unterfallen daraus erzielte Gewinne oder Verluste der Besteuerung. Das sei auch verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Ein sog. strukturelles Vollzugsdefizit, das einer Besteuerung entgegenstehe, liege nicht vor.

#### **14. Anrechnung chinesischer Quellensteuer auf Körperschaftsteuer – Zusammenhang von Aufwendungen mit Lizenzeinnahmen**

Der Bundesfinanzhof hat dazu Stellung genommen, ob ein wirtschaftlicher Zusammenhang i. S. des § 34c Abs. 1 Satz 4 EStG von Aufwendungen mit Lizenzeinnahmen nur besteht, soweit die Aufwendungen auf in dem konkreten Veranlagungszeitraum bereits bestehenden Lizenzen beruhen und ob somit Forschungsaufwand für künftige Entwicklungen, die erst in späteren Veranlagungszeiträumen zu Lizenzeinnahmen führen, in die Einkünfteermittlung nicht einzubeziehen ist (Az. I R 14/19).

Die im Rahmen der Ermittlung der Höhe der anzurechnenden ausländischen Quellensteuern maßgebende Regelung des § 34c Abs. 1 Satz 4 EStG enthalte mit der Bezugnahme auf die »diesen Einkünften zugrunde liegenden Einnahmen« einen spezifischen Veranlassungsbezug, der den Abzug von Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen in sachlicher und zeitlicher Hinsicht begrenze.

Das Finanzgericht habe hier ohne Rechtsfehler dahin erkannt, dass die chinesische Quellensteuer auf die deutsche Körperschaftsteuer der Klägerin anzurechnen ist. § 34c Abs. 1 Satz 4 EStG enthalte eine spezielle Regelung u. a. für ausländische Einkünfte i. S. der in § 34d Nr. 7 EStG genannten Art, d. h. für Einkünfte aus der Rechteüberlassung zur Nutzung in einem ausländischen Staat, sofern sie zum Gewinn eines inländischen Betriebes gehören. Der Abzug von Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen setze danach in sachlicher Hinsicht einen wirtschaftlichen Zusammenhang mit (konkreten) »Einnahmen« voraus. Entgegen der Ansicht des Finanzamts stelle die gesetzliche Regelung damit nicht allgemein auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einkünften oder einer Einkunftsart, mithin also auf eine bestimmte Tätigkeitsart im Ausland, ab.

#### **15. Bundesfinanzhof hält Solidaritätszuschlag für verfassungsgemäß**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Erhebung des Solidaritätszuschlags in den Jahren 2020 und 2021 noch nicht verfassungswidrig war. Der Zuschlag zur Einkommensteuer sei noch vom Grundgesetz gedeckt (Az. IX R 15/20).

Konkret verhandelte der Bundesfinanzhof eine Musterklage des Bundes der Steuerzahler. Mithilfe des Verbands hatte ein Ehepaar geklagt. Die Kläger hatten dem Bund einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes vorgeworfen, weil nur noch eine kleine Minderheit der Steuerzahler den Solidaritätszuschlag zahlen muss. In erster Instanz hatte das Finanzgericht Nürnberg die Klage zwar abgewiesen (Az. 3 K 1098/19), doch wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache eine Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

## 16. »Lediglich vorübergehende Abwesenheit« – Entfallen der Wegzugsbesteuerung

Der Bundesfinanzhof nahm Stellung zu den Voraussetzungen für das Entfallen der Wegzugsbesteuerung bei Wiederbegründung der unbeschränkten Steuerpflicht innerhalb von fünf Jahren nach Wegzug (Az. I R 55/19).

Das zum Entfallen der sog. Wegzugsbesteuerung führende Merkmal der »nur vorübergehenden Abwesenheit« in § 6 Abs. 3 Satz 1 AStG sei unabhängig von einer »Rückkehrabsicht« erfüllt, wenn der Steuerpflichtige innerhalb des gesetzlich bestimmten Zeitrahmens von fünf Jahren nach dem Wegzug wieder unbeschränkt steuerpflichtig werde.

Wenn die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht auf vorübergehender Abwesenheit beruhe und der Steuerpflichtige innerhalb von fünf Jahren seit Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht wieder unbeschränkt steuerpflichtig werde, entfalle hier der Steueranspruch nach § 6 Abs. 1 AStG, soweit die Kapitalgesellschaftsanteile in der Zwischenzeit nicht veräußert und die Tatbestände des § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 oder 3 AStG nicht erfüllt worden seien und der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht nicht nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) als in einem ausländischen Staat ansässig gelte.

## 17. Wertermittlungsmethoden bei einem Grundstück für Zwecke der Schenkungsteuer

Wer seinem Sohn oder der Tochter ein besonderes Geschenk zu einem besonderen Anlass machen will, der schenkt ihm oder ihr ein kleines Häuschen für die neue Lebensphase. Das machte in dem nachfolgenden Beispielfall ein Vater, der aber so vernünftig war, dass er der Tochter die Auswahl des Grundstücks mit Gebäude, Carport und Garten überließ und das von der Tochter mit notarieller Urkunde erworbene Grundstück nur (!) bezahlte. Neben dem Kaufpreis von 900.000 Euro übernahm er auch die Grunderwerbsteuer und die Notar- und Grundbuchkosten. Nach der Hochzeitsfeier kam das zuständige Finanzamt auf den Vater zu und verlangte eine Schenkungsteuererklärung – diese Steuer hatte er in dem Schenkungsvertrag mit der Tochter auch übernommen.

Der Vater ermittelte den Wert des Grundstücks nach dem im Bewertungsgesetz beschriebenen Sachwertverfahren mit rd. 520.000 Euro. Das für Einfamilienhäuser vorrangig anzuwendende Vergleichswertverfahren berücksichtigte er nicht, weil der Gutachterausschuss für Grundstücke mitgeteilt hatte, dass für die Lage des Grundstücks kein Vergleichswert vorhanden war. Der schenkungsteuerliche Wert belief sich damit inklusive der übernommenen Grunderwerbsteuer von 6,5 % und der Notar- und Grundbuchkosten auf 593.000 Euro. Dazu kam dann noch die Schenkungsteuer selbst, die der Vater übernommen hatte. Das Finanzamt folgte in seinem Schenkungsteuerbescheid aber dem ermittelten Wert nicht, sondern ging vom Kaufpreis aus, weil dieser ja als Vergleichspreis zur Verfügung stand. Da der Vater aber dieser Argumentation nicht folgen wollte, kam der Fall vor das Finanzgericht und schließlich zum Bundesfinanzhof.

Der Bundesfinanzhof vertrat in seinem Urteil (Az. II R 14/20) die Auffassung, dass bei fehlenden Vergleichspreisen für andere Grundstücke auch ein zeitnah zur Schenkung vereinbarter Kaufpreis für das betreffende Grundstück maßgebend sein kann. Dieser Kaufpreis lag hier vor.



## **18. Anzeige der Schenkung oder erst spätere Einreichung der Schenkungsteuererklärung für Beginn der Festsetzungsfrist maßgeblich?**

Das Finanzgericht Münster hat dazu Stellung genommen, ob bereits die Anzeige der Schenkung beim Finanzamt oder erst die spätere Einreichung der Schenkungsteuererklärung für den Beginn der Festsetzungsfrist maßgeblich ist (Az. 3 K 3384/20).

Nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO beginnt die Festsetzungsfrist dann, wenn eine Steuererklärung oder eine Steueranmeldung einzureichen oder eine Anzeige zu erstatten ist, nicht mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, sondern mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Erklärung, die Anmeldung oder die Anzeige eingereicht bzw. erstattet wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist. Wenn die gemäß § 30 Abs. 1 oder 2 ErbStG bestehende Anzeigepflicht erfüllt worden ist und das Finanzamt daraufhin die Abgabe einer Schenkungsteuererklärung fordert, endet die Anlaufhemmung erst mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres nach dem Jahr der Steuerentstehung. Die bloße Erstattung der Anzeige führt noch nicht zu einer endgültigen Beendigung der Anlaufhemmung.

Die Anlaufhemmung wird alternativ durch die Einreichung der Steuererklärung bzw. -anmeldung oder durch die Erstattung der Anzeige beendet. Diese Vorschrift enthält keine ausdrückliche Regelung der Frage, ob bereits eine ordnungsgemäß eingereichte Anzeige die Anlaufhemmung endgültig beendet oder ob – sofern das Finanzamt nach Anzeigeerstattung zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung auffordert – diese Rechtsfolge erst in dem Zeitpunkt eintritt, in dem die Steuererklärung eingereicht wird und der Dreijahreszeitraum der Anlaufhemmung nicht schon vorher abgelaufen ist.

Die Festsetzungsfrist beginnt u. a. dann, wenn eine Steuererklärung einzureichen oder eine Anzeige zu erstatten ist, mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuererklärung oder die Anzeige eingereicht wird. Der alternativen »oder« Verbindung der beiden zur Beendigung der Anlaufhemmung führenden Handlungen des Steuerpflichtigen sei keine ausdrückliche Vorgabe des Gesetzgebers zur Gleich bzw. Nachrangigkeit der beiden Handlungen zu entnehmen.



### III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

#### 1. Durch Kontonutzung keine Zustimmung zu neuen Vertragsbedingungen

Durch die Nutzung seines Kontos stimmt ein Bankkunde nicht automatisch Vertragsänderungen zu. Doch genau das kündigte die Sparda-Bank Hannover einigen Kunden in einem Anschreiben an. Dieses Vorgehen hat das Landgericht Hannover der Bank nun auf Antrag des Verbraucherzentrale Bundesverbandes (vzbv) per einstweiliger Verfügung untersagt (Az. 13 O 173/22).

Im Mai und im Juli 2022 forderte die Sparda-Bank Hannover ihre Kunden schriftlich zur ausdrücklichen Zustimmung zu neuen Vertragsbedingungen auf. Verbrauchern, die darauf nicht reagierten, sandte das Unternehmen im September ein weiteres Schreiben zu. Darin teilte die Bank mit, dass sie neben einer ausdrücklichen Zustimmung auch die künftige Nutzung des Kontos als Zustimmung werten wird, z. B. im Zuge von Überweisungen, Abhebungen am Automaten oder bargeldlosen Zahlungen. Die Bank wollte es sogar als Zustimmung verstehen, wenn Verbraucher einem zugesandten Rechnungsabschluss nicht aktiv widersprachen. Dass betroffene Verbraucher ihr Konto nicht mehr ohne aufgedrängte Vertragsänderungen nutzen konnten, wertete der vzbv u. a. als aggressive geschäftliche Handlung der Bank.

Das Gericht hielt das Vorgehen der Bank ebenfalls für einen Wettbewerbsverstoß. Das Verhalten der Bank verstoße gegen grundlegende vertragsrechtliche Prinzipien und benachteilige Verbraucher unangemessen. Auch widerspreche das Vorgehen der Bank dem Urteil des Bundesgerichtshofs aus dem Jahr 2021 zu unzulässigen AGB-Klauseln (Az. XI ZR 26/20). Das Gericht gab dem Antrag des vzbv auf Erlass einer einstweiligen Verfügung in allen Punkten statt und untersagte der Sparda-Bank Hannover das Vorgehen.

#### 2. Gebühr für Erbschein richtet sich nach Nachlasswert – Schätzung durch Gericht nicht zulässig

Wenn ein Erbe das für den Erbschein notwendige Nachlasswertverzeichnis nicht einreicht, kann das Nachlassgericht das Vermögen nicht willkürlich schätzen. Die Schätzung des Nachlasswerts, nach dem sich die Gebühren für den Erbschein richten, muss zumindest »auf vorliegenden Tatsachen« basieren. So entschied das Oberlandesgericht Sachsen-Anhalt (Az. 2 Wx 44/22).

Eine Erbin hatte einen Erbschein beantragt, dabei aber keine konkreten Angaben zum Nachlass gemacht, außer dass kein Grundstück dazu gehöre. Das Nachlassgericht forderte die Frau auf, ein Nachlasswertverzeichnis nachzureichen und legte den Wert später – wie angekündigt – auf 250.000 Euro fest. Erst danach meldete sich die Erbin beim Gericht mit einem Kontoauszug, aus dem sich ein Nachlasswert von 15.000 Euro ergab. Der Geschäftswert sei auf diesen Wert festzusetzen.

Das Oberlandesgericht gab der Erbin grundsätzlich Recht. Zwar treffe sie als Antragstellerin eine Verpflichtung, Angaben zum Wert des Nachlasses zu machen und ein Nachlassverzeichnis bei Gericht einzureichen. Tue sie dies pflichtwidrig nicht, könne das Gericht aber nicht willkürlich einen Wert festlegen. Das Oberlandesgericht setzte hier aufgrund »offenkundiger Unvollständigkeit der Angaben und den damit verbundenen Unsicherheiten« einen Zuschlag an. Der Geschäftswert sei hier mit nicht mehr als 24.000 Euro anzusetzen.

### 3. Durch Testament eingesetzter Erbe trägt das Risiko eines unwirksamen Testaments

Ein Erblasser kann die Erbfolge durch Testament oder Erbvertrag abweichend von der gesetzlichen Erbfolge regeln. Der Erbe trägt aber das Risiko, dass das Testament wirksam ist. Ein Erblasser sei zwar unabhängig vom Alter und der Einrichtung einer etwaigen Betreuung bis zum Beweis des Gegenteils als testierfähig anzusehen. Wenn sich aber herausstelle, dass er etwa aufgrund einer geistigen Erkrankung nicht testierfähig war, muss der vermeintliche Erbe alle Nachlassgegenstände an die gesetzlichen Erben herausgeben. So entschied das Oberlandesgericht Celle (Az. 6 U 2/22).

Im Streitfall ging es um ein sehr hohes Vermögen. Eine alleinstehende und kinderlose Dame mit einem Vermögen von mehreren Millionen Euro hatte durch ein Testament im Jahr 2008 und erneut durch einen vor einem Notar im Jahr 2014 geschlossenen Erbvertrag ihren langjährigen Steuerberater als alleinigen Erben eingesetzt. Sie verstarb im Jahr 2015. Bereits anlässlich der Erteilung eines Erbscheins hatte das Amtsgericht Hannover ein psychiatrisches Gutachten eingeholt, das zu dem Ergebnis kam, dass die Verstorbene aufgrund wahnhafter Störungen nicht in der Lage war, wirksam zu testieren. Der Sachverständige hatte zu diesem Zweck der Vernehmung einer Vielzahl von Zeugen beigewohnt, unter ihnen auch Notare und Ärzte.

Dieses Gutachten haben neben dem Amtsgericht Hannover sowohl das Landgericht Hannover als auch das Oberlandesgerichts Celle für überzeugend gehalten. Das Landgericht hatte festgestellt, dass der als Erbe eingesetzte Steuerberater nicht Erbe der Erblasserin geworden ist. Die hiergegen eingelegte Berufung hat der Steuerberater zurückgenommen, nachdem das Oberlandesgericht in der mündlichen Verhandlung auf die fehlenden Erfolgsaussichten hingewiesen hat. Dabei hatte das Oberlandesgericht betont, dass es unerheblich sei, ob der Steuerberater die Testierunfähigkeit der Erblasserin kannte oder auch nur hätte erkennen können oder müssen. Es gehe nicht um einen Vorwurf gegenüber dem Beklagten, andererseits würden ihm auch eine mögliche Gutgläubigkeit und ein Vertrauen in die Testierfähigkeit der ihm lange bekannten Erblasserin nicht helfen.

#### **4. Installation eines Klimagerätes an Außenfassade –**

##### **Beschluss mit einfacher Mehrheit der Wohnungseigentümer ausreichend**

Die Installation eines Klimageräts an der Außenfassade kann grundsätzlich gemäß § 20 Abs. 1 WEG mit einfacher Mehrheit der Wohnungseigentümer beschlossen werden. Ein entsprechender Beschluss ist aber gemäß § 20 Abs. 4 WEG unzulässig, wenn dadurch die grundlegende Umgestaltung der Wohnanlage bewirkt wird. So entschied das Amtsgericht Bremen (Az. 28 C 34/22).

Im Juni 2022 wurde auf einer Eigentümerversammlung mehrheitlich beschlossen, dass der Eigentümer der Dachgeschosswohnung eine Klimaanlage installieren darf. Das Gerät sollte auf dem First des Runddaches – und damit mehrere Meter von der Dachkante entfernt – montiert werden. Ein Wohnungseigentümer war mit der Genehmigung des Anbaus der Klimaanlage nicht einverstanden und erhob daher Klage. Er befürchtete eine erhebliche optische Beeinträchtigung der Wohnanlage.

Das Gericht entschied jedoch, dass der Beschluss über den Anbau der Klimaanlage nicht unwirksam sei, da er nicht ordnungsgemäßer Verwaltung widerspreche. Der Einbau einer Klimaanlage stelle eine bauliche Veränderung dar, die gemäß § 20 Abs. 1 WEG mit einfacher Mehrheit beschlossen werden könne. Eine Zustimmung aller Eigentümer sei nicht erforderlich. Zwar sei ein Beschluss nach § 20 Abs. 4 WEG unzulässig, wenn dadurch eine grundlegende Umgestaltung der Wohnanlage bewirkt werde, dies sei hier aber nicht gegeben. Soweit der Kläger eine erhebliche optische Beeinträchtigung befürchte, folge das Gericht dem nicht. Die Klimaanlage wäre nur aus großer Entfernung oder aus großer Höhe erkennbar, sodass eine erhebliche Beeinträchtigung der Fassade des Gebäudes und damit eine grundlegende Umgestaltung zu verneinen sei.

#### **5. Auf Parkplätzen gilt nicht regelmäßig »rechts vor links«**

Auf Parkplätzen ohne extra Vorfahrtsregelung gilt üblicherweise kein »rechts vor links«. Es sei der Sicherheit dienlicher, wenn die Autofahrer aufeinander Rücksicht nehmen und sich jeweils über die Vorfahrt verständigen müssten. So entschied der Bundesgerichtshof (Az. VI ZR 344/21).

Zwei Autofahrer hatten auf einem Baumarkt-Parkplatz einen Unfall gebaut, weil sie sich wegen eines parkenden Sattelzugs nicht rechtzeitig gesehen hatten. Der Kläger kam von rechts und meinte, dass er deshalb nicht für den Schaden hafte.

Laut Bundesgerichtshof gelte auf Parkplätzen aber nur in Ausnahmefällen »rechts vor links« – nämlich, wenn die Fahrspuren »eindeutigen Straßencharakter« hätten. Das komme nur bei Fahrbahnen in Betracht, die erkennbar »in erster Linie der Zu- und Abfahrt und damit dem fließenden Verkehr dienen«. Typischerweise seien die Flächen aber vor allem zum Rangieren und zum Be- und Entladen da, es seien auch Leute zu Fuß unterwegs, was einer zügigen Fahrweise entgegenstehe. Strenge Vorfahrtsregeln seien hier nicht erforderlich.

Die beiden Unfallbeteiligten müssten sich hier den Schaden nun zu 30 und 70 Prozent teilen. Beide waren an der unübersichtlichen Stelle zu flott unterwegs, der eine aber schneller als der andere. Dieser müsse deshalb mehr bezahlen.

## 6. Einsehbarkeit von persönlichen Daten eines Geschäftsführers im Handelsregister ist rechtmäßig

Das Oberlandesgericht Celle entschied, dass ein Geschäftsführer die Veröffentlichung persönlicher Daten im Handelsregister hinnehmen muss (Az. 9 W 16/23). Funktionsfähige und verlässliche öffentliche Register seien für die Sicherheit und Leichtigkeit des Rechtsverkehrs unerlässlich. Geschäftspartner sollen sich zuverlässig informieren können. Auch datenschutzrechtliche Widerspruchsrechte gegen die Aufnahme der Daten bestehen deshalb nicht.

Das Handelsregister solle allen Interessierten die Möglichkeit geben, sich über die Verhältnisse einer (Handels-)Gesellschaft zu informieren: Wo ihr Sitz ist. Wer ihre Gesellschafter sind. Wie hoch ihr Stammkapital ist und wer sie vertritt. Zu diesem Zweck sieht § 43 der Handelsregisterverordnung u. a. vor, dass neben dem Namen eines Geschäftsführers auch dessen Geburtsdatum und Wohnort in das Register aufzunehmen sind. Hiergegen wandte sich der Geschäftsführer einer GmbH, der um seine Sicherheit fürchtete. Da er beruflich mit Sprengstoff umgehe, sah er die Gefahr, Opfer einer Entführung oder eines Raubes zu werden.

Das Gericht hielt die Eintragung persönlicher Daten grundsätzlich für rechtmäßig, ließ jedoch offen, ob eine Löschung der Angaben bei einer tatsächlichen erheblichen Gefährdung eines Geschäftsführers in Betracht käme und wie, insbesondere in welchem Verfahren, dies zu bewerkstelligen wäre. Im vorliegenden Verfahren habe der Geschäftsführer eine solche Gefährdung nicht näher konkretisiert. Zudem sei in dem Register ohnehin keine genaue Anschrift, sondern nur der Wohnort angegeben worden.

Diese und weitere aktuelle Nachrichten aus Steuer- und Wirtschaftsrecht finden Sie auch auf unserer Homepage [wp-westerfelhaus.de](http://wp-westerfelhaus.de) unter »News«.

Ihre Mitarbeiter und Partner der  
**Westerfelhaus und Partner mbB**  
**Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt**



**Westerfelhaus und Partner mbB**  
**Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt**

Werner-Bock-Straße 23  
33602 Bielefeld  
Telefon +49 521 96469-0  
Telefax +49 521 96469-50  
wp-westerfelhaus.de