

Mandanten-Rundschreiben
Dezember 2023

Mandanten-Rundschreiben

Dezember 2023

Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Wachstumschancengesetz vom Bundestag verabschiedet	5
2. Zum Beurteilungsmaßstab für die Bestimmung nachträglicher Herstellungskosten bei Gebäuden	13
3. Gebäudeabschreibung – Verkürzte tatsächliche Nutzungsdauer nach Sachverständigengutachten	14
4. Richtervorlage zur steuerlichen Bewertung von Pensionsrückstellungen mit einem starren Rechnungszinsfuß von 6% unzulässig	14
5. Zur passiven Rechnungsabgrenzung erhaltener Zahlungen bei zeitraumbezogenen Leistungen	16
6. Maßgeblichkeit des Steuerbilanzgewinns als Voraussetzung für die Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrags	16
7. Bei Veräußerungen circa sechs Monate nach Ablauf der Fünfjahresfrist und Nichtvorliegen besonderer Umstände kein gewerblicher Grundstückshandel	17
8. Erstattungsinsen zur Gewerbesteuer sind Betriebseinnahmen	18
9. Keine offenbare Unrichtigkeit bei einem auf 0 Euro erklärten und so auch festgestellten steuerlichen Einlagekonto gemäß § 27 KStG	18
10. Zur Anerkennung einer körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft	18
11. vGA bei Alleingesellschafter-Geschäftsführer trotz Privatnutzungsverbots eines betrieblichen Pkw	19
12. Nebeneinander von Versorgungsleistungen und Geschäftsführergehalt als verdeckte Gewinnausschüttung	20
13. Keine vGA bei vorzeitiger Ablösung einer rückgedeckten Pensionszusage gegenüber einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer	20
14. Bei Mitvermietung von Vorrichtungen an eine Kfz-Prüfstelle erweiterte Grundstückskürzung möglich	21
15. Entgeltliche Reinigungsleistungen an die Gesellschafterin einer GmbH keine Verwaltung des eigenen Grundbesitzes	21
16. Fehlende Präzision der Aufzeichnungen des Arbeitgebers über Anfangs- und Schlusszeit der jeweiligen Nachtarbeit unschädlich für Steuerfreiheit	22
17. Entlassungsentschädigung: Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthaben – Haftung für Lohnsteuer	22
18. Kein Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding – Direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen fehlt	23
19. Kochevent als betriebliche Weihnachtsfeier: Zum Vorsteuerabzug bei einer Betriebsveranstaltung	23
20. Vorsteuervergütung bei fehlender Eintragung einer Umsatzsteueridentifikationsnummer in den Antrag möglich	24
21. Zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer	25
22. Keine umsatzsteuerbaren Leistungen eines Fitnessstudios während der Schließzeit durch Corona-Verordnung	25
23. Zum Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Aufhebung eines Ergebnisabführungsvertrages	26
24. Vorlage von E-Mail-Korrespondenz bzw. eines Gesamtjournals – Befugnisse der Finanzverwaltung	26

II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Abzug von Kinderbetreuungskosten – Haushaltszugehörigkeit eines Kindes bei getrennt lebenden Eltern	28
2. Steuerstundungsmodell auch bei Geltendmachung eines nur außerbilanziell wirkenden Investitionsabzugsbetrags	28
3. Nießbrauch an Kommanditanteilen: Ertrag kann einem Beteiligten persönlich als Gewinnanteil steuerrechtlich zugerechnet werden	29
4. Qualifizierung von Einkünften aus der Vermietung und Veräußerung von Containern im Rahmen eines Investments	30
5. Umzug in neue Wohnung wegen getrennter Arbeitszimmer für Ehegatten – Umzugskosten als Werbungskosten	30
6. Stellplatzkosten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung abzugsfähig	31
7. Auflösung einer Kapitalgesellschaft: Berücksichtigung von Verlusten nach § 17 Abs. 4 EStG und bei den Einkünften aus Kapitalvermögen	31
8. Zurückgezahlte Erstattungszinsen als negative Einnahmen aus Kapitalvermögen	32
9. Ermittlung der AfA auf Basis von Wertgutachten mit Berechnung der Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach Immobilienwertverordnung	33
10. Zweckentfremdung: Für Zehn-Wochen-Grenze tatsächliche Nutzung der Wohnung als Ferienwohnung maßgeblich	33
11. Keine Steuerersparnis durch die Vermietung eines aufwändig gestalteten Wohngebäudes an Angehörige	34
12. Zwei Drittel der Rentenleistungen im Jahr 2022 einkommensteuerpflichtig	34
13. Steuerermäßigung für Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen durch Mieter	35
14. Keine Regelverschönerung für durch Schenkung erworbenes Betriebsvermögen bei vorherigem Antrag auf Optionsverschönerung	36
15. Gesetzeslücke ermöglicht steuerfreie Wertverschiebungen	36
16. Vergleichsverfahren bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer	38
17. Bewertungsgesetz: Von Gutachterausschüssen mitgeteilte Vergleichspreise – Maßgeblichkeit im Vergleichsverfahren	38
18. Nach Tod des Erblassers umfangreiche Renovierung des Familienheims – Zu eigenen Wohnzwecken bestimmt?	39
19. Zum Umfang der erbschaftsteuerlichen Befreiung eines Familienheims	39
20. Einräumung eines Wohnungsrechts zu Lebzeiten – Schenkung auf den Todesfall	40
21. Schenkungsteuer für in Ehevertrag vereinbarte Ausgleichsleistung für Verzicht auf bürgerlich-rechtliche Scheidungsfolgen?	41
22. Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit der Erbauseinandersetzung als Nachlassverwaltungskosten nicht abzugsfähig	41
23. Zu den Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung von Grundsteuerwertbescheiden	42
24. Ermittlung der Grundsteuer auf Grundlage eines reinen Flächenmodells nach dem Bayerischen Grundsteuergesetz verfassungsmäßig	42
25. Sächsische Regelungen zur Grundsteuer rechtmäßig – Zweifel an Rechtmäßigkeit in Rheinland-Pfalz	43

III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

1. Neuer Anlauf: Eckpunktepapier für ein viertes Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV)	44
2. WEG: Einsicht in Verwaltungsunterlagen nur in Geschäftsräumen des Verwalters	45
3. Vermieter müssen Gebrauchsüberlassung an einen Dritten auch bei Einzimmerwohnung gestatten	45
4. Untervermietung wegen mehrmonatiger »Workation« – Zustimmung setzt Darlegung konkreter Pläne voraus	46
5. Dingliches Vorkaufsrecht zugunsten eines Familienangehörigen vorrangig gegenüber Vorkaufsrecht des Mieters	46
6. Wegen unzureichender Ermittlungsmaßnahmen der Bußgeldbehörde Fahrtenbuchauflage rechtswidrig	47
7. Teilkaskoversicherung haftet nicht bei vermeintlichem Wildunfall ohne Nachweis	48
8. Trotz »Rotlichtverstoß« kann Fahrverbot entfallen – Behörde darf Bußgeld dann nicht erhöhen	49
9. Unfallhaftung beim Rückwärtsfahren – Blick in Rückfahrkamera genügt nicht	49
10. Arbeitnehmer müssen Leasingraten eines Dienstrad-Leasings in Zeiträumen ohne Entgeltzahlung selbst zahlen	50
11. Arbeitnehmer muss Personalvermittlungsprovision nicht erstatten – Klausel unwirksam	51

I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Wachstumschancengesetz vom Bundestag verabschiedet

Der Bundestag hat am 17.11.2023 das »Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness« (Wachstumschancengesetz) verabschiedet. Seitens der Bundesländer wurde am 24.11.2023 der Vermittlungsausschuss des Bundesrates angerufen. Das Gesetz enthält viele relevante Änderungen in zahlreichen Steuerrechtsgebieten. Die Wesentlichen werden im Folgenden zusammenfassend dargestellt. Es ist nicht unwahrscheinlich, dass einzelne Regelungen nach Durchlaufen des Vermittlungsausschusses noch abweichend gefasst werden. Darüber werden wir Sie nach Verabschiedung des Gesetzes separat informieren:

1.1. Einkommensteuer

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Die Betragsgrenze der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für geringwertige Wirtschaftsgüter soll von bisher 800 Euro auf 1.000 Euro ansteigen. Die Betragsgrenze der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Bildung eines Sammelpostens für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens soll deutlich von 1.000 Euro auf 5.000 Euro angehoben werden. Zugleich soll die Auflösungsdauer eines gebildeten Sammelpostens von fünf Jahre auf drei Jahre verringert werden. Die vorgesehenen Änderungen sollen erstmals auf Wirtschaftsgüter Anwendung finden, die nach dem 31.12.2023 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Anhebung der Betragsgrenze für Geschenke

Für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer der schenkenden Person sind (z. B. Geschenke an Geschäftspartner), soll der Betrag nach dem 31.12.2023 von derzeit 35 Euro auf 50 Euro angehoben werden.

Freigrenze für private Veräußerungsgeschäfte

Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften bleiben bisher steuerfrei, wenn der im Kalenderjahr erzielte Gesamtgewinn weniger als 600 Euro beträgt (Freigrenze). Werden Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt und hat jeder von ihnen Veräußerungsgewinne erzielt, steht jedem Ehegatten die Freigrenze einzeln zu. Die Freigrenze wurde zuletzt mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 von 512 Euro auf 600 Euro angehoben. Nunmehr soll die Freigrenze von 600 Euro auf 1.000 Euro erhöht werden.

Freigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung

Bei den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung soll eine Freigrenze von 1.000 Euro eingeführt werden. Eine Maßnahme zur Bürokratieentlastung. Vermieter, deren Einnahmen nicht höher sind, brauchen diese ab 2024 nicht mehr zu erklären. Die Freigrenze gilt personenbezogen. Bei Miteigentum sind daher die Einnahmen die jeweils anteilig zuzurechnenden gemeinschaftlich erzielten Einnahmen einschließlich der Sondereinnahmen. Sofern die Ausgaben die mit ihnen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Einnahmen übersteigen, können die Einnahmen auf Antrag als steuerpflichtig behandelt werden. Dieser Antrag ist für jeden Veranlagungszeitraum gesondert durch Erklärung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Steuererklärung zu stellen. Er kann bis zur Unanfechtbarkeit des Steuerbescheids gestellt oder zurückgenommen werden. Die Änderung soll zum 01.01.2024 in Kraft treten.

Befristete Wiedereinführung der degressiven AfA

Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wurde mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz zum 1.1.2020 eingeführt und mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz bis zum 31.12.2022 verlängert.

Aufgrund der derzeitigen Krisensituation soll die degressive Abschreibung auch für Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden, die nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind.

Befristete Einführung einer degressiven AfA für Wohngebäude

Eine degressive Abschreibung i. H. v. 6% wird für Gebäude ermöglicht, die Wohnzwecken dienen und die vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind. Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung erfolgt die Abschreibung zeitanteilig. Der Steuerpflichtige hat ein Wahlrecht, zur linearen AfA nach Absatz 4 zu wechseln. Solange die degressive Absetzung vorgenommen wird, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzungen nicht zulässig. Soweit diese eintreten, kann zur linearen AfA gewechselt werden. Die degressive AfA kann für alle Wohngebäude, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen sind, in Anspruch genommen werden.

Die degressive AfA kann erfolgen, wenn mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wird. Im Fall der Anschaffung ist die degressive AfA nur dann möglich, wenn der obligatorische Vertrag nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wird.

Verpflegungsmehraufwand

Die als Werbungskosten abzugsfähigen inländischen Verpflegungspauschalen werden ab 2024 wie folgt angehoben:

- für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von 28 EUR auf 32 EUR
- für den An- oder Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet, von jeweils 14 EUR auf 16 EUR
- für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist, von 14 EUR auf 16 EUR

Erweiterter Verlustrücktrag

Der mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz auf zwei Jahre erweiterte Verlustrücktrag wird ab 2024 um ein weiteres Jahr auf drei Jahre ausgedehnt. Darüber hinaus werden die ab dem VZ 2020 auf 10 Mio. EUR bzw. auf 20 Mio. EUR (Ehegatten) angehobenen Betragsgrenzen beim Verlustrücktrag nicht wie im Regierungsentwurf vorgesehen dauerhaft beibehalten, sondern ab dem VZ 2026 auf 5 Mio. EUR bzw. auf 10 Mio. EUR (Ehegatten) gesenkt.

Ab dem VZ 2028 wird bei der sog. Mindestgewinnbesteuerung die Prozentgrenze von 60% wieder angewandt.

Erweiterter Verlustvortrag

Nach dem geltenden Recht ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. EUR bzw. 2 Mio. EUR (Ehegatten) der Verlustvortrag für jedes Verlustvortragsjahr unbeschränkt möglich. Für den Teil, der den Sockelbetrag überschreitet, ist der Verlustvortrag auf 60% des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt. Für die VZ 2024 bis 2027 wird der Verlustvortrag auf 75% des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt. Die Erweiterungen des Verlustvortrags gelten auch für die Körperschaftsteuer (§§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG).

Für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 wird der Verlustvortrag auf 80% des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt. Die Erweiterungen des Verlustvortrags gelten auch für die Körperschaftsteuer (§§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG).

Ab dem VZ 2028 wird bei der sog. Mindestgewinnbesteuerung die Prozentgrenze von 60% wieder angewandt

Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen

Soweit Zuwendungen des Arbeitsgebers an seinen Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen anlässlich von Betriebsveranstaltungen den Betrag von 150 EUR (bisher 110 EUR) je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer – unter den weiteren bisherigen Voraussetzungen – nicht übersteigen, werden sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören.

Soll erstmals für VZ 2024 bzw. den Lohnsteuerabzug 2024 gelten.

Rentenbesteuerung

Ab dem Jahr 2023 wird der Anstieg des Besteuerungsanteils für jeden neuen Renteneintrittsjahrgang auf einen halben Prozentpunkt jährlich reduziert. Für die Kohorte 2023 beträgt demnach der maßgebliche Besteuerungsanteil anstatt 83 Prozent nur noch 82,5 Prozent und nach seinem kontinuierlichen jährlichen Aufwuchs erreicht er erstmals für die Kohorte 2058 100 Prozent.

Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung

Die Thesaurierungsbegünstigung soll durch verschiedene von Maßnahmen verbessert werden. So wird u.a. der begünstigungsfähige Gewinn um die gezahlte Gewerbesteuer und die Beträge, die zur Zahlung der Einkommensteuer nach § 34a Abs. 1 EStG entnommen werden, erhöht. Damit steht künftig ein höheres Thesaurierungsvolumen zur Verfügung. Darüber hinaus wird Gestaltungsmodellen entgegengetreten, die der Zielsetzung der Thesaurierungsbegünstigung des § 34a EStG entgegenlaufen.

§ 34a Abs. 2 Satz 2 EStG enthält zukünftig eine Fiktion, wonach Entnahmen vorrangig bis zur Höhe der Einkommensteuer im Sinne des § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG und des darauf entfallenden Solidaritätszuschlags als zur Zahlung dieser Beträge verwendet gelten. Die Einfügung des § 34a Abs. 2 Satz 2 EStG steht im Zusammenhang mit den Anpassungen in § 34a Abs. 2 Satz 1 EStG und entbindet den Steuerpflichtigen vom Nachweis, ob und in welcher Höhe Entnahmen zum Zweck der Tilgung der Steuern für begünstigt besteuerte, nicht entnommene Gewinne eingesetzt werden.

Die neuen Regelungen bei der Thesaurierungsbegünstigung sollen erstmals für den VZ 2024 anzuwenden sein.

Energetische Sanierungsmaßnahmen

Nach § 35c Abs. 1 wird ein neuer Absatz eingefügt, wonach für energetische Maßnahmen an einem begünstigten Objekt, mit deren Durchführung nach dem 31.12.2023 begonnen wurde und die vor dem 1.1.2026 abgeschlossen sind, die Steuerermäßigung im Kalenderjahr des Abschlusses der Maßnahme und im nächsten Kalenderjahr je 10 % (bisher: 7 %) Aufwendungen, höchstens jedoch je 14.000 EUR und im übernächsten Kalenderjahr weitere 10 % (bisher 6 %) der Aufwendungen, höchstens jedoch 12.000 EUR beträgt.

1.2. Körperschaftsteuer

Option zur Körperschaftsteuerbesteuerung für Personengesellschaften

Nunmehr erhalten alle Personengesellschaften die Möglichkeit, zur Körperschaftsbesteuerung zu optieren (bisher nur Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften).

Soll ab dem Tag nach der Verkündung gelten.

Verlustberücksichtigung bei ertragsteuerlicher Organschaft

Die Regelung zur doppelten Verlustberücksichtigung bei ertragsteuerlicher Organschaft wird gestrichen. Nach dieser Regelung bleiben negative Einkünfte des Organträgers oder der Organgesellschaft bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit sie in einem ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt werden. Die Regelung sollte verhindern, dass sich bei doppelansässigen Gesellschaften Verluste im In- und Ausland doppelt oder entsprechend nationaler Regelungen ausländischer Staaten stets zulasten der Bundesrepublik Deutschland auswirken.

Soll ab VZ 2024 gelten.

1.3. Gewerbesteuer

Erweiterte Kürzung

Um den Ausbau der Solarstromerzeugung und den Betrieb von Ladesäulen weiter voranzutreiben, soll bei der erweiterten Kürzung für Grundstücksunternehmen die Unschädlichkeitsgrenze von 10 Prozent auf 20 Prozent steigen.

Soll ab Erhebungszeitraum 2023 gelten.

Gewerbeverlust

Durch die Änderung wird die bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 vorgesehene Erhöhung der Prozentgrenze bei der sog. Mindestgewinnbesteuerung von 60 auf 75 % auch für den Vortrag gewerbesteuerlicher Fehlbeträge für die Erhebungszeiträume 2024 bis 2027 nachvollzogen.

Soll ab Erhebungszeitraum 2024 gelten.

1.4. Neues Gesetz zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz

Mit der Einführung einer Investitionsprämie durch das neue Klimaschutz-Investitionsprämien-gesetz (KlimaInvPG) soll die Transformation der Wirtschaft in Richtung insbesondere von mehr Klimaschutz befördert werden.

Der Anwendungsbereich des Gesetzes wird nach § 1 KlimaInvPG auf solche beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen begrenzt werden, die

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb und
- aus selbstständiger Arbeit haben.

Der Anwendungsbereich wird zudem auf Steuerpflichtigen begrenzt, die nicht von der Besteuerung befreit sind. Ein Anspruch besteht des Weiteren nicht, soweit die Einkünfte nach von der inländischen Besteuerung befreit sind oder das Besteuerungsrecht aufgrund eines DBA einem anderen Staat zugewiesen ist.

Begünstigt sind Investitionen nach § 2 Abs. 1 KlimaInvPG nur dann, wenn es sich um die Anschaffung oder Herstellung eines neuen abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens handelt. Die Maßnahmen müssen zudem dazu beitragen, die Energieeffizienz des Unternehmens zu verbessern. Diese Voraussetzung ist durch ein Einsparkonzept nachzuweisen, das die im Gesetz genannten Voraussetzungen erfüllt (§ 2 Abs. 2 und 3 KlimaInvPG).

Anders als noch im Regierungsentwurf vorgesehen, kann das geförderte Wirtschaftsgut auch in einer Betriebsstätte innerhalb der EU, des EWR oder der Schweiz genutzt werden.

Die Investitionsprämie wird befristet für einen Zeitraum von sechs Jahren eingeführt. Der Förderzeitraum beginnt am 1.3.2024 und endet vor dem 1.1.2030. In diesem Zeitraum müssen die Investitionen begonnen und grundsätzlich auch abgeschlossen sein. Nach dem 31.12.2029 abgeschlossene Investitionen sind nur begünstigt, soweit vor dem 1.1.2030 Teilerstellungskosten entstanden oder Anzahlungen auf Anschaffungskosten geleistet werden.

Die Bemessungsgrundlage beträgt im Förderzeitraum insgesamt maximal 200 Mio. EUR. Die Investitionsprämie beträgt 15 Prozent davon.

Die Förderung beschränkt sich auf Investitionen, die den Sockelbetrag von 5.000 EUR Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Wirtschaftsgut übersteigen (im Referentenentwurf wurde noch ein Sockelbetrag von 10.000 EUR gefordert).

Wurden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten Investition in der Bemessungsgrundlage berücksichtigt, kann die AfA nach § 7 EStG ab dem Zeitpunkt der Festsetzung der Investitionsprämie von den insoweit um die Investitionsprämie geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen sein. Soweit die Investitionsprämie im Zeitpunkt der Festsetzung den Restbuchwert übersteigt, ist sie gewinnerhöhend zu erfassen.

1.5. Umsatzsteuer

Obligatorische Verwendung der eRechnung

Die obligatorische Verwendung der eRechnung ab 2025 wird Voraussetzung für die zu einem späteren Zeitpunkt einzuführende Verpflichtung zur transaktionsbezogenen Meldung von Umsätzen im B2B-Bereich durch Unternehmer an ein bundeseinheitliches elektronisches System der Verwaltung (Meldesystem) sein.

Nur noch eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird, das ihre elektronische Verarbeitung ermöglicht, und die den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU entspricht, wird als elektronische Rechnung gelten. Rechnungen, die in einem anderen elektronischen Format oder auf Papier übermittelt werden, werden unter dem neuen Begriff »sonstige Rechnung« zusammengefasst.

Es wird eindeutig geregelt, in welchen Fällen eine eRechnung obligatorisch zu verwenden ist und in welchen Fällen die Verwendung einer sonstigen Rechnung möglich bleibt. Für Kleinbetragsrechnungen i. S. d. § 33 UStDV und für Fahrausweise i. S. d. § 34 UStDV können weiterhin alle Arten von Rechnungen verwendet werden.

Die Übergangsregelungen wurden in der vom Bundestag verabschiedeten Gesetzesfassung gegenüber dem Regierungsentwurf nochmals erweitert:

Zu einem zwischen dem 1.1.2025 und 31.12.2026 ausgeführten Umsatz kann befristet bis zum 31.12.2026 statt einer eRechnung auch eine sonstige Rechnung auf Papier oder in einem anderen elektronischen Format (mit Zustimmung des Empfängers) ausgestellt werden (§ 27 Abs. 39 Satz 1 Nr. 1 UStG-E).

Durch § 27 Abs. 39 Satz 1 Nr. 2 wird die zuvor genannte Regelung für Rechnungen, die von Unternehmern mit einem Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr (2026) bis zu 800.000 EUR ausgestellt werden, nochmal um ein Jahr bis zum 31.12.2027 erweitert.

Neu in der vom Bundestag verabschiedeten Gesetzesfassung ist, dass das strukturierte elektronische Format einer elektronischen Rechnung auch zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden kann. Voraussetzung ist, dass das Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der elektronischen Rechnung in ein Format ermöglicht, das der europäischen Norm (EN 16931) entspricht oder mit dieser kompatibel ist. So kann z.B. auch das verbreitete EDI-Verfahren unter den genannten Voraussetzungen auch nach dem 31.12.2027 weiter genutzt werden.

Zu einem zwischen dem 1.1.2026 und 31.12.2027 ausgeführten Umsatz können Rechnungen bis Ende 2027 auch dann mittels EDI-Verfahren übermittelt werden, wenn die o.g. Extraktion nicht möglich ist (mit Zustimmung des Empfängers; § 27 Abs. 39 Satz 1 Nr. 3 UStG-E).

Soll ab 1.1.2025 gelten.

Umsatzsteuervoranmeldungen und -erklärungen von Kleinunternehmern

Auf die Übermittlung einer Umsatzsteuervoranmeldung wird bei Kleinunternehmern i. S. v. § 19 Abs. 1 UStG grundsätzlich verzichtet. Neu ist, dass Unternehmer durch das Finanzamt von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldung und Entrichtung der Vorauszahlung befreit werden sollen, wenn die Steuer für das vorausgegangene Kalenderjahr nicht mehr als 2.000 EUR (bisher 1.000 EUR) betragen hat.

Soll ab Besteuerungszeitraum 2024 gelten.

Dazu sollen Kleinunternehmer künftig grundsätzlich von der Übermittlung von Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr befreit sein. Dies soll jedoch nicht die Fälle des § 18 Abs. 4a UStG betreffen. Auch bei Aufforderung zur Abgabe durch das Finanzamt (vgl. § 149 Abs. 1 Satz 2 AO) soll die Erklärungspflicht noch bestehen bleiben.

Die Regelung soll erstmals auf den Besteuerungszeitraum 2023 anzuwenden sein.

1.6. Abgabenordnung

Personenvereinigungen

Personenvereinigungen im Sinne des neuen § 14a AO sind teilweise rechtsfähig, z. B. wirtschaftliche Vereine ohne Rechtspersönlichkeit, Gemeinschaften der Wohnungseigentümer sowie rechtsfähige Personengesellschaften. Es handelt sich hierbei um eine Anpassung an die mit dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) eintretenden Rechtsänderungen.

Diesem Zweck dient auch der neue § 14b AO. Soweit eine Körperschaft mit Sitz im Ausland und Ort der Geschäftsleitung im Inland nach den Steuergesetzen selbst Steuerschuldner ist, soll sie ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Einordnung in Deutschland selbst Inhaltsadressat von diesbezüglichen Verwaltungsakten sein.

Soll ab dem 1.1.2024 gelten.

Anzeigepflicht für innerstaatlichen Steuergestaltungen

Mit den neuen Vorschriften wird eine Pflicht zur Mitteilung bestimmter innerstaatlicher Steuergestaltungen eingeführt, die sich – soweit möglich – eng an den gesetzlichen Bestimmungen zur Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach §§ 138d bis 138h AO orientiert.

§§ 138l AO definiert mit umfangreichen Regelungen den Begriff der innerstaatlichen Steuergestaltung näher, erläutert, wer Nutzer einer innerstaatlichen Steuergestaltung ist, und stellt dar, wann eine Verpflichtung zur Mitteilung besteht. Der zur Mitteilung verpflichtete Personenkreis wird in § 138m AO definiert. Hier wird auch geregelt, wie im Hinblick auf die gesetzliche Pflicht zur Verschwiegenheit des Intermediärs zu verfahren ist. Der Ablauf des Verfahrens und den Inhalt der Mitteilung regelt § 138n AO.

Das BMF wird ermächtigt, den erstmaligen Anwendungszeitpunkt der neuen Mitteilungspflichten durch ein im BGBl. bekanntzumachendes Schreiben zu bestimmen. Der Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen unterliegen nur solche Steuergestaltungen, hinsichtlich derer das die Mitteilungspflicht auslösende Ereignis (maßgebendes Ereignis, vgl. § 138n Abs. 1 Satz 2 AO) nach dem durch das BMF zu bestimmenden erstmaligen Anwendungszeitpunkt eingetreten ist. Durch die vorgesehene Zeitspanne von mindestens einem Jahr zwischen dem Tag der Bekanntmachung der Anwendungsbestimmung im Bundesgesetzblatt Teil I und dem erstmaligen Anwendungszeitpunkt soll allen Beteiligten hinreichend Zeit gegeben werden, die zur Anwendung der Regelungen der §§ 138l bis 138n AO erforderliche IT-Infrastruktur einzurichten.

Grenzen für die Buchführungspflicht

Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die für den einzelnen Betrieb einen Gesamtumsatz von mehr als 600.000 EUR im Kalenderjahr erzielen sind nach bisheriger Rechtslage verpflichtet, Bücher zu führen. Diese Betragsgrenze wird auf 800.000 EUR erhöht. Eine Buchführungspflicht entsteht auch ab einem Gewinn i. H. v. 60.000 EUR. Diese Betragsgrenze soll auf 80.000 EUR erhöht werden.

Soll für Wirtschaftsjahre mit Beginn nach dem 31.12.2023 gelten.

1.7. Forschungszulagengesetz

Aktuell können Eigenleistungen eines Einzelunternehmers in einem begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben in Höhe von 40 EUR je nachgewiesener Arbeitsstunde bei maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche als förderfähiger Aufwand berücksichtigt werden. Um die Forschungszulage auch für Einzelunternehmer attraktiver zu gestalten, wird der förderfähige Wert der geleisteten Arbeitsstunde für die Eigenleistungen auf 70 EUR je Arbeitsstunde angehoben. Unverändert werden maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche als förderfähiger Aufwand anerkannt. Entsprechendes soll für Eigenleistungen von Mitunternehmern gelten (§ 3 Abs. 3 Sätze 2 und 3 FZulG).

Die Förderung nach dem Forschungszulagengesetz (FZulG) erfolgt bisher nur in Bezug auf die dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Arbeitslöhne von im Forschungs- und Entwicklungsvorhaben beschäftigten Arbeitnehmern, die Eigenleistung eines Einzelunternehmers in sowie anteilig in Bezug auf das Entgelt für Auftragsforschung. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, wird die Forschungszulage auf im begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben genutzte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die für die Durchführung des Forschungs- und Entwicklungsvorhabens erforderlich und unerlässlich sind, ausgeweitet (§ 3 Abs. 3a FZulG).

Außerdem können für in Auftrag gegebene Forschungs- und Entwicklungsvorhaben 70% (bisher 60%) der Kosten, die der Auftraggeber für den Auftrag aufwendet, als förderfähige Aufwendungen berücksichtigt werden (§ 3 Abs. 4 FZulG).

Außerdem sollen für in Auftrag gegebene Forschungs- und Entwicklungsvorhaben 70 Prozent (bisher 60 Prozent) der Kosten, die der Auftraggeber für den Auftrag aufwendet, als förderfähige Aufwendungen berücksichtigt werden können (§ 3 Abs. FZulG).

Die Bemessungsgrundlage umfasst die im Wirtschaftsjahr entstandenen förderfähigen Aufwendungen und beträgt grundsätzlich 2 Mio. EUR. Mit dem Zweiten Corona Steuerhilfegesetz wurde die maximale Bemessungsgrundlage für den Zeitraum vom 1.7.2020 bis 30.6.2026 befristet auf 4 Mio. EUR verdoppelt. Die maximale Bemessungsgrundlage wird entfristet und auf 12 Mio. EUR verdreifacht (§ 3 Abs. 5 FZulG).

Die Forschungszulage beträgt für alle Anspruchsberechtigten 25 % der Bemessungsgrundlage nach § 3 Abs. 5 FZulG. Anspruchsberechtigte, die als kleines und mittleres Unternehmen im Sinne der KMU-Definition des Anhang I der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung gelten, können zusätzlich eine Erhöhung der Forschungszulage um 10 Prozentpunkte beantragen (§ 4 Abs. 1 Satz 2 FZulG).

Soll ab 1.1.2024 gelten.

1.8. Grunderwerbsteuergesetz

Die Steuervergünstigen, die auf die Gesamthand (Gemeinschaft zur gesamten Hand) abzielen (§§ 5 ff. GrEStG), haben mit dem In Kraft treten des MoPeG ab dem 1.1.2024 keinen Anwendungsraum mehr. Ab dem 1.1.2024 gibt es für die Grunderwerbsteuer, welches auf das Zivilrecht abstellt, keine Gesamthand mehr, so dass der jeweilige Regelungsinhalt ins Leere läuft. Daher wird – zeitlich begrenzt auf das Jahr 2024 – ein neuer § 24 GrEStG eingeführt. Rechtsfähige Personengesellschaften (§ 14a Abs. 2 Nr. 2 AO) gelten danach für Zwecke der Grunderwerbsteuer als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen.

In welcher Form Personengesellschaften nach diesem Zeitraum begünstigt werden ist offen. Das Grunderwerbsteuerrecht soll ohnehin künftig neu gestaltet werden.

Soll ab 1.1.2024 bis 31.12.2024 gelten.

2. Zum Beurteilungsmaßstab für die Bestimmung nachträglicher Herstellungskosten bei Gebäuden

Beurteilungsmaßstab für die Bestimmung nachträglicher Herstellungskosten bei einem Gebäude ist die von der Baumaßnahme betroffene (Teil-)Fläche, sofern diese die Eignung als Wirtschaftsgut besitzt. So entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Az. 15 K 17/21).

Bei der Prüfung, ob nachträgliche Herstellungskosten in der Fallgruppe der Erweiterung vorliegen (§ 255 Abs. 2 Satz 1 Var. 2 HGB), komme es wegen des Ausreichens auch geringfügiger Erweiterungsmaßnahmen nicht darauf an, ob das Gebäude ein einheitliches Wirtschaftsgut darstelle oder in mehrere Wirtschaftsgüter zu untergliedern sei.

Eine Baumaßnahme an einem zu anderen als Wohnzwecken genutzten Gebäude führe zu nachträglichen Herstellungskosten in der Variante der wesentlichen Verbesserung (§ 255 Abs. 2 Satz 1 Var. 3 HGB), wenn die Maßnahme bezogen auf die betroffene Teilfläche entweder zu einer Standardhebung in drei der vier für Wohngebäude zentralen Ausstattungsbereichen führe oder wenn die Baumaßnahme unter Berücksichtigung der betrieblichen Zielsetzung des Nutzers der von der Baumaßnahme betroffenen Fläche eine bessere oder eine völlig neue Nutzungsmöglichkeit schaffe.

3. Gebäudeabschreibung – Verkürzte tatsächliche Nutzungsdauer nach Sachverständigengutachten

Das Finanzgericht Köln nahm Stellung zur Abschreibung eines Gebäudes auf die tatsächliche Nutzungsdauer gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG (Az. 6 K 1506/17). Streitig war die Höhe der Abschreibung für das von der Klägerin vermietete Bürogebäude mit Wohnungen, Lagergebäuden und Hallen. Im Streitfall sei die AfA zu niedrig angesetzt, da zum einen die Abschreibungsbemessungsgrundlage unzutreffend ermittelt wurde und zum anderen das Objekt auf die tatsächliche Nutzungsdauer von 19 anstatt auf 50 Jahre abzuschreiben ist. Neben dem von der Klägerin entrichteten Kaufpreis inkl. Nebenkosten für die erworbene Grundstückshälfte sei auch der Wert des Nießbrauchs als Anschaffungskosten in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die Bewertung des Nießbrauchs richte sich nach den Vorschriften des Ersten Teils des BewG. Der Kapitalwert lebenslänglicher Nutzungen sei nach § 14 Abs. 1 BewG mit dem Vielfachen des Jahreswerts anzusetzen. Bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss seien oder schwanken, sei als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werde. Diese Bewertung erfordere eine Schätzung. Anhaltspunkt für den in der Zukunft voraussichtlich erzielbaren Betrag könnten dabei die in den letzten Jahren erzielten Einkünfte sein. Die Ermittlung des zukünftigen Durchschnittsertrags auf der Grundlage des Durchschnittsertrags der dem Bewertungszeitpunkt vorangegangenen drei Jahre werde von der höchstrichterlichen Rechtsprechung gebilligt. Bei der Ermittlung des Werts von Nießbrauchsrechten an Grundstücken sei zunächst von den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung auszugehen. Zur Berechnung des Jahreswerts des Nießbrauchs seien sodann die vom Nießbraucher zu tragenden Aufwendungen abzuziehen. Das gelte auch für vom Nießbraucher gezahlte Schuldzinsen, denn diese minderten den Jahreswert des Nießbrauchsrechts.

Der Steuerpflichtige könne sich zur Darlegung der verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes jeder Darlegungsmethode bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Wähle der Steuerpflichtige oder ein von ihm beauftragter Sachverständiger aus nachvollziehbaren Gründen eine andere Nachweismethode, könne dies Grundlage für die im Einzelfall erforderliche Schätzung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer sein, soweit aus der gewählten Methode Rückschlüsse auf die zu ermittelnden Determinanten möglich sind. Das Gericht sei hier auf der Grundlage des gerichtlichen Sachverständigengutachtens zu der Überzeugung gelangt, dass unter Berücksichtigung aller technischen und wirtschaftlichen Umstände die Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Anschaffung der streitgegenständlichen Gebäudehälfte 19 Jahre betrug.

4. Richtervorlage zur steuerlichen Bewertung von Pensionsrückstellungen mit einem starren Rechnungszinsfuß von 6 % unzulässig

Das Bundesverfassungsgericht hat eine Vorlage des Finanzgerichts Köln für unzulässig erklärt (Az. 2 BvL 22/17). Das Vorlageverfahren betrifft die Frage, ob der im Einkommensteuergesetz vorgesehene Ansatz eines Rechnungszinsfußes von 6 % zur Ermittlung der Pensionsrückstellung mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist.

Durch die Bildung von Pensionsrückstellungen wird den Verpflichtungen eines Unternehmens aus der Erteilung von Pensionszusagen an Arbeitnehmer in der Steuerbilanz Rechnung getragen. Für die Höhe der in einem jeweiligen Veranlagungszeitraum abzugsfähigen Pensionsrückstellung ist der zugrunde gelegte Rechnungszinsfuß, der für den Effekt der Abzinsung maßgeblich ist, von wesentlicher Bedeutung. Je höher dieser ist, desto niedriger ist die steuerrechtlich zulässige Pensionsrückstellung. Nach § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG ist zur Ermittlung der Pensionsrückstellung unter anderem ein starrer Rechnungszinsfuß von 6 % anzuwenden. Die steuerrechtliche Vorschrift unterscheidet sich von den Vorgaben für die Handelsbilanz, deren Bewertungsvorschrift in § 253 Abs. 2 HGB keinen starren, sondern einen dynamischen, »atmenden« Rechnungszinsfuß vorsieht. Dieser betrug im hier gegenständlichen Streitjahr (2015) 3,89 %. Das Finanzgericht Köln hat die zugrundeliegende Finanzstreitsache (Az. 10 K 977/17) ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG in der im Streitjahr 2015 geltenden Fassung mit der Verfassung vereinbar ist. Es hält die Vorschrift insoweit für verfassungswidrig, als darin ein Rechnungszinsfuß von 6 % angeordnet wird. Dies sei mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.

Das Bundesverfassungsgericht entschied, dass die Vorlage unzulässig ist. Sie genüge nicht den Anforderungen an die Darlegung eines Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG. Der Vorlagebeschluss sehe Art. 3 Abs. 1 GG unter zwei Gesichtspunkten verletzt. Zum einen führe § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG zu einer Ungleichbehandlung von wesentlich Gleichem, da Pensionsrückstellungen ungleich behandelt würden gegenüber anderweitigem Aufwand, soweit dieser entsprechend der tatsächlichen wirtschaftlichen Verursachung voll abzugsfähig sei. Damit komme es zu einer Ungleichbehandlung im Hinblick auf das im gesamten übrigen Bilanzsteuerrecht geltende Realisationsprinzip. Unternehmen, die Pensionsrückstellungen bildeten, seien mit »alle[n] übrigen Unternehmen, die sich an das Realisationsprinzip halten müssen«, vergleichbar. Zum anderen mache das Vorlagegericht eine Gleichbehandlung von wesentlich Ungleichem geltend. Steuerpflichtige würden unabhängig von der individuellen Rendite bzw. den Verschuldungskonditionen gleichbehandelt, da »der Zinsvorteil der späteren Steuerzahlung einheitlich mit 6 % typisiert« werde. Dies wäre hinnehmbar, wenn marktübliche Zinserträge typisiert würden, jedoch umso bedenklicher, je weiter sich die Typisierung von marktüblichen Zinssätzen entferne.

Hinsichtlich des ersten Vergleichspaares sei ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG nicht hinreichend dargetan. Es erschließe sich jedenfalls nicht ohne Weiteres, warum Unternehmen, die Pensionsrückstellungen bilden, mit all jenen Unternehmen vergleichbar sein sollen, »die sich an das Realisationsprinzip halten müssen«. In steuerlicher Hinsicht werde durch Rückstellungen der (später) gewinnmindernde Aufwand zeitlich vor dem tatsächlichen Zahlungsmittelabfluss geltend gemacht. In der Handelsbilanz vorgenommene Rückstellungen begründen keine zwingenden Vorgaben für die Steuerbilanz. Der Gesetzgeber habe mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz vom 25. Mai 2009 die Verknüpfung von Handels- und Steuerbilanz gelockert. Mit diesen steuerrechtlichen und verfassungsrechtlichen Maßgaben setzt sich der Vorlagebeschluss nicht im Hinblick auf das oben genannte Vergleichspaar auseinander. Nicht hinreichend begründet sei die Vorlage auch hinsichtlich des zweiten Vergleichspaares, für das das Vorlagegericht eine nicht gerechtfertigte Gleichbehandlung von wesentlich Ungleichem erkennt.

5. Zur passiven Rechnungsabgrenzung erhaltener Zahlungen bei zeitraumbezogenen Leistungen

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob die Klägerin im Streitjahr 2008 erhaltene Projektentwicklungshonorare durch Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens, hilfsweise durch Passivierung einer Anzahlung oder durch eine Rückstellung wegen Erfüllungsrückstands, neutralisieren konnte (Az. IV R 22/20).

Eine Schätzung der »bestimmten Zeit« als Tatbestandsvoraussetzung für eine passive Rechnungsabgrenzung erhaltener Einnahmen sei zulässig, wenn sie auf »allgemeingültigen Maßstäben« beruhe. Daran fehle es, wenn die angewendeten Maßstäbe auf einer Gestaltungsentscheidung des Steuerpflichtigen beruhen, die geändert werden könnte. Eine Passivierung erhaltener Zahlungen für eine noch ausstehende zeitraumbezogene Leistung sei nicht als erhaltene Anzahlung, sondern nur unter den Voraussetzungen der passiven Rechnungsabgrenzung möglich.

Im Streitfall lägen die Voraussetzungen für die Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens auf der Grundlage der zugrunde liegenden Vertragsverhältnisse nicht vor und die begehrte Gewinnminderung kann auch nicht durch Passivierung der Honorarzahlungen als erhaltene Anzahlungen erreicht werden. Nicht zu beanstanden sei die Entscheidung des Finanzgerichts auch insoweit, als es eine Erhöhung der vom Finanzamt bereits berücksichtigten Rückstellung für einen Erfüllungsrückstand der Klägerin abgelehnt habe.

6. Maßgeblichkeit des Steuerbilanzgewinns als Voraussetzung für die Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrags

Das Finanzgericht Baden-Württemberg nahm Stellung zur Maßgeblichkeit des Steuerbilanzgewinns und nicht des z. B. unter Berücksichtigung außerbilanzieller Korrekturen ermittelten steuerlichen Gewinns für die Gewinngrenze in § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG als Voraussetzung für die Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrags (Az. 10 K 1873/22).

Unter »Gewinn« i. S. v. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG ist der Steuerbilanzgewinn und nicht der steuerliche Gewinn i. S. v. § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG zu verstehen. Eine Korrektur um außerbilanzielle Positionen wie nichtabziehbare Betriebsausgaben oder einkommensteuerfreie Einnahmen (z. B. Teileinkünfteverfahren gemäß § 3 Nr. 40 EStG) finde nicht statt.

Im Streitfall war fraglich, ob die Voraussetzungen für die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages (IAB) im Veranlagungszeitraum 2020 erfüllt waren. Investitionsabzugsbeträge können nach § 7g Abs. 1 Satz 2 EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn der Gewinn nach § 4 oder § 5 EStG ermittelt wird, im Wirtschaftsjahr, in dem die Abzüge vorgenommen werden sollen, ohne Berücksichtigung der Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG und der Hinzurechnungen nach § 7g Abs. 2 EStG 200.000 Euro nicht überschreitet und der Steuerpflichtige die Summen der Abzugsbeträge und der nach den § 7g Abs. 2 bis 4 EStG hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt. Die Gewinngrenze von 200.000 Euro sei hier nicht überschritten worden. Der beantragte Investitionsabzugsbetrag sei daher in Abzug zu bringen.

7. Bei Veräußerungen circa sechs Monate nach Ablauf der Fünfjahresfrist und Nichtvorliegen besonderer Umstände kein gewerblicher Grundstückshandel

Die Grenze zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels ist bei der Veräußerung von 13 Objekten ca. sechs Monate nach Ablauf des Fünfjahreszeitraums nicht überschritten, wenn keine besonderen Umstände für eine Verlängerung hinzutreten. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 13 K 3367/20).

Die Klägerin war die Rechtsnachfolgerin einer GmbH, die mit einem notariellen Vertrag insgesamt 13 Objekte an eine einzige Erwerberin veräußerte. Der Fünfjahreszeitraum zwischen Anschaffung und Verkauf war bei einem Objekt um 5 Monate, bei sieben Objekten um 6 Monate, bei vier Objekten um 6 ½ Monate und bei einem Objekt um 7 ½ Monate überschritten. Das Finanzamt versagte die beantragte erweiterte Kürzung des Gewerbebeitrags für Grundstücksunternehmen gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG mit der Begründung, dass die Tätigkeit der GmbH über eine reine Vermögensverwaltung hinausgegangen sei. Die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel sei überschritten worden. Im Rahmen des Klageverfahrens berief sich die Klägerin darauf, dass ursprünglich keine Veräußerungsabsicht bestanden habe. Der Verkauf der Immobilien sei durch das überraschende Ableben eines der Geschäftsführer der GmbH, der zugleich mittelbar an dieser beteiligt war, veranlasst worden. Da die Alleinerbin Bankbürgschaften des mit 55 Jahren verstorbenen Gesellschafter-Geschäftsführers nicht übernehmen wollen und eine Haftungsfreistellung von den Banken abgelehnt worden sei, seien die Immobilien zur Ablösung der Darlehen veräußert worden.

Das Gericht gab der Klägerin Recht. Die GmbH habe die Grenze der Vermögensverwaltung nicht überschritten. Von einem gewerblichen Grundstückshandel könne im Regelfall ausgegangen werden, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs zwischen Anschaffung und Verkauf, d. h. von etwa fünf Jahren, mindestens vier Objekte veräußert würden. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs komme dem Fünfjahreszeitraum nur eine indizielle Bedeutung zu, sodass sich dieser Zeitraum bei Hinzutreten besonderer Umstände verlängern könne. Im Streitfall hätten jedoch keine derartigen Umstände vorgelegen. So habe die GmbH mit dem Unternehmensgegenstand Vermietung und Verpachtung keinen »branchennahen« Hauptberuf ausgeübt. Die (branchenüblichen) Tätigkeiten weiterer Gesellschaften, die derselben Unternehmensgruppe wie die GmbH angehören würden, seien der GmbH aufgrund des körperschaftsteuerlichen Trennungsprinzips nicht zuzurechnen. Weder der Zeitraum, um den die Fünfjahresfrist überschritten worden sei, sei mit ca. 6 Monaten als geringfügig einzustufen, noch habe eine vollumfängliche Fremdfinanzierung vorgelegen. Als Indiz gegen eine im Erwerbszeitpunkt bereits bestehende Verkaufsabsicht spreche vielmehr, dass für 80% der aufgenommenen Darlehensbeträge eine längerfristige Laufzeit vereinbart worden und daher eine Vorfälligkeitsentschädigung angefallen wäre. Die hohe Anzahl der Verkäufe rechtfertige ebenfalls nicht die Annahme einer im Erwerbszeitpunkt bestehenden bedingten Veräußerungsabsicht, da die Veräußerung auf das überraschende Versterben des Gesellschafter-Geschäftsführers und somit auf ein unvorhersehbares Ereignis zurückzuführen sei.

8. Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer sind Betriebseinnahmen

Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer stellen – ungeachtet des Betriebsausgabenabzugsverbots des § 4 Abs. 5b EStG – steuerpflichtige Betriebseinnahmen dar. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 9 K 1987/21).

Die streitgegenständlichen Bescheide seien rechtmäßig, da Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer steuerpflichtige Betriebseinnahmen seien. Aus dem Betriebsausgabenabzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG folge keine symmetrische Besteuerung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen, die eine außerbilanzielle Kürzung des Gewinns um die Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer rechtfertigen könnte.

Nur soweit Erstattungszinsen im Zusammenhang mit gegenläufigen, zuvor nicht als Betriebsausgaben erfassten Nachforderungszinsen stünden, sei eine entsprechende Gewinnkürzung aus Billigkeitsgründen geboten.

9. Keine offenbare Unrichtigkeit bei einem auf 0 Euro erklärten und so auch festgestellten steuerlichen Einlagekonto gemäß § 27 KStG

Es liegt keine offenbare Unrichtigkeit gem. § 129 AO bei einem auf 0 Euro erklärten und so auch festgestellten steuerlichen Einlagekonto gem. § 27 KStG vor, wenn aus dem Akteninhalt kein tatsächlicher Zugang der zu zahlenden Einlage erkennbar ist. So entschied das Finanzgericht Saarland (Az. 1 K 1381/19).

Allein aus dem Umstand, dass die Bilanzen jeweils einen Zugang zur Kapitalrücklage aufweisen, könne nicht geschlossen werden, dass auch das steuerliche Einlagekonto um die Zugänge zur Kapitalrücklage zu erhöhen war. Denn ein handelsbilanziell dargestellter Zufluss zur Kapitalrücklage gehe nicht automatisch mit einem Zufluss zu dem für steuerliche Zwecke maßgeblichen Einlagekonto einher.

Die Offenbarkeit eines solchen Fehlers erfordere, dass sich aus dem Akteninhalt sowohl die Erhöhung der Kapitalrücklage gemäß § 272 Abs. 2 HGB als auch der tatsächliche Mittelzufluss bei der Gesellschaft ergibt. Das sei hier nicht der Fall gewesen.

10. Zur Anerkennung einer körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft

Das Finanzgericht Nürnberg nahm Stellung zur Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft bei tatsächlicher Durchführung des Gewinnabführungsvertrags nach dem vertraglich vereinbarten Zeitpunkt (Az. 1 K 536/21).

Das Erfordernis der Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags »während seiner gesamten Geltungsdauer« (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG) sei auch dann erfüllt, wenn der Gewinnabführungsvertrag nicht vom vertraglich vereinbarten Beginn an, sondern erst ab einem späteren Zeitpunkt bzw. ab einem nachfolgenden Wirtschaftsjahr für (mindestens) fünf Jahre tatsächlich durchgeführt werde.

Die Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft hätten hier im Streitjahr 2013 vorgelegen. Die Klägerin übernahm aufgrund der bestehenden körperschaftsteuerlichen Organschaft die Verluste ihrer Organgesellschaft. Die Körperschaftsteuer der Klägerin im Jahr 2013 sei entsprechend zu mindern. In den Streitjahren liege ebenfalls eine gewerbesteuerliche Organschaft vor, da nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG i. V. m. §§ 14 ff. KStG die Voraussetzungen identisch seien mit denen der körperschaftsteuerlichen Organschaft.

11. vGA bei Alleingesellschafter-Geschäftsführer trotz Privatnutzungsverbots eines betrieblichen Pkw

Bei einem Alleingesellschafter-Geschäftsführer kann selbst dann ein zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führender Anscheinsbeweis für die Privatnutzung eines von der GmbH überlassenen Pkw vorliegen, wenn im Anstellungsvertrag ein Privatnutzungsverbot vereinbart wurde. Die verdeckte Gewinnausschüttung ist auf Ebene der Gesellschaft jedoch nicht nach der 1%-Regelung, sondern nach Fremdvergleichsgrundsätzen zu bewerten. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 10 K 1193/20 K,G,F).

Die Klägerin ist eine GmbH. Im Anstellungsvertrag vereinbarte sie mit ihrem alleinigen Gesellschafter-

Geschäftsführer einen Anspruch auf die Gestellung eines Pkw der gehobenen Mittelklasse, den er aber nicht privat nutzen dürfe. Tatsächlich stellte die GmbH ihrem Geschäftsführer im Streitjahr 2016 hintereinander zwei solche Fahrzeuge zur Verfügung. In dessen Privatvermögen befand sich zunächst ebenfalls ein Mittelklassefahrzeug, das im Laufe des Streitjahres durch ein auf dessen Ehefrau angemeldetes anderes Mittelklassefahrzeug ersetzt wurde. Die GmbH machte für das von ihr neu angeschaffte Fahrzeug eine Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 und 6 EStG geltend. Eine private Nutzung der beiden betrieblichen Fahrzeuge erfasste sie nicht. Das Finanzamt setzte für das neu angeschaffte Fahrzeug im Hinblick auf die Privatnutzung durch den Geschäftsführer eine verdeckte Gewinnausschüttung an, die sie nach der 1%-Regelung mit 4.000 Euro berechnete. Da keine (fast) ausschließlich betriebliche Nutzung dieses Fahrzeugs vorliege, erkannte das Finanzamt die Sonderabschreibung nach § 7g EStG nicht an.

Das Gericht wies die Klage ab. Im Streitfall spreche der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung des Fahrzeugs, welche zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs spreche die allgemeine Lebenserfahrung dafür, dass ein einem Gesellschafter-Geschäftsführer von der Gesellschaft zur Nutzung überlassenes betriebliches Fahrzeug auch privat genutzt werde. Dies gelte auch bei einem Privatnutzungsverbot, wenn keine organisatorischen Maßnahmen getroffen würden, die eine private Nutzung ausschließen. Für den Anscheinsbeweis spreche, dass ein Privatnutzungsverbot wegen des fehlenden Interessengegensatzes keine gesellschaftsrechtlichen oder arbeitsrechtlichen Konsequenzen nach sich ziehe. Es könne daher nicht ohne Weiteres unterstellt werden, dass der Geschäftsführer sich tatsächlich an das Verbot halte.

Die Klägerin habe den Anscheinsbeweis nicht entkräftet. Sie habe es versäumt, Beweisvorsorge etwa durch die Führung eines Fahrtenbuches oder sonstige Aufzeichnungen zu treffen. Die im Privatvermögen zeitlich hintereinander gehaltenen Fahrzeuge seien aufgrund der geringeren Motorisierung und des niedrigeren Wertes in Status und Nutzungswert nicht mit den betrieblichen Fahrzeugen vergleichbar. Zudem habe auch die Ehefrau des Geschäftsführers die Privatfahrzeuge – etwa für Einkaufsfahrten – genutzt. Zur tatsächlichen Durchführung der Vereinbarung, wonach das betriebliche Fahrzeug nach Geschäftsschluss auf dem Firmengelände abzustellen sei, habe die Klägerin keine Belege vorgelegt. Da der aufgrund des Anscheinsbeweises anzunehmenden Privatnutzung keine Überlassungsvereinbarung zugrunde lag, führe diese nicht zu Arbeitslohn, sondern zu einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Diese sei allerdings – entgegen der Auffassung des Finanzamts – nicht anhand der 1%- Regelung zu bewerten, da dieser lohnsteuerrechtliche Wert (§ 8 Abs. 2 Satz 2 EStG) für die Bewertung einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht gelte. Der Wert sei vielmehr nach Fremdvergleichsmaßstäben zu schätzen. Bei der Berechnung hat das Gericht einen Gewinnaufschlag von 5% auf die Fahrzeugkosten vorgenommen und die Privatnutzung mit 50% angesetzt. Da der danach ermittelte gemeine Wert (netto) von 4.771 Euro die vom Finanzamt angesetzten 4.000 Euro überschreite, greife das Verböserungsverbot, sodass es beim bisherigen Ansatz bleibe. Vor diesem Hintergrund könne offenbleiben, ob noch Umsatzsteuerbeträge hinzuzurechnen seien. Das Gericht hat ebenfalls die Sonderabschreibung nach § 7g EStG für das neu angeschaffte Fahrzeug versagt, da dieses nicht zu mindestens 90% betrieblich genutzt worden sei. Die Klägerin habe ihrem Geschäftsführer das Fahrzeug gerade nicht betrieblich im Rahmen des Anstellungsvertrags überlassen, sondern im Rahmen einer verdeckten Gewinnausschüttung. Dies stelle keine betriebliche Nutzung i. S. v. § 7g EStG dar.

Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (BFH-Az. I R 33/23).

12. Nebeneinander von Versorgungsleistungen und Geschäftsführergehalt als verdeckte Gewinnausschüttung

Der Bundesfinanzhof nahm dazu Stellung, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vorliegt, wenn ein bereits pensionierter Geschäftsführer im Interesse der Gesellschaft wieder eingestellt wird und die weiter gewährte Pension und die zusätzlich gewährten Geschäftsführerbezüge zusammen sehr deutlich unter den früheren Aktivbezügen bleiben (Az. I R 41/19).

Aus steuerrechtlicher Sicht sei es nicht zu beanstanden, ein Versorgungsversprechen der Kapitalgesellschaft nicht von dem endgültigen Ausscheiden des Begünstigten aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer, sondern allein von dem Erreichen der Altersgrenze abhängig zu machen. In diesem Fall würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter allerdings grundsätzlich verlangen, entweder das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung anzurechnen oder den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit ggf. unter Vereinbarung eines nach versicherungsmathematischen Maßstäben berechneten Barwertausgleichs aufzuschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat.

Wenn allerdings nach dem Eintritt des Versorgungsfalles neben der Versorgungsleistung bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer für diese Tätigkeit lediglich ein reduziertes Gehalt gezahlt werde, liege nach der Maßgabe eines hypothetischen Fremdvergleichs dann keine gesellschaftliche Veranlassung vor, wenn die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreite.

13. Keine vGA bei vorzeitiger Ablösung einer rückgedeckten Pensionszusage gegenüber einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer

Das Finanzgericht Münster nahm dazu Stellung, ob die vorzeitige Ablösung einer rückgedeckten Pensionszusage gegenüber einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer, die aufgrund der Krise der GmbH vereinbart wird, zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führt (Az. 4 K 3618/18).

Aus steuerrechtlicher Sicht sei nicht zu beanstanden, wenn eine Pensionszusage nicht von dem Ausscheiden des Begünstigten aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer mit Eintritt des Versorgungsfalls abhängig gemacht werde (siehe auch BFH-Az. I R 60/12). In einem solchen Fall würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer zur Vermeidung einer vGA allerdings verlangen, dass das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistungen angerechnet wird, oder aber den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit aufschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat. Der eigentliche Zweck der betrieblichen Altersversorgung für die Zeit der Weiterarbeit würde verfehlt, wenn eine laufende Altersrente geleistet und zugleich das Arbeitsverhältnis in der bisherigen Weise gegen laufendes Gehalt fortgesetzt werde.

Nach diesen Maßstäben sei das Gericht – aufgrund der Besonderheiten des hier zu entscheidenden Streitfalls – der Überzeugung, dass die von der W. GmbH an den Kläger erfolgte Zahlung zur Abfindung der zugunsten des Klägers bestehenden Pensionszusage nicht gesellschaftlich, sondern betrieblich veranlasst war und mithin keine vGA vorlag.

14. Bei Mitvermietung von Vorrichtungen an eine Kfz-Prüfstelle erweiterte Grundstückskürzung möglich

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte zu entscheiden, ob es sich bei verschiedenen Vorrichtungen in einer vermieteten Halle und im Außenbereich um Betriebsvorrichtungen handelt und der Klägerin als Vermieterin deshalb die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG zu versagen ist (Az. 10 K 2800/20).

Bei der Vermietung eines Grundstücks an einen Kfz-Prüfbetrieb seien sowohl eine Grube im Boden zur Besichtigung von Kfz von unten sowie Bodenvertiefungen zur Installation von Hebebühnen als auch der Boden selbst, welcher den Bestimmungen der HU-Scheinwerfer- Prüfrichtlinie entspricht, jeweils als Ausgestaltung des Bodens aufzufassen.

Diese Ausgestaltungen seien dem Mieter für Zwecke seines Betriebs lediglich nützlich; der Betrieb des Mieters werde jedoch durch diese Ausgestaltungen nicht unmittelbar ausgeübt. Insofern handele es sich jeweils nicht um eine mitvermietete Betriebsvorrichtung, welche die erweiterte Grundstückskürzung ausschließen würde.

15. Entgeltliche Reinigungsleistungen an die Gesellschafterin einer GmbH keine Verwaltung des eigenen Grundbesitzes

Der Bundesfinanzhof nahm u. a. dazu Stellung, ob entgeltliche Reinigungsleistungen an die Gesellschafterin einer GmbH im Sinne der Gewerbesteuer schädliche eigenständige Nebentätigkeiten oder die unschädliche ausschließliche Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes darstellen (Az. III R 49/20).

Die Reinigung von Gemeinschaftsflächen und Zuwegen zu den bei der Verwaltung eigenen Grundbesitzes genutzten Räumlichkeiten kann unabhängig davon, wem das Gebäude gehört und ob es sich um ein reines Wohngebäude oder um eine Gewerbeimmobilie handelt, unmittelbar zur Verwaltung des eigenen Grundbesitzes im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gehören. Wenn der Mieter (Nutzer) ein Entgelt für die Reinigungsleistungen erhalte, seien diese jedoch regelmäßig nicht mehr der Verwaltung des eigenen Grundbesitzes zuzuordnen.

Betreuung von Wohnungsbauten i. S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist sowohl die Baubetreuung als auch die Bewirtschaftungsbetreuung des bereits fertiggestellten Gebäudes im Sinne der Verwaltung der Immobilie und der praktischen Objektbetreuung vor Ort. Letztere setze voraus, dass sich der Betreuer um das Gesamtobjekt kümmere und in Abwesenheit der Eigentümer und eines Vertreters der Verwaltung die Hauptverantwortung für das Objekt trägt und als Hauptansprechpartner diene.

16. Fehlende Präzision der Aufzeichnungen des Arbeitgebers über Anfangs- und Schlusszeit der jeweiligen Nachtarbeit unschädlich für Steuerfreiheit

Wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 3b Abs. 1 EStG (Steuerfreiheit von Zuschlägen für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn) unstreitig vorliegen, bildet der bloße Umstand, dass die Aufzeichnungen des Arbeitgebers keine genaue Anfangs- und Schlusszeit der jeweiligen Nachtarbeit beinhalten, keinen Grund, um von einer Anwendung des § 3b EStG abzuweichen. So entschied das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht (Az. 4 K 145/20).

Die fehlende Präzision der Aufzeichnungen sei unschädlich und die Steuerfreiheit zu gewähren. Soweit der Bundesfinanzhof (Az. VI R 90/87) das Erfordernis von konkreten Einzelaufstellungen (einschließlich Anfangs- und Schlusszeit) der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden zur Nachtzeit aufgestellt habe, habe dies lediglich dazu gedient, die subjektive Tatsache der Verknüpfung zwischen konkreter Nachtarbeit und Lohnzahlung – in Abgrenzung zu pauschalen Zuschlägen – zu belegen und die Anzahl der Stunden sichtbar zu machen. Die Aufzeichnungen erfüllten indes keinen Selbstzweck. Soweit daher die gesetzlichen Voraussetzungen unstreitig erfüllt seien, seien ungenauere Aufzeichnungen unschädlich.

Der Kläger war hier eine juristische Person des privaten Rechts. Im Rahmen einer Betriebsprüfung fiel auf, dass er an seine Arbeitnehmer teilweise Nachtzuschläge gezahlt und diese als steuerfrei behandelt hatte. Die Prüferin erkannte die Steuerfreiheit nicht an. Dabei war unstreitig, dass die vom Kläger in seinen Aufzeichnungen festgehaltenen Personen die Nachtarbeit durchgeführt haben und dass die aufgezeichneten Summen entsprechend den Aufzeichnungen neben dem Grundlohn für die Nachtarbeit bezahlt und die Höchstgrenzen des § 3b EStG (25 % des Grundlohns) nicht überschritten wurden. Streitig war daher gewesen, ob die Steuerfreiheit deshalb zu verwehren sei, weil nicht die genaue Uhrzeit (Beginn und Ende der Arbeit), sondern lediglich der Zeitrahmen und die darin geleistete Stundenzahl angegeben wurden (z. B. 4 Stunden innerhalb der Zeit von 20 Uhr – 6 Uhr).

17. Entlassungsschädigung: Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthaben – Haftung für Lohnsteuer

Der Bundesfinanzhof nahm dazu Stellung, ob Abfindungen, die als Entschädigungsleistungen für den Verlust von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geleistet werden, zur Vermeidung eines Zuflusses bei den Arbeitnehmern in wirksamer Weise in Zeitwertkonten (Wertguthaben) zugeführt bzw. auf die Deutsche Rentenversicherung Bund steuerfrei übertragen werden können (Az. IX R 25/21).

Arbeitslohn (hier: Entlassungsschädigung) fließe dem Arbeitnehmer auch dann nicht zu, wenn die Vereinbarung über die Zuführung zu einem Wertguthaben des Arbeitnehmers oder die vereinbarungsgemäße Übertragung des Wertguthabens auf die DRV Bund sozialversicherungsrechtlich unwirksam sein sollten, soweit alle Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis gleichwohl eintreten und bestehen lassen.

Im Streitfall sei auszuschließen, dass den Arbeitnehmern die Abfindungen, soweit sie den jeweiligen Langzeitkonten zugeführt werden sollten, im streitigen Zeitraum zugeflossen sind. Die Lohnsteuer sei mithin nicht entstanden, und eine (akzessorische) Haftung der Klägerin komme nicht in Betracht. Dieses Ergebnis werde dadurch bestätigt, dass die DRV Bund bei jeder Teilauszahlung aus einem Wertguthaben die Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen habe.

18. Kein Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding – Direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen fehlt

Der Bundesfinanzhof hat zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding entschieden (Az. XI R 24/22).

Einer Holdinggesellschaft sei der Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen zu versagen, die

- nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit von der Holding erbrachten steuerpflichtigen Dienstleistungen, sondern mit von ihr als Gesellschafterbeitrag geschuldeten unentgeltlichen Dienstleistungen stehen,
- nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaften) stehen,
- in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und
- nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören.

Im Streitfall sei die Erbringung von Sachleistungen als Gesellschafterbeitrag Teil der unternehmerischen Tätigkeit der Klägerin. Die streitigen Eingangsleistungen der Klägerin stünden weder in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen der Klägerin noch gehörten sie zu den allgemeinen Aufwendungen der Klägerin und seien als solche Kostenelemente der von ihr erbrachten Dienstleistungen. Sie stünden im direkten und unmittelbaren Zusammenhang zu den überwiegend steuerfreien Umsätzen der Tochtergesellschaften. Hingegen setze ein Vorsteuerabzug u. a. voraus, dass die Eingangsleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht werden.

19. Kochevent als betriebliche Weihnachtsfeier: Zum Vorsteuerabzug bei einer Betriebsveranstaltung

Der Bundesfinanzhof hat zur Anwendung der einkommensteuerrechtlichen Regelungen zu Betriebsveranstaltungen als Aufmerksamkeiten im Umsatzsteuerrecht Stellung genommen (Az. V R 16/21). Fraglich erschien, ob sich das Umsatzsteuerrecht bei der Berechnung der Grenze für das Vorliegen von Aufmerksamkeiten (hier im Rahmen eines Kochevents als betriebliche Weihnachtsfeier) an der neuen gesetzlichen Regelung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG zu orientieren hat.

Wenn ein Unternehmer Leistungen für sog. Betriebsveranstaltungen (hier: Weihnachtsfeier) beziehe, sei er nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn diese nicht ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienen, sondern durch die besonderen Umstände seiner wirtschaftlichen Tätigkeit bedingt seien. Der Vorsteuerabzug für sog. Aufmerksamkeiten (Freigrenze von 110 Euro je Arbeitnehmer und Kalenderjahr) richte sich nach der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers. Die Kosten des äußeren Rahmens einer Betriebsveranstaltung seien jedenfalls dann in die Berechnung der 110 Euro-Freigrenze einzubeziehen, wenn es sich um eine einheitliche Leistung handele.

Diene eine Betriebsveranstaltung lediglich dazu, das Betriebsklima durch gemeinsame Freizeitgestaltung zu verbessern, liege ein ausschließlicher Zusammenhang der für den Betriebsausflug bezogenen Leistungen zum privaten Bedarf des Personals und damit zu einer Entnahme nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vor, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtige. Die streitgegenständliche Weihnachtsfeier war nicht auf den Verzehr von Speisen und Getränken in festlichem Rahmen beschränkt, sondern erfolgte im Rahmen eines »Kochevents«, bei dem die Teilnehmer unter Anleitung von professionellen Köchen das gemeinsame Abendessen selbst zubereiteten. Derartige »Teambuilding-Events« seien allgemein dafür bekannt, dass sie die Leistungsfähigkeit und -bereitschaft der Mitarbeiter in der jeweiligen Abteilung und zwischen den verschiedenen Abteilungen verbessern können und sollen. Die Teilnehmer arbeiten an einem gemeinsamen Ziel, lernen sich dabei besser kennen und entwickeln so ein Gefühl der Zusammengehörigkeit, das zur Verbesserung des Betriebsklimas führen kann.

20. Vorsteuer Vergütung bei fehlender Eintragung einer Umsatzsteueridentifikationsnummer in den Antrag möglich

Das Finanzgericht Köln nahm Stellung zur Vorsteuer Vergütung bei fehlender Eintragung einer Umsatzsteueridentifikationsnummer bzw. Steuernummer der leistenden Unternehmer in die Anlage zum Antrag auf Vorsteuer Vergütung (Az. 2 K 757/20).

Die fehlende Eintragung einer Umsatzsteueridentifikationsnummer bzw. Steuernummer der leistenden Unternehmer in die Anlage zum Antrag auf Vorsteuer Vergütung stehe der Vergütungsfähigkeit hier nicht entgegen.

Der Beklagte verfügte im Streitfall mit den eingereichten Rechnungen über sämtliche Angaben, die ihn in die Lage versetzten, die Ordnungsmäßigkeit des geltend gemachten Vorsteuer Vergütungsanspruchs zu prüfen. Vor dem Hintergrund des Grundsatzes der Neutralität der Mehrwertsteuer stünden die vom Beklagten gerügten formellen Mängel unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH (u. a. C-371/19) dem Vorsteuer Vergütungsanspruch der Steuerpflichtigen hier nicht entgegen.

21. Zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer

Der Bundesfinanzhof nahm Stellung zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer durch einen Steuerpflichtigen, der lediglich als indirekter Vertreter eine Zollanmeldung abgibt (Az. V R 13/21).

Bei richtlinienkonformer Auslegung von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG erfordere die Einfuhr für das Unternehmen eine Verwendung des eingeführten Gegenstandes für Zwecke der besteuerten Umsätze des Unternehmers. Dies setze voraus, dass er den Gegenstand selbst und damit dessen Wert für diese Umsätze verwende. Wenn der Unternehmer in Bezug auf den eingeführten Gegenstand lediglich eine Verzollungs- oder eine Beförderungsdienstleistung erbringe, stehe ihm daher kein Abzugsrecht zu.

Damit bestätigte der Bundesfinanzhof die Entscheidung der Vorinstanz (FG Hamburg, Az. 5 K 175/18). Ein Steuerpflichtiger, der als indirekter Vertreter eine Zollanmeldung abgibt und dessen Tätigkeit sich im Zusammenhang mit der Einfuhr der Waren auf die Übernahme der Zollformalitäten beschränke, könne die von ihm gezahlte Einfuhrumsatzsteuer allenfalls dann als Vorsteuer abziehen, wenn ein unmittelbarer und direkter Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen bzw. mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen nachgewiesen werde. Ein etwaiger Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit werde jedenfalls durch den Zusammenhang der Einfuhrumsatzsteuer mit dem bestimmten Ausgangsumsatz des ausländischen Lieferers verdrängt.

22. Keine umsatzsteuerbaren Leistungen eines Fitnessstudios während der Schließzeit durch Corona-Verordnung

Das Finanzgericht Hamburg hatte zu entscheiden, ob es sich bei den Mitgliedsbeiträgen für ein Fitnessstudio während der Corona-Schließzeit um umsatzsteuerbare Leistungen handelt (Az. 6 K 239/21).

Es liege keine Leistung des Fitnessstudiobetreibers vor, wenn das Studio geschlossen sei. Weder die Fortzahlung der Mitgliedsbeiträge noch die angebotenen Ersatzleistungen könnten einen Leistungsaustausch begründen. Soweit die Schließung im Zeitpunkt der Zahlung noch nicht absehbar war, liege aber eine Anzahlung vor.

Insbesondere fehle es für die Monate ganz (April) oder teilweise (März und Mai) an dem für die Umsatzsteuerbarkeit erforderlichen Leistungsaustausch. Auf Grund der Schließung des Fitnessstudios in den streitgegenständlichen Monaten sei dem Kläger die Erbringung der Leistung vom 17. März 2020 bis 17. Mai 2020 (während der Corona-Schließzeit) nach zivilrechtlichen Maßstäben unmöglich gewesen. Dass die Mitglieder ihre Mitgliedsbeiträge trotz der Schließung weitergezahlt hätten, rechtfertige keine andere Betrachtungsweise. Auch die durch den Kläger angebotenen Ersatzleistungen rechtfertigten keine andere Beurteilung. Hinsichtlich der Monate April und Mai könne keine Anzahlung für eine noch zu erbringende Leistung angenommen werden, denn die monatlich zu erbringende Leistung sei (im Mai teilweise) unmöglich gewesen. Der Kläger sei auch nicht aufgrund der Entgeltvereinnahmung nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 i. V. m. Abs. 1 UStG Steuerschuldner bis zur Rückzahlung des Entgelts geworden. Schließlich werde die Umsatzsteuer auch nicht nach § 14c UStG (unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis) geschuldet.

Anders sei lediglich die Zahlung der Mitgliedsbeiträge im Monat März zu beurteilen, da insoweit eine Anzahlung vorliege, die steuerbar sei. Anders hatte in einem vergleichbar gelagerten Fall das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht entschieden und die Klage vollumfänglich abgewiesen (Az. 4 K 41/22).

23. Zum Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Aufhebung eines Ergebnisabführungsvertrages

Die Voraussetzungen des § 42 AO liegen nicht vor, wenn für die rechtliche Gestaltung auch wirtschaftliche Gründe vorliegen. So entschied das Finanzgericht Hamburg (Az. 6 K 127/16).

Die Aufhebung eines Ergebnisabführungsvertrages könne nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs mit einer abhängigen GmbH entsprechend § 296 Abs. 1 Satz 1 AktG (nur) zum Ende des Geschäftsjahrs oder des sonst vertraglich bestimmten Abrechnungszeitraums erfolgen. Diese Rechtsprechung sei auch bei der steuerrechtlichen Beurteilung eines Aufhebungsvertrages zu berücksichtigen.

Als gegenseitiger Vertrag unterliege die Aufhebung eines Ergebnisabführungsvertrages der den wirklichen Willen beider Vertragsteile zur Geltung bringenden Auslegung (§§ 133, 157 BGB). In erster Linie sei der von den Parteien gewählte Wortlaut und der dem Wortlaut zu entnehmende objektiv erklärte Parteiwille zu berücksichtigen. Ein übereinstimmender Parteiwille gehe dem Wortlaut und jeder anderen Interpretation vor, selbst wenn er im Inhalt der Erklärung keinen oder nur einen unvollkommenen Ausdruck gefunden habe.

Daraus ergebe sich für den Streitfall, dass kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten vorlag, somit der Gewinn bereits 2007 entstanden war und nicht gewinnerhöhend im Streitjahr 2008 in den Veräußerungsgewinn einbezogen werden kann.

24. Vorlage von E-Mail-Korrespondenz bzw. eines Gesamtjournals – Befugnisse der Finanzverwaltung

Das Finanzamt forderte von der Klägerin im Rahmen einer Außenprüfung die Vorlage von empfangenen und Wiedergaben von versandten Handelsbriefen nach § 147 Abs. 1 Nr. 2 und 3 AO sowie sonstiger Unterlagen mit Bedeutung für die Besteuerung nach § 147 Abs. 1 Nr. 5 AO und für den Fall, dass die angeforderten Unterlagen in elektronischer Form vorlägen, ein Gesamtjournal, in dem alle E-Mails erfasst sein sollten.

Das Finanzgericht Hamburg entschied, dass die Befugnisse aus § 147 Abs. 6 AO der Finanzverwaltung nur in Bezug auf solche Unterlagen zustehen, die der Steuerpflichtige nach § 147 Abs. 1 AO aufzubewahren hat (Az. 2 K 172/19). Handelsbriefe i. S. d. § 147 Abs. 1 Nr. 2 und 3 AO i. V. m. §§ 257 Abs. 2, 343 HGB seien nicht auf eine bestimmte Form beschränkt, sodass auch E-Mails Handelsbriefe sein können. Schriftstücke betreffen ein Handelsgeschäft i. S. d. §§ 343 ff HGB, wenn sie seine Vorbereitung, Durchführung oder Rückgängigmachung zum Gegenstand haben.

Die im Rahmen eines Vertragsverhältnisses, welches seinerseits als Handelsgeschäft i. S. d. § 343 HGB qualifiziert, zu erbringenden Erfüllungsgeschäfte wie die Auskunftserteilung oder Serviceleistungen betreffen die Durchführung dieses Handelsgeschäfts und qualifizierten ebenfalls als Handelsgeschäfte. Wenn derartige Erfüllungsgeschäfte in einem Schriftstück verkörpert seien, unterlägen diese der Aufbewahrungspflicht nach § 147 Abs. 1 Nr. 2 und 3 AO.

Es bestehe kein Anspruch der Finanzverwaltung auf Vorlage eines elektronischen Gesamtjournals, welches nach den Vorgaben der Finanzverwaltung Informationen zu jeder einzelnen empfangenen bzw. versandten

E-Mail des Steuerpflichtigen enthalten soll. Die Aufforderung zur Vorlage eines Gesamtjournals, in dem auch nicht nach § 147 Abs. 1 AO aufbewahrungspflichtige E-Mails aufgelistet bzw. nach den Vorgaben der Finanzverwaltung dargestellt werden sollen, überschreite die Befugnisse der Finanzverwaltung aus § 147 Abs. 6 AO und sei damit rechtswidrig. Eine allgemein formulierte Aufforderung zur Vorlage von elektronischen Unterlagen »en bloc« könne, unter Berücksichtigung des Erstqualifikationsrechts des Steuerpflichtigen, sowohl dem Bestimmtheitsgebot genügen als auch vom Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung nach § 147 Abs. 6 AO gedeckt bzw. verhältnismäßig sein.

II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Abzug von Kinderbetreuungskosten – Haushaltszugehörigkeit eines Kindes bei getrennt lebenden Eltern

Das Finanzgericht Köln nahm bzgl. der Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten zur Haushaltszugehörigkeit eines Kindes Stellung (Az. 15 K 268/21). Das Kriterium der Haushaltszugehörigkeit, das in mehreren steuerlichen Regelungen enthalten sei, sei bislang von der Rechtsprechung als verfassungskonform angesehen worden.

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG sind zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4.000 Euro je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes, welches das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, Sonderausgaben, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden. Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen sei, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten habe und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt sei.

Haushaltszugehörigkeit bedeute, dass das Kind bei einheitlicher Wirtschaftsführung unter Leitung des Steuerpflichtigen dessen Wohnung teile oder sich mit Einwilligung des Steuerpflichtigen vorübergehend außerhalb der Wohnung aufhalte. Bei getrennt lebenden Eltern werde das Kind in der Regel zum Haushalt des Elternteils gehören, dem das Sorgerecht zustehe und der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen habe.

Besuche des Kindes bei dem zum Barunterhalt verpflichteten Elternteil begründeten keine auf Dauer angelegte Haushaltszugehörigkeit. Auch wenn das Sorgerecht den Eltern gemeinsam zustehe, sei das Kind im Regelfall dem Haushalt zuzuordnen, in dem es sich überwiegend aufhalte und wo sich der Mittelpunkt seines Lebens befinde. In Ausnahmefällen könne jedoch auch eine gleichzeitige Zugehörigkeit zu den Haushalten beider Elternteile bestehen, wenn das Kind tatsächlich zeitweise beim Vater und zeitweise bei der Mutter lebe und nach den tatsächlichen Umständen des einzelnen Falles als in beide Haushalte eingegliedert anzusehen sei.

Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (BFH-Az. III R 8/23).

2. Steuerstundungsmodell auch bei Geltendmachung eines nur außerbilanziell wirkenden Investitionsabzugsbetrags

Ein Steuerstundungsmodell i. S. von § 15b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 EStG kann nicht nur dann vorliegen, wenn die prognostizierten Verluste auf Sonderabschreibungen beruhen, die in geminderten Bilanzansätzen oder Gewinnminderungen im Rahmen der Einnahmen-Überschuss-Rechnung zum Ausdruck kommen, sondern auch dann, wenn die prognostizierten Verluste auf einem nur außerbilanziell wirkenden Investitionsabzugsbetrag beruhen. So entschied das Finanzgericht Nürnberg (Az. 3 K 72/23).

Nach § 15b Abs. 1 Satz 1 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung dürfen Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden; sie dürfen auch nicht nach § 10d EStG abgezogen werden. Die Verluste mindern jedoch die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt. Der nach Absatz 1 nicht ausgleichsfähige Verlust ist jährlich gesondert festzustellen (§ 15b Abs. 4 Satz 1 EStG).

Ein Steuerstundungsmodell i. S. d. Absatzes 1 liege nach § 15b Abs. 2 EStG vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies sei der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen aufgrund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werden soll, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen. Dazu müsse der Initiator das vorgefertigte Konzept auf die Erzielung negativer Einkünfte ausrichten, sodass der wirtschaftliche Erfolg des Konzepts auf entsprechenden Steuervorteilen aufbaue; im Vordergrund stehen müsse die Erzielung negativer Einkünfte allerdings nicht. Nicht erforderlich sei es auch, dass der Anbieter im Rahmen des Konzeptvertriebs mit den entsprechenden Steuervorteilen positiv werbe. Insoweit komme es auch nicht darauf an, in welchem seitenmäßigen Verhältnis steuerliche Erläuterungen eines Prospekts zu dessen Gesamtumfang stehen. § 15b Abs. 2 Sätze 1 und 2 EStG würden auch nicht voraussetzen, dass der Steuerpflichtige das vorgefertigte Konzept selbst kenne oder dieses überhaupt Auslöser seiner Investitionsentscheidung gewesen sei. Maßgeblich sei nach dem Wortlaut des § 15b Abs. 2 Satz 2 EStG vielmehr die Perspektive des Anbieters, wonach es darauf ankomme, ob dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit der Verlustverrechnung »geboten« werden soll.

3. Nießbrauch an Kommanditanteilen: Ertrag kann einem Beteiligten persönlich als Gewinnanteil steuerrechtlich zugerechnet werden

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hat darüber entschieden, ob ein Nießbrauchsrecht ein Wirtschaftsgut i. S. d. § 39 AO sein kann, sowie ferner darüber, welche Merkmale die Bejahung einer Mitunternehmerschaft i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG prägen und dazu Stellung genommen, welche Umstände bei der Frage nach dem Vorliegen eines Gesellschaftsverhältnisses i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG heranzuziehen sind (Az. 3 K 41/21 und 3 K 42/21).

Ein Nießbrauchsrecht (hier: Nießbrauch an Kommanditanteilen) könne ein Wirtschaftsgut i. S. d. § 39 AO sein. Infolgedessen könne der Nießbrauchsertrag einem Beteiligten persönlich nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO als Gewinnanteil steuerrechtlich zugerechnet werden.

Das für die Bejahung einer Mitunternehmerschaft i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG erforderliche Mitunternehmerisiko, das eine gesellschaftsrechtliche oder wirtschaftlich vergleichbare Teilhabe am Erfolg oder Misserfolg eines gewerblichen Unternehmens voraussetze, erfordere stets das Vorliegen einer Gewinnbeteiligung. Diese sei zwingendes Merkmal. Für das für die Bejahung einer Mitunternehmerschaft erforderliche Mitunternehmerisiko sei eine Beteiligung am Verlust ebenso wie eine Beteiligung an den stillen Reserven des Anlagevermögens einschließlich des Geschäftswerts als Regelmerkmal des Unternehmersikos zu verstehen; das Fehlen eines oder aller Regelmerkmale führe zu einem insoweit eingeschränkten Mitunternehmerisiko, das durch eine besonders ausgeprägte Mitunternehmerinitiative ausgeglichen werden könne. Ein Gesellschaftsverhältnis zeichne sich dadurch aus, dass die Erzielung des Gewinns als gemeinsamer Zweck angestrebt werde, was an den Umständen des Einzelfalls zu messen sei; insoweit sei (auch) eine Gesamtbetrachtung aller Umstände und Rechtsbeziehungen innerhalb eines Gesellschaftskonstrukts vorzunehmen.

4. Qualifizierung von Einkünften aus der Vermietung und Veräußerung von Containern im Rahmen eines Investments

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte über die steuerliche Qualifizierung von Einkünften aus der Vermietung und Veräußerung von Containern im Rahmen eines Investments zu entscheiden (Az. 13 K 2760/20).

Die Finanzbehörde habe im Streitfall die Vermietung und beabsichtigte Veräußerung der Container durch den Kläger zu Unrecht nicht als gewerblich eingestuft. Die vom Kläger beabsichtigten Aktivitäten in Form des An- und Verkaufs sowie der Vermietung von Containern überschritten den Rahmen privater Vermögensverwaltung und erfüllten die Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs i. S. d. § 15 Abs. 2 EStG.

Solche besonderen Umstände, die zum Überschreiten der privaten Vermögensverwaltung führen, nehme der Bundesfinanzhof an, wenn die Vermietungstätigkeit mit dem An- und Verkauf der beweglichen Wirtschaftsgüter aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts zu einer einheitlichen Tätigkeit verklammert sei. Hierfür sei wiederum erforderlich, dass sich die (kurzfristige) Vermietung der beweglichen Wirtschaftsgüter und deren Veräußerung derart bedingen, dass die Veräußerung erforderlich sei, um überhaupt einen Gewinn zu erzielen. Das Geschäftskonzept müsse darauf gerichtet sein, dass sich erst durch die Erzielung eines Veräußerungserlöses bei Verkauf der vermieteten Wirtschaftsgüter der angestrebte Totalgewinn erzielen lasse. Ob diese Voraussetzung gegeben sei, hänge von einer Würdigung der Umstände des Einzelfalls ab.

5. Umzug in neue Wohnung wegen getrennter Arbeitszimmer für Ehegatten – Umzugskosten als Werbungskosten

Umzugskosten können beruflich veranlasst sein, wenn der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen führt. Eine solche Erleichterung kann (insbesondere während der Corona-Pandemie) auch anzunehmen sein, wenn ein Umzug erfolgt, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung ein Arbeitszimmer einzurichten, damit diese im Homeoffice wieder ungestört ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können. So entschied das Finanzgericht Hamburg (Az. 5 K 190/22).

Die Umzugskosten seien als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen. Zwar sei zuzugeben, dass im Streitfall eine erhebliche Verkürzung des Arbeitswegs nicht eingetreten sei, da das Homeoffice der Kläger nicht als erste Tätigkeitsstätte einzuordnen sei. Das Gericht sei jedoch davon überzeugt, dass der Umzug zu einer wesentlichen Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen der Kläger geführt habe, da dieser erst eine ungestörte Ausübung der nichtselbstständigen Tätigkeit beider Eheleute ermöglicht habe.

Vor Beginn der Corona-Pandemie hätten die Kläger ihre nichtselbstständige Tätigkeit jeweils in den Räumlichkeiten ihrer Arbeitgeber ausgeübt. Seit Beginn der Corona-Pandemie hätten die Kläger ihre Tätigkeit verlagert und diese nun zu Hause ausgeübt. Die Kläger hätten eine neue Wohnung mit genau zwei zusätzlichen Arbeitszimmern gesucht und ausgewählt. Die Einrichtung von zwei Arbeitszimmern sei angesichts der verschiedenen Arbeitsweisen der Kläger erforderlich für die (ungestörte) Ausübung der jeweiligen Tätigkeit. Die Wohnung weiche im Übrigen nicht derart von der bisherigen Wohnung ab, dass hier Anlass zur Annahme bestünde, eine Erhöhung des Wohnkomforts sei Anlass für den Umzug gewesen.

6. Stellplatzkosten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung abzugsfähig

Das Niedersächsische Finanzgericht entschied zur Abzugsfähigkeit von Stellplatzkosten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung (Az. 10 K 202/22). Stellplatzkosten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung gehören auch nach der gesetzlichen Neufassung des § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG zu den sonstigen (in voller Höhe abziehbaren) Mehraufwendungen.

Unveränderte Bezugsgröße seien »nur« diejenigen (Unterkunfts-)Kosten, die üblicherweise in die Berechnung der durchschnittlichen Wohnungsmiete einfließen und damit auch von dem Pauschalbetrag von 1.000 Euro, der die aufwändige Berechnung der Durchschnittsmiete ersetzen soll, erfasst werden. Das seien neben der (Grund-)Miete die monatlich aufzuwendenden Beträge für Wasser, Kanalisation, Straßenreinigung, Müllabfuhr, Hausreinigung und -beleuchtung, Schornsteinreinigung, Hauswart, öffentliche Lasten, Gebäudeversicherung und Kabelanschluss. Eine beispielhafte oder gar abschließende Aufzählung der von der »Abgeltungswirkung« erfassten Unterkunfts-kosten enthalte § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG nicht, ebenso wenig eine über den Bereich der berücksichtigungsfähigen Unterkunfts-kosten hinausgehende Begrenzung der (gesamten) Kosten der Zweitwohnung auf höchstens 1.000 Euro.

Die dem Kläger für den Stellplatz entstandenen Kosten waren angesichts der angespannten Parkplatzsituation dem Grunde und letztlich auch der Höhe nach notwendig. Die Aufwendungen seien zwar hoch gewesen, bewegten sich im Streitjahr aber (noch) innerhalb des ortsüblichen Mietniveaus. Auf die weitergehende (hier allerdings auch zu bejahende) Frage, ob das Vorhalten eines Kraftfahrzeugs am Tätigkeitsort aus beruflichen Gründen notwendig war, komme es nicht an.

7. Auflösung einer Kapitalgesellschaft: Berücksichtigung von Verlusten nach § 17 Abs. 4 EStG und bei den Einkünften aus Kapitalvermögen

Das Finanzgericht Düsseldorf nahm Stellung zu den alten Rechtsprechungsgrundsätzen bei § 17 EStG und der dazu angeordneten Weitergeltung durch den Bundesfinanzhof bei Berücksichtigung von Verlusten nach § 17 Abs. 4 EStG und bei den Einkünften aus Kapitalvermögen bei Auflösung einer Kapitalgesellschaft (Az. 14 K 1638/20).

Der Kläger war zu 80 % an einer GmbH beteiligt, die einen Speditionsbetrieb unterhielt. Im Jahr 2015 hatte er der GmbH Darlehen in Höhe von 150.000 Euro gewährt. Im Streitjahr 2016 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet. Gegenüber dem beklagten Finanzamt begehrte der Kläger – neben dem Verlust des Stammkapitals – die Inanspruchnahme aus einer Bürgschaftsverpflichtung sowie den Ausfall der Darlehen im Rahmen des § 17 EStG bzw. (später im Klageverfahren) nach § 20 EStG zu berücksichtigen. Im Laufe des Verfahrens bestätigte der Insolvenzverwalter, dass bereits bei Insolvenzeröffnung nicht damit zu rechnen gewesen sei, dass an den Kläger als Gesellschafter der GmbH im Rahmen des Insolvenzverfahrens Zahlungen fließen würden. Das Finanzamt lehnte eine Verlustberücksichtigung ab, da die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft weiterhin strittig und der Verlust im Streitjahr damit insgesamt nicht hinreichend konkretisiert gewesen sei.

Das Gericht gab dem Kläger Recht. Insbesondere sei der Ausfall der Darlehensforderungen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen als Verlust zu berücksichtigen. Einer Berücksichtigung bei den Einkünften aus § 20 EStG stehe nicht dessen Subsidiaritätsklausel entgegen. Die Darlehen seien nicht als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen des Auflösungsverlustes nach § 17 EStG zu berücksichtigen. Der neue § 17 Abs. 2a EStG sei zeitlich noch nicht anwendbar gewesen.

Die frühere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs fände im Streitfall trotz typisierender Weitergeltungsanordnung der alten Rechtsprechungsgrundsätze keine Anwendung. Vor dem Hintergrund, dass die Vertrauensschutzregelung für den Steuerpflichtigen eine weitere Option schaffen wollte, könne der Steuerpflichtige nicht zur Inanspruchnahme dieser Regelung verpflichtet werden, wenn sich diese für ihn letztlich ungünstiger darstelle. So läge der Streitfall hier, denn im Vergleich zum im Rahmen des § 17 EStG geltenden Teileinkünfteverfahrens biete § 20 EStG für den über 10 % an der GmbH beteiligten Kläger eine vollumfängliche Berücksichtigung des Verlustes. Die Einkünfteerzielungsabsicht werde im Rahmen des Abgeltungssteuersystems mangels entgegenstehender Anhaltspunkte vermutet.

Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (BFH-Az. IX R 12/23).

8. Zurückgezahlte Erstattungszinsen als negative Einnahmen aus Kapitalvermögen

Der Bundesfinanzhof nahm Stellung zur Berücksichtigung von zurückgezahlten Erstattungszinsen i. S. d. § 233a Abs. 1 AO als negative Einnahmen aus Kapitalvermögen (Az. VIII R 8/21).

Wenn Erstattungszinsen zur Einkommensteuer i. S. d. § 233a Abs. 1 AO zugunsten des Steuerpflichtigen festgesetzt und an ihn ausgezahlt werden und der Steuerpflichtige diese Zinsen aufgrund einer erneuten Zinsfestsetzung nach § 233a Abs. 5 Satz 1 AO an das Finanzamt zurückzahlt, könne die Rückzahlung zu negativen Einnahmen aus Kapitalvermögen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG führen.

Das Entstehen negativer Einnahmen setze voraus, dass die vom Steuerpflichtigen aufgrund der erneuten Zinsfestsetzung zu zahlenden Zinsen auf denselben Unterschiedsbetrag und denselben Verzinsungszeitraum entfallen wie die aufgrund der früheren Zinsfestsetzung erhaltenen Erstattungszinsen.

9. Ermittlung der AfA auf Basis von Wertgutachten mit Berechnung der Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach Immobilienwertverordnung

Das Finanzgericht Münster nahm dazu Stellung, ob ein vom Steuerpflichtigen eingeholtes Wertgutachten, in dem die Restnutzungsdauer eines Mietobjekts nach der Immobilienwertverordnung berechnet wird, der Ermittlung der AfA zugrunde gelegt werden kann (Az. 1 K 487/19).

Es sei Sache des Steuerpflichtigen, im Einzelfall eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer darzulegen und gegebenenfalls nachzuweisen. Die Würdigung der insoweit von Klägern dargelegten Umstände obliege dann im Klageverfahren dem Finanzgericht als Tatsacheninstanz.

Vor diesem Hintergrund sei etwa die Vorlage eines Bausubstanzgutachtens, insbesondere die Zustandsermittlung von Immobilien mit Hilfe des sog. ERAB-Verfahrens (Verfahren zur Ermittlung des Abnutzungsvorrats von Baustoffen), seitens des Steuerpflichtigen nicht Voraussetzung für die Anerkennung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer. Wähle der Steuerpflichtige oder ein von diesem beauftragter Sachverständiger daher aus nachvollziehbaren Gründen eine andere Nachweismethode, könne dies Grundlage für die im Einzelfall erforderliche Schätzung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer sein, soweit aus der gewählten Methode Rückschlüsse auf die zu ermittelnden Determinanten möglich seien. Da im Rahmen der Schätzung nur die größtmögliche Wahrscheinlichkeit über eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer verlangt werden könne, würde eine Verengung der Gutachtenmethodik oder eine Festlegung auf ein bestimmtes Ermittlungsverfahren die Anforderungen an die Feststellungslast überspannen.

Dabei könne auch das Verfahren der Gebäudesachwertermittlung im Rahmen des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG Anwendung finden. Auch wenn das dabei anwendbare Modell zur Ableitung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer für Wohngebäude unter Berücksichtigung von Modernisierungen nicht primär darauf gerichtet sei, die tatsächliche Nutzungsdauer zu ermitteln, könne ein solches Modell geeignet sein, eine sichere Überzeugung über die im Einzelfall anzuwendenden Schätzungsgrundlagen zu bilden. Eine Rechtfertigung, vom (baurechtlichen) Grundsatz der Gleichwertigkeit der Bewertungsverfahren aus steuerrechtlichen Gründen abzuweichen, bestehe nicht.

10. Zweckentfremdung: Für Zehn-Wochen-Grenze tatsächliche Nutzung der Wohnung als Ferienwohnung maßgeblich

Die Zehn-Wochen-Grenze des § 2 Abs. 1 Nr. 3 des Zweckentfremdungsverbotsgesetzes Baden-Württemberg (ZwEWG) ist nicht bereits dann überschritten, wenn die Wohnung für mehr als zehn Wochen auf einer Buchungsplattform zur Vermietung angeboten wird. Vielmehr kommt es darauf an, ob die Wohnung tatsächlich für mehr als zehn Wochen von Feriengästen genutzt wird. So entschied das Verwaltungsgericht Freiburg (Az. 4 K 1365/23).

Im April 2023 wurde einem Wohnungsmieter in Baden-Württemberg untersagt, seine Wohnung als Ferienwohnung anzubieten. Der Mieter hatte seine Wohnung über die Plattform AirBnB während der Schulferien seiner Tochter zur Vermietung an Feriengäste angeboten. Da die Wohnung insgesamt für einen Zeitraum von mehr als zehn Wochen auf der Plattform zur Vermietung bereitstand, sah die zuständige Behörde einen Verstoß gegen das Zweckentfremdungsverbot. Tatsächlich war die Wohnung aber deutlich unter zehn Wochen an Feriengäste vermietet worden. Der Mieter beantragte Eilrechtsschutz.

Das Gericht gab dem Antragsteller Recht. Er zweckentfremde seine Wohnung nicht. Die Wohnung werde zu Wohnzwecken genutzt. Die Zehn-Wochen-Grenze des § 2 Abs. 1 Nr. 3 ZWEG sei nicht überschritten worden. Für die Grenze seien nicht die Zeiträume maßgeblich, für die Buchungsmöglichkeiten angeboten werden, sondern grundsätzlich die Zeiträume, in denen die Wohnung tatsächlich an Feriengäste vergeben werde. Es sei nicht davon auszugehen, dass eine Wohnung auch in den Zeiträumen nicht zu Wohnzwecken genutzt werde, in denen sie von Übernachtungsgästen gebucht werden könne, aber faktisch keine Abnehmer finde. Dies sei bei dauerhaft zu Wohnzwecken genutzten und lediglich in vorübergehenden Abwesenheitszeiten an Feriengäste vermieteten Wohnung nicht der Fall.

11. Keine Steuerersparnis durch die Vermietung eines aufwändig gestalteten Wohngebäudes an Angehörige

Wird ein Objekt (hier: eine Villa) mit einer Größe von mehr als 250 qm Wohnfläche vermietet, können aufgrund der Vermietung entstehende Verluste nicht ohne Weiteres mit anderen Einkünften des Steuerpflichtigen verrechnet werden. Dies entschied der Bundesfinanzhof (Az. IX R 17/21).

Die Steuerpflichtigen, ein Elternpaar, hatten insgesamt drei Villengebäude mit einer Wohnfläche von jeweils mehr als 250 qm erworben. Die Immobilien vermieteten sie unbefristet an ihre volljährigen Kinder – dadurch entstanden den Steuerpflichtigen jährliche Verluste zwischen 172.000 und 216.000 Euro. Diese Verluste verrechneten sie mit ihren übrigen Einkünften, wodurch sich eine erhebliche Einkommensteuerversparnis ergab.

Der Bundesfinanzhof ließ die Verrechnung der Verluste mit den übrigen Einkünften und die damit verbundene Steuerersparnis nicht zu. Wird eine Immobilie mit einer Wohnfläche von mehr als 250 qm vermietet, müsse der Steuerpflichtige nachweisen, dass die Vermietung mit der Absicht erfolge, einen finanziellen Überschuss zu erzielen. Können er diesen Nachweis nicht führen, weil er über einen längeren Zeitraum Verluste erwirtschaftete, handele es sich bei der Vermietungstätigkeit nach Auffassung der Richter um eine steuerlich nicht beachtliche sog. Liebhaberei. Im Fall einer Liebhaberei seien aus dieser Tätigkeit stammende Verluste nicht mit anderen positiven Einkünften verrechenbar.

Mit dieser Entscheidung bestätigt der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung, wonach bei der Vermietung von aufwändig gestalteten oder ausgestatteten Objekten (z. B. Größe von mehr als 250 qm Wohnfläche; Schwimmhalle) nicht automatisch von einer steuerbaren Tätigkeit auszugehen ist.

12. Zwei Drittel der Rentenleistungen im Jahr 2022 einkommensteuerpflichtig

Im Jahr 2022 haben in Deutschland 22 Millionen Personen Leistungen in Höhe von rund 363 Milliarden Euro aus gesetzlicher, privater oder betrieblicher Rente erhalten. Wie das Statistische Bundesamt aktuell mitteilt, zählten rund zwei Drittel (66,4%) der Rentenleistungen zu den steuerpflichtigen Einkünften. Seit 2015 ist der durchschnittliche Besteuerungsanteil damit um 11 Prozentpunkte gestiegen.

Ursache für den Anstieg sei die Neuregelung der Besteuerung von Alterseinkünften im Alterseinkünftegesetz von 2005. Kernelement der Neuregelung ist der Übergang von einer vorgelagerten zu einer nachgelagerten Besteuerung der gesetzlichen Renten bis zum Jahr 2040. Demnach werden die Aufwendungen zur Alterssicherung in der Ansparphase schrittweise steuerfrei gestellt und erst die Leistungen in der Auszahlungsphase steuerlich belastet. Welcher Anteil der Renteneinkünfte steuerpflichtig ist, richtet sich nach dem Jahr des Rentenbeginns: Je später der Rentenbeginn, desto höher ist der besteuerte Anteil der Renteneinkünfte. Außerdem steigt der Besteuerungsanteil auch durch Rentenerhöhungen, da diese komplett steuerpflichtig sind.

Bei vielen Rentnern liegt der steuerpflichtige Teil ihrer Renten nach relevanten Abzügen unterhalb des Grundfreibetrags. Dann bleiben viele Renten steuerfrei, wenn keine weiteren Einkünfte vorliegen. Bei knapp 84 % der steuerbelasteten Rentenempfänger – hierzu zählen auch hinterbliebene Eheleute und Kinder – liegen neben den Renten noch andere Einkünfte wie beispielsweise Versorgungsbezüge, Arbeitseinkommen

oder Mieteinnahmen vor. Bei zusammenveranlagten Ehepaaren können das auch Einkünfte der Partnerin oder des Partners sein, die für die Besteuerung zusammengerechnet werden.

13. Steuerermäßigung für Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen durch Mieter

Mieter können Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen gemäß § 35a EStG steuermindernd geltend machen, auch wenn sie die Verträge mit den Leistungserbringern nicht selbst abgeschlossen haben. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. VI R 24/20).

Die Kläger wohnten in einer angemieteten Eigentumswohnung. Der Vermieter stellte ihnen mit der Nebenkostenabrechnung Aufwendungen für Treppenhausreinigung, Schneeräumdienst, Gartenpflege und für die Überprüfung von Rauchwarnmeldern in Rechnung. Hierfür beehrten sie die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nach § 35a EStG. Finanzamt und Finanzgericht lehnten dies ab.

Der Bundesfinanzhof gab hingegen den Steuerpflichtigen Recht. Der Steuerermäßigung stehe nicht entgegen, dass Mieter die Verträge mit den jeweiligen Leistungserbringern, z. B. dem Reinigungsunternehmen und dem Handwerksbetrieb, regelmäßig nicht selbst abschließen. Für die Gewährung der Steuerermäßigung sei ausreichend, dass die haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen dem Mieter zugezuteilgekommen seien. Soweit das Gesetz zudem verlange, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten habe und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt sei, genüge als Nachweis auch eine Wohnnebenkostenabrechnung oder eine Bescheinigung, die dem von der Finanzverwaltung anerkannten Muster entspreche. Aus beiden müsse sich allerdings Art, Inhalt und Zeitpunkt der Leistung sowie Leistungserbringer und Leistungsempfänger nebst geschuldetem Entgelt einschließlich des Hinweises der unbaren Zahlung ergeben. Nur bei sich aufdrängenden Zweifeln an der Richtigkeit dieser Unterlagen bleibe es dem Finanzamt oder im Klageverfahren dem Finanzgericht unbenommen, die Vorlage der Rechnungen im Original oder in Kopie vom Steuerpflichtigen zu verlangen. In diesem Fall müsse sich der Mieter die Rechnungen vom Vermieter beschaffen.

Diese Rechtsprechung gilt entsprechend für Aufwendungen der Wohnungseigentümer, wenn die Beauftragung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen durch die Wohnungseigentümergeinschaft – regelmäßig vertreten durch deren Verwalter – erfolgt ist.

Eine Wohnung sei zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt, wenn der Erwerber die Absicht habe, die Wohnung selbst zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen, und diese Absicht auch tatsächlich umsetze. Der Erwerber müsse die Wohnung »unverzüglich«, d. h. ohne schuldhaftes Zögern zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmen. Es obliege dem Erwerber, die Renovierungsarbeiten und die Beseitigung etwaiger Mängel zeitlich so zu fördern, dass es nicht zu Verzögerungen komme, die nach der Verkehrsanschauung als unangemessen anzusehen seien. Ein unverhältnismäßiger Aufwand zur zeitlichen Beschleunigung sei jedoch nicht erforderlich. Vielmehr reiche es aus, wenn der Erwerber alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergreife. Eine zeitliche Verzögerung des Einzugs aufgrund von Renovierungsarbeiten sei dem Erwerber nicht anzulasten, wenn er die Arbeiten unverzüglich in Auftrag gebe, die beauftragten Handwerker sie aber aus Gründen, die der Erwerber nicht zu vertreten habe, z. B. wegen einer hohen Auftragslage, nicht rechtzeitig ausführen könnten. Ein weiteres Indiz für die unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung sei die zeitnahe Räumung bzw. Entrümpelung der erworbenen Wohnung. Das Gericht war der Überzeugung, dass der Kläger im Streitfall die hinzuerworbene Doppelhaushälfte unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt habe.

14. Keine Regelverschonung für durch Schenkung erworbenes Betriebsvermögen bei vorherigem Antrag auf Optionsverschonung

Die Regelverschonung für durch Schenkung erworbenes Betriebsvermögen kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn zuvor die Optionsverschonung beantragt wurde, selbst wenn deren Voraussetzungen tatsächlich nicht vorliegen. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 3 K 3624/20).

Dass sich die Klage gegen einen Nullbescheid richte, stehe ihrer Zulässigkeit nicht entgegen, denn der Kläger habe im Hinblick auf zukünftige Erwerbe ein erhebliches rechtliches Interesse daran zu wissen, ob für die Schenkung des OHG-Anteils eine Vergünstigung nach § 13a ErbStG zu gewähren ist.

Diese Vergünstigung habe das Finanzamt jedoch zutreffend nicht gewährt. Die Optionsverschonung nach § 13a Abs. 10 ErbStG scheitere an der überschrittenen Verwaltungsvermögensquote von 20%. Die Regelverschonung sei dem Kläger nicht zu gewähren, weil er in der Schenkungsteuererklärung wirksam und unwiderruflich die Optionsverschonung beantragt habe. Dieser Antrag bewirke, dass einzelne für die Regelverschonung geltende Tatbestandsmerkmale durch andere ersetzt würden. Die Optionserklärung betreffe ausdrücklich den gesamten Erwerb des begünstigten Vermögens. Der etwaige Irrtum des Klägers über die Qualifizierung des Grundstücks als land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen betreffe die OHG-Beteiligung nicht, da die Option für jede wirtschaftliche Einheit gesondert abgegeben werden könne. Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (BFH-Az. II R 19/23).

15. Gesetzeslücke ermöglicht steuerfreie Wertverschiebungen

Das Finanzgericht Hamburg entschied, dass die disquotale Einlage in die ungebundene Kapitalrücklage einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) keinen schenkungsteuerpflichtigen Vorgang darstellt (Az. 3 K 188/21).

Im Streitfall gründeten der Kläger und sein Vater eine KGaA. Dabei wurde das Grundkapital vollständig vom Vater des Klägers als alleinigem Kommanditaktionär übernommen. Als persönlich haftender Gesellschafter (phG) leistete der Kläger eine Vermögenseinlage in die KGaA. Laut deren Satzung sind die Gesellschafter im Verhältnis ihrer Kapitalkonten zum Gesamtkapital, das sich aus dem Grundkapital und der Vermögenseinlage zusammensetzt, am Gewinn und an den Rücklagen der KGaA beteiligt. Das Verhältnis betrug vorliegend 90 % zu 10 % zugunsten des Klägers. Kurze Zeit später – nach der Eintragung der KGaA – erbrachte der Vater eine Einlage in mehrstelliger Millionenhöhe in eine ungebundene Kapitalrücklage der KGaA, die nach der Satzung nicht zu den Kapitalkonten zählt (disquotale Einlage). Darin sah das beklagte Finanzamt einen schenkungsteuerpflichtigen Vorgang gemäß § 7 Abs. 8 Satz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes, erließ einen entsprechenden Schenkungsteuerbescheid gegenüber dem Kläger und wies seinen Einspruch als unbegründet zurück.

Die dagegen erhobene Klage vor dem Finanzgericht Hamburg war erfolgreich. Der vom Finanzamt herangezogene Schenkungsteuertatbestand sei nicht erfüllt. Die Voraussetzungen des § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG (siehe Hinweis) hält das Finanzgericht Hamburg nicht für gegeben. Nach Ansicht des Gerichts handelt es sich bei der KGaA zwar um eine Kapitalgesellschaft, auch hat sich der Wert der Beteiligung des Klägers durch die disquotale Einlage des Vaters erhöht. Jedoch sei die Beteiligung des Klägers (weil er nicht an dem Grundkapital der KGaA beteiligt sei) kein »Anteil an einer Kapitalgesellschaft« im Sinne des Gesetzes. Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz habe in § 13a und § 13b bereits vor Einführung von § 7 Abs. 8 ErbStG zwischen dem Anteil eines phG an einer KGaA einerseits und dem Anteil an einer Kapitalgesellschaft andererseits unterschieden.

Im Übrigen hält das Finanzgericht weder einen anderen Schenkungsteuertatbestand für erfüllt (nicht § 7 Abs. 6 ErbStG (übermäßige Gewinnbeteiligung bei einer Personengesellschaft) und nicht den Grundtatbestand in § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG) noch sieht es einen Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 der Abgabenordnung.

Der Gesetzgeber wollte mit der Vorschrift des § 7 Abs. 8 ErbStG die Besteuerungslücken in Fällen disquotaler Einlagen schließen. Im Gesetz ist jedoch eine – vom Kläger genutzte – Lücke verblieben. Diese zu schließen, liege außerhalb der Kompetenz der Finanzverwaltung und gerichte, sondern sei dem Gesetzgeber vorbehalten, so die Richter.

Gegen das Urteil ist Revision eingelegt worden, die beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen II R 23/23 anhängig ist.

Hinweis

Nach § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG gilt als Schenkung unter Lebenden auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt.

16. Vergleichswertverfahren bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer

Für die Ermittlung der für die Erbschaft- und Schenkungsteuer maßgeblichen Grundbesitzwerte nutzen die Finanzämter vorrangig das »Vergleichswertverfahren«. Bei diesem Verfahren werden Vergleichspreise bzw. Vergleichsfaktoren der Gutachterausschüsse zugrunde gelegt.

Beim Bundesfinanzhof ist ein Revisionsverfahren anhängig. Die Richter wollen zu der Frage Stellung nehmen, ob die von den Gutachterausschüssen ermittelten und den Finanzämtern mitgeteilten Vergleichspreise nach § 183 Abs. 1 BewG für die Beteiligten im Steuerrechtsverhältnis verbindlich und einer gerichtlichen Überprüfung regelmäßig nicht zugänglich sind (Az. II R 6/23). Eine Entscheidung des BFH über diese Frage ist aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse (Vorinstanz: Finanzgericht Niedersachsen, Az. 1 K 90/19).

Hinweis

Betroffene Steuerpflichtige können gegen Feststellungsbescheide, bei denen Grundbesitzwerte mittels Vergleichspreisen bzw. Vergleichsfaktoren festgestellt worden sind, unter Bezug auf das anhängige BFH-Verfahren Einspruch einlegen.

17. Bewertungsgesetz: Von Gutachterausschüssen mitgeteilte Vergleichspreise – Maßgeblichkeit im Vergleichswertverfahren

Das Niedersächsische Finanzgericht nahm Stellung zur Maßgeblichkeit der im Vergleichswertverfahren von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise (Az. 1 K 267/19).

Der Gesetzgeber habe die Ermittlung von Vergleichspreisen und -faktoren explizit den Gutachterausschüssen aufgegeben, da diesen auf Grund ihrer besonderen Sach- und Fachkenntnis und ihrer größeren Ortsnähe sowie der in höherem Maße von Beurteilungs- und Ermessenerwägungen abhängigen Wertfindung eine vorgreifliche Kompetenz zukomme. Eine fachliche Überprüfung durch – mit geringerer Sachkunde ausgestattete – Gerichte würde dem widersprechen.

Der Bedarf für den Erlass eines Feststellungsbescheids müsse bei Eintritt der Bestandskraft des Feststellungsbescheids gegeben sein. Bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung im Feststellungsverfahren über den Grundbesitzwert könne das für die Steuererhebung zuständige Finanzamt seine Entscheidung jederzeit ändern.

Die nach § 198 BewG dem Steuerpflichtigen zugewiesene Nachweislast gehe über die reine Darlegungs- und Feststellungslast hinaus. Der Wert könne außer durch einen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum maßgeblichen Besteuerungsstichtag erzielten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück grundsätzlich nur durch die Vorlage eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen geführt werden.

18. Nach Tod des Erblassers umfangreiche Renovierung des Familienheims – Zu eigenen Wohnzwecken bestimmt?

Das Finanzgericht Münster nahm Stellung, unter welchen Voraussetzungen ein Familienheim, das nach dem Tod des Erblassers umfassend renoviert wird, unverzüglich zu eigenen Wohnzwecken bestimmt wird (Az. 3 K 3184/17).

Die Beteiligten streiten über die Gewährung der Steuerbegünstigung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG für die vom Erblasser bis zu seinem Tod selbst bewohnte Doppelhaushälfte. Der Kläger ist Alleinerbe seines 2013 verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehörte die Doppelhaushälfte G1, die vom Vater bis zu seinem Tod allein bewohnt wurde. Der Kläger bewohnt mit seiner Familie seit dem Jahr 1981 die direkt angrenzende Doppelhaushälfte G2. Nach dem Tod des Erblassers verband der Kläger die Doppelhaushälften G1 und G2 baulich und katastermäßig zu einer Einheit. Nach Abschluss der umfangreichen, teilweise in Eigenleistung erbrachten Sanierungs- und Renovierungsarbeiten nutzt er die so verbundenen Doppelhaushälften seit August 2016 als eine Wohnung.

Die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG könne auch den Erwerb einer auf einem bebauten Grundstück gelegenen Wohnung umfassen, wenn diese räumlich an die vom Erwerber bereits selbst genutzte Wohnung angrenze und nach dem Erwerb beide Wohnungen zu einer einheitlichen selbst genutzten Wohnung verbunden werden. Hinsichtlich der Wohnflächenbegrenzung komme es nach dem Wortlaut der Norm, der allein auf die Größe des erworbenen Familienheims abstellt, allein darauf an, dass die Größe der hinzuerworbenen Wohnung 200 qm nicht übersteige. Die Gesamtwohnfläche der infolge der Verbindung entstandenen Wohnung sei nicht ausschlaggebend.

19. Zum Umfang der erbschaftsteuerlichen Befreiung eines Familienheims

Unter den Voraussetzungen von § 13 Abs. 1 Nr. 4c Erbschaftsteuergesetz ist der Übergang der selbstbewohnten Immobilie (sog. Familienheim) von der Erbschaftsteuer befreit. Das Niedersächsische Finanzgericht entschied zum Umfang der Steuerbefreiung, dass nur die Grundfläche des mit dem Familienheim bebauten Flurstücks (oder bei größeren Flurstücken eine angemessene Zubehörfläche) nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG von der Erbschaftsteuer befreit ist (Az. 3 K 14/23).

Der Kläger erwarb durch Erbschaft sechs Flurstücke. Fünf dieser Flurstücke waren nach § 890 BGB zusammengefasst als ein Grundstück im Grundbuch vereinigt. Im Streitfall gab es die Besonderheit, dass das für die Bewertung zuständige Finanzamt drei der fünf im Grundbuch vereinigten Flurstücke in einem Bescheid zusammengefasst und für diese einen Gesamtwert festgestellt hatte. In der Erläuterung des Bescheides hatte das Bewertungsfinanzamt ausgeführt, dass die Steuerbefreiung für das Familienheim ggf. nur für das eine Flurstück zu gewähren sei, auf dem das Haus steht. So sah es auch das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt. Es übernahm in den Erbschaftsteuerbescheid nicht den festgestellten Gesamtwert für die drei Flurstücke und gewährte hierfür die Steuerbefreiung, sondern rechnete stattdessen aus dem Gesamtwert den Wert des mit dem Einfamilienhaus bebauten Flurstücks heraus und gewährte nur in dieser Höhe die Steuerbefreiung. Der Kläger begehrte hingegen die Steuerbefreiung für alle drei Flurstücke.

Das Niedersächsische Finanzgericht vertrat die Ansicht, dass das Erbschaftsteuerfinanzamt zu Recht nur das tatsächlich mit dem Familienheim bebaute Flurstück von der Steuer befreit hatte. Dies folge aus der primären Anknüpfung des Erbschaftsteuerrechts an das Zivilrecht. Zudem sei es verfassungsrechtlich geboten, die Befreiungsnorm restriktiv auszulegen. Die Befreiung sei auf eine vorhandene katastermäßig kleinere Grundstücksfläche (und sollte diese nicht gegeben sein, gegebenenfalls auf eine Teilfläche) zu begrenzen. Den Hintergrund der restriktiven Auslegung der Norm sah das Finanzgericht in einer möglichen Doppelbegünstigung naher Familienmitglieder durch hohe Freibeträge einerseits und die Freistellung des Familienheims andererseits. Personen mit »großem« Familienheim profitieren von der Befreiungsvorschrift nämlich in größerem Maße als z. B. Personen mit kleiner oder keiner Immobilie, weil die Freibeträge zusätzlich zur Steuerbefreiung des Familienheims gewährt werden. Das Urteil ist nicht rechtskräftig. Der Kläger hat die Revision eingelegt (BFH-Az. II R 27/23). Es bleibt daher abzuwarten, wie sich der Bundesfinanzhof zu dieser Frage positioniert.

Hinweis

Bei der Erbschaftsteuer erfolgt die Bewertung von Grundbesitz durch das Finanzamt, in dessen Bezirk das entsprechende Grundstück liegt. Die so festgestellten Werte sind dann vom für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt als »Grundlagenbescheide« in den Erbschaftsteuerbescheid zu übernehmen. Über die Steuerbefreiung für ein Familienheim wiederum entscheidet das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt.

20. Einräumung eines Wohnungsrechts zu Lebzeiten – Schenkung auf den Todesfall

Wenn der Wohnungseigentümer dem Beschenkten unentgeltlich ein Wohnungsrecht (Mitnutzungsrecht) und für die Zeit nach seinem Ableben ein persönliches Wohnungsrecht einräumt und werden beide zu seinen Lebzeiten im Grundbuch eingetragen, so handelt es sich hinsichtlich des Wohnungsrechts um eine Schenkung auf den Todesfall. So entschied das Finanzgericht Hamburg (Az. 3 K 153/22).

Steuerpflichtig nach dem ErbStG ist u. a. der Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Der Kläger habe hier das Wohnungsrecht an der Eigentumswohnung von Todes wegen erworben. Nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 ErbStG gelte als Erwerb von Todes wegen auch eine Schenkung auf den Todesfall gemäß § 2301 BGB. Diese Vorschrift regle Schenkungsversprechen von Todes wegen, die unter der Bedingung erteilt werden, dass der Beschenkte den Schenker überlebt. Eine Zuwendung zu Lebzeiten des Schenkers, die unentgeltlich oder zumindest teilentgeltlich erfolgt und bei der sich die Vertragsparteien über die Un- bzw. Teilentgeltlichkeit einig seien, sei eine Schenkung auf den Todesfall, sofern sie bis zum Ableben des Zuwendenden hinausgeschoben sei und bei der Schenkung zur Bedingung gemacht werde, dass der Beschenkte den Schenker überlebe (Überlebensbedingung).

Die Besonderheit der Schenkung auf den Todesfall bestehe in der vertraglichen Abrede, dass die gewollte Vermögensbewegung (endgültig) erst mit oder nach dem Tod des Zuwendenden eintreten soll. Diese Abrede enthalte eine Befristung und zugleich eine Bedingung: Die Zuwendung sei bis zum Ableben des Zuwendenden hinausgeschoben, trete aber auch mit diesem (nur zeitlich ungewissen) Ereignis nur ein, wenn er zu diesem Zeitpunkt noch lebe. Eine Schenkung unter Überlebensbedingung sei auch dann eine Schenkung im Sinne des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 ErbStG, wenn die Rechtsfolgen des Erfüllungsgeschäftes mit dem Tode des Schenkers ohne weitere Rechtshandlungen eintreten. Dies sei hier der Fall gewesen.

21. Schenkungsteuer für in Ehevertrag vereinbarte Ausgleichsleistung für Verzicht auf bürgerlich-rechtliche Scheidungsfolgen?

Die Gegenleistung, die ein Ehegatte dafür erhält, dass er im notariellen Ehevertrag auf Zugewinnausgleich, Versorgungsausgleich, nachehelichen Unterhalt und Ansprüche aus Hausratsteilung verzichtet, stellt eine freigebige Zuwendung dar. Der Verzicht ist eine Gegenleistung, die nicht in Geld veranschlagt werden kann. Die Besteuerung der Zuwendung greift nicht in den Schutzbereich von Art. 6 Abs. 1 GG (Schutz der Ehe) ein. So entschied das Finanzgericht Hamburg (Az. 3 K 136/19).

Wenn ein Ehegatte in Erfüllung eines Ehevertrags objektiv unentgeltlich ein Hausgrundstück auf den anderen Ehegatten übertrage, ohne dass der andere Ehegatte einen gesetzlichen Anspruch auf diese Zuwendung hatte, stelle die Grundstücksübertragung eine steuerpflichtige freigebige Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG dar. Der Unentgeltlichkeit dieser Zuwendung stehe nicht entgegen, dass der andere Ehegatte in dem Ehevertrag im Gegenzug für die Übertragung des Grundstücks den Verzicht auf nacheheliche Ansprüche erklärt habe und es sich bei einer ehevertraglich vereinbarten Ausgleichsleistung zivilrechtlich in der Regel nicht um eine Schenkung handele.

Die Besteuerung der Zuwendung greife nicht in den Schutzbereich des Artikels 6 Abs. 1 GG ein. Die Schenkungsteuerpflicht und die hierfür zu beachtende Nichtberücksichtigung von nicht in Geld veranschlagbaren »Gegenleistungen« treffe weder typischerweise noch sonst in besonderer Weise Eheleute oder Paare, die die Ehe eingehen wollen, sondern in grundsätzlich gleicher Weise alle Beteiligten freigebiger Zuwendungen, bei denen der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert werde.

Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (BFH-Az.: II R 48/21).

22. Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit der Erbauseinandersetzung als Nachlassverwaltungskosten nicht abzugsfähig

Kosten, die unmittelbar aus der Nachlasseteilung in Form der Auflösung der Erbengemeinschaft resultieren, sind als Kosten der Nachlassregelung bei der Ermittlung des erbschaftsteuerpflichtigen Erwerbs abzugsfähig. Hierunter fallen auch Rechtsberatungskosten für dabei ausgelöste Rechtsstreitigkeiten. Hingegen sind Rechtsberatungskosten als Nachlassverwaltungskosten nicht abzugsfähig, wenn sie aus Streitigkeiten bei Vermietung von im Nachlass befindlichen Immobilien entstehen. So entschied das Finanzgericht Köln (Az. 7 K 1362/21).

Soweit sich aus § 10 Abs. 6 bis 9 ErbStG nicht etwas anderes ergibt, sind nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG als Nachlassverbindlichkeiten vom Erwerb abzugsfähig u. a. die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Kosten für die Verwaltung des Nachlasses sind nicht abzugsfähig (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG).

Von den Kosten der »Verteilung des Nachlasses« abzugrenzen seien die Kosten der Nachlassregelung. Letztere umfassen u. a. die Kosten der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses sowie alle Kosten, die aufgewendet werden müssen, um den oder die Erben zunächst in den Besitz der ihnen aus der Erbschaft zukommenden Güter zu setzen. Zu den Nachlassregelungskosten könnten danach auch Kosten zählen, die dem Erben durch die gerichtliche Geltendmachung von (vermeintlichen) zum Nachlass gehörenden Ansprüchen des Erblassers entstehen. Herrsche hingegen Gewissheit über Umfang und Zusammensetzung des Nachlasses und habe der Erbe die Nachlassgegenstände in Besitz genommen, ende der sachliche Zusammenhang mit dem Erwerb. Kosten, die dem Erben in der Folgezeit zum Zwecke der Erhaltung, Mehrung, Nutzung oder Verwertung des Nachlassvermögens entstehen, seien keine Nachlassregelungskosten mehr, sondern nicht abzugsfähige Nachlassverwaltungskosten. Die Abgrenzung zwischen Kosten der Nachlassregelung, Kosten der Nachlassverteilung und Kosten der Nachlassverwaltung richte sich im Rahmen einer Gesamtschau nach den jeweiligen Umständen des Einzelfalls.

23. Zu den Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung von Grundsteuerwertbescheiden

Eine Aussetzung der Vollziehung eines Grundsteuerwertbescheides kommt nur ausnahmsweise nach einem Beschluss des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg in Betracht, soweit der Antragsteller den Antrag mit verfassungsrechtlichen Zweifeln an der Gültigkeit der Neuregelungen zur grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage im Bundesmodell begründet (Az. 3 V 3080/23, nicht rechtskräftig).

Wie das Gericht weiter ausführt, setzt die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung wegen des Geltungsanspruchs jedes formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes zusätzlich voraus, dass ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes besteht, dem der Vorrang gegenüber dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Gesetzes zukommt. Im entschiedenen Fall sei die beantragte Aussetzung der Vollziehung von der Antragstellerin ausschließlich mit verfassungsrechtlichen Zweifeln begründet. Das Finanzgericht habe ein besonderes berechtigtes Interesse der Antragstellerin nicht festgestellt und den Antrag deshalb abgewiesen.

Zu der Frage, ob Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der neuen grundsteuerlichen Bewertungsvorschriften bestehen, hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg sich nicht geäußert.

24. Ermittlung der Grundsteuer auf Grundlage eines reinen Flächenmodells nach dem Bayerischen Grundsteuergesetz verfassungsmäßig

Das Finanzgericht Nürnberg nahm dazu Stellung, ob die Vollziehung von Bescheiden über die Grundsteueräquivalenzbeträge sowie den Grundsteuermessbetrag wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Bayerischen Grundsteuergesetzes auszusetzen ist (Az. 8 V 300/23).

Bei der im AdV-Verfahren gebotenen summarischen Prüfung sei das System der Ermittlung der Grundsteuer auf der Grundlage eines reinen Flächenmodells, wie es das Bayerische Grundsteuergesetz vom 10.12.2021 vorsehe, vor dem Hintergrund des erheblichen Bewertungsspielraums des Gesetzgebers nicht zu beanstanden.

Das BayGrStG regle die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer der in Bayern belegenen Grundstücke als wirtschaftliche Einheiten des Grundvermögens (Grundsteuer B). Dem Grundsteuermessbetrag nach dem BayGrStG liegen keine Grundsteuerwerte zugrunde, sondern sog. Äquivalenzbeträge.

Diese werden durch Multiplikation der Gebäudeflächen sowie der Flächen des Grund und Bodens mit der jeweiligen Äquivalenzzahl nach Art. 3 BayGrStG ermittelt und sind wertunabhängig. Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft gelten grundsätzlich die (wertabhängig ausgestalteten) Regelungen des Bewertungsgesetzes und des Grundsteuergesetzes; davon abweichende Sonderregelungen sind in Art. 9 BayGrStG enthalten. Die erste Feststellung der Äquivalenzbeträge für die in Bayern belegenen wirtschaftlichen Einheiten erfolge allgemein auf den 01.01.2022. Die Grundsteuerermessbeträge werden ab dem 01.01.2025 allgemein festgesetzt.

25. Sächsische Regelungen zur Grundsteuer rechtmäßig – Zweifel an Rechtmäßigkeit in Rheinland-Pfalz

Die Regelungen des neuen Grundsteuergesetzes sowie die Sächsischen Sonderregelungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte auf den 01.01.2022 und zur Festsetzung des Grundsteuerermessbetrags auf den 01.01.2025 sind rechtmäßig und begegnen keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. So entschied das Sächsische Finanzgericht mit Urteil 2 K 574/23 vom 24.10.2023.

Es sei rechtmäßig, der Berechnung des Ertragswerts einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Immobilie durchschnittliche Nettokaltmieten als Rohertrag zugrunde zu legen, ohne alle Eigenheiten des einzelnen Gebäudes zu berücksichtigen. Die vom Gutachterausschuss mitgeteilten Bodenrichtwerte seien der Berechnung des Bodenwerts zugrunde zu legen. Sie seien insbesondere nicht deswegen angreifbar, weil Mitarbeiter der Finanzämter mitwirken. Der Umrechnungskoeffizient zur Berücksichtigung des bei kleineren Grundstücken überproportional ansteigenden Grundstückswerts sowie die Grundsteuerermesszahl dienen der Förderung berechtigter Gemeinwohlinteressen und würden ebenfalls keinen Bedenken begegnen.

Hingegen hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz in zwei Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes (Az. 4 V 1295/23 und 4 V 1429/23) am 23.11.2023 zu den Bewertungsregeln des neuen Grundsteuer- und Bewertungsrechts entschieden, dass die Vollziehung der dort angegriffenen Grundsteuerwertbescheide wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit auszusetzen ist. Es hat insbesondere wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfragen die Beschwerde zum Bundesfinanzhof zugelassen.

III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

1. Neuer Anlauf: Eckpunktepapier für ein viertes Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV)

Mit den Maßnahmen eines vierten Bürokratieentlastungsgesetzes (BEG IV) sollen die Wirtschaft, Bürgerinnen und Bürger sowie die Verwaltung entlastet werden. Das Bundesjustizministerium hat dazu ein Eckpunktepapier zur Bürokratieentlastung veröffentlicht. Zu den geplanten Änderungen gehören u. a.:

- **Aufbewahrungsfristen:** Die handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege sollen von zehn auf acht Jahre verkürzt werden.
- **Schriftverkehr:** Der Schriftverkehr in Papierform soll zur Ausnahme und die elektronische Form die Regelform werden. Geplant sind entsprechende Änderungen im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB), die zahlreiche Schriftformerfordernisse (insbesondere im Vereins-, Schul- und Mietrecht) soweit wie möglich aufheben sollen. Auch im Wirtschaftsrecht sollen Erleichterungen geschaffen werden. Im GmbH-Recht soll beispielsweise klargestellt werden, dass im Falle der Beschlussfassung der Gesellschafter außerhalb einer Versammlung eine Abgabe der Stimme in Textform genügt, wenn sämtliche Gesellschafter einverstanden sind. Auch soll der Rechtsverkehr für die Wirtschaft sowie für Bürger vereinfacht und weitmöglichst digitalisiert werden.
- **Digitalisierung auch im Mietrecht:** Bereitstellung der Belege der Betriebskostenabrechnung soll in digitaler Form möglich werden.
- **Arbeitsvertragsrecht:** Im Bereich des Arbeitsvertragsrechts sind einschlägige Änderungen im Nachweisgesetz geplant. Hier soll eine Regelung geschaffen werden, wonach wie bereits bisher bei schriftlichen Arbeitsverträgen die Verpflichtung des Arbeitgebers, einen Nachweis der wesentlichen Vertragsbedingungen zu erteilen, entfällt, wenn und soweit ein Arbeitsvertrag in einer die Schriftform ersetzenden gesetzlichen elektronischen Form geschlossen wurde. Entsprechendes soll für in elektronischer Form geschlossene Änderungsverträge bei Änderungen wesentlicher Vertragsbedingungen gelten.
- **Arbeitszeit:** Für die Regelung zur Erteilung von Arbeitszeugnissen (§ 630 BGB/§ 109 Gewerbeordnung) soll ebenfalls die elektronische Form ermöglicht werden. Außerdem sollen das Arbeitszeitgesetz und das Jugendarbeitsschutzgesetz dahingehend angepasst werden, dass die jeweiligen Aushangpflichten durch den Arbeitgeber auch erfüllt werden, wenn dieser die geforderten Informationen elektronisch zur Verfügung stellt.
- **Hotelmeldepflicht:** Die Hotelmeldepflicht für deutsche Staatsangehörige soll abgeschafft werden.
- **Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz:** Das Schriftformerfordernis im Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz für Anträge auf Verringerung der Arbeitszeit und ihre Ablehnung sowie die Geltendmachung des Anspruchs auf Elternzeit soll durch die Textform ersetzt werden.
- **Lebensmittelinformations-Durchführungsverordnung:** Für die nach der Lebensmittelinformations-Durchführungsverordnung (§ 4 Abs. 4 LMIDV) vorzuhaltenden schriftlichen Aufzeichnungen über in loser Ware enthaltene Allergene soll die digitale Form ermöglicht werden. Dies soll dann auch für verpflichtende Informationen über in loser Ware enthaltene Lebensmittelzusatzstoffe und Aromen gelten, da für die Art und Weise der Kennzeichnung in den einschlägigen Vorgaben auf die Regelung der LMIDV verwiesen wird.

Die Maßnahmen müssen nun noch in ein Gesetz einfließen. Auf Basis des Eckpunktepapiers will das Bundesjustizministerium schnellstmöglich einen Referentenentwurf für das BEG IV koordinieren. Das Eckpunktepapier zu dem Bürokratieentlastungsgesetz IV finden Sie auf der Homepage des Bundesjustizministeriums.

2. WEG: Einsicht in Verwaltungsunterlagen nur in Geschäftsräumen des Verwalters

Einsicht in die Verwaltungsunterlagen ist stets in den Geschäftsräumen des Verwalters zu nehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Entfernung zumutbar ist. So entschied das Amtsgericht Heidelberg (Az. 45 C 103/22).

Der Eigentümer einer Wohnung in Heidelberg beanspruchte die Einsicht in die Verwaltungsunterlagen. Es bestand aber Streit darüber, wo dies zu erfolgen hat.

Das Gericht entschied, dass die Einsicht in die Verwaltungsunterlagen gemäß § 269 Abs. 1 BGB immer am Ort der Geschäftsräume des Verwalters vorzunehmen sei. Es sei keinem Verwalter zumutbar bzw. würde die Kosten der Verwaltung erheblich erhöhen, wenn ein Verwalter zwecks Einsichtnahme jedes Mal das Grundstück aufsuchen müsse. Überdies befinde sich dort regelmäßig kein geeigneter Ort der Einsichtnahme, insbesondere wenn der Einsichtnehmende seine Einheit vermietet habe. Dabei komme es nicht darauf an, ob die Entfernung zwischen Geschäftsräumen und Grundstück zumutbar sei. Zwar könne ein Verstoß gegen das Gebot der ordnungsgemäßen Verwaltung vorliegen, wenn ein Verwalter bestellt werde, dessen Geschäftsräume sehr weit vom Grundstück entfernt sei. Wenn aber eine Bestellung gültig sei, sei dieser Ort der Einsichtnahme hinzunehmen.

3. Vermieter müssen Gebrauchsüberlassung an einen Dritten auch bei Einzimmerwohnung gestatten

Der Kläger ist Mieter einer in Berlin gelegenen Einzimmerwohnung. Mit Schreiben vom 17. März 2021 bat er die beklagten Vermieter wegen eines beruflichen Auslandsaufenthalts um die Gestattung der Untervermietung vom 15. Juni 2021 bis zum 30. November 2022 an eine namentlich benannte Person. Die Vermieter lehnten dies ab.

Der Bundesgerichtshof entschied, dass ein Anspruch des Mieters auf Gestattung der Gebrauchsüberlassung an einen Dritten gemäß § 553 Abs. 1 BGB auch im Falle einer Einzimmerwohnung gegeben sein kann (Az. VIII ZR 109/22).

Die Vorschrift des § 553 Abs. 1 BGB stelle weder quantitative Vorgaben hinsichtlich des beim Mieter verbleibenden Anteils des Wohnraums noch qualitative Anforderungen bezüglich dessen weiterer Nutzung durch den Mieter auf. Von einer Überlassung eines Teils des Wohnraums an einen Dritten im Sinne der Vorschrift sei daher regelmäßig bereits dann auszugehen, wenn der Mieter den Gewahrsam an dem Wohnraum nicht vollständig aufgabe. Danach könne ein Anspruch des Mieters gegen den Vermieter auf Gestattung der Gebrauchsüberlassung an einen Dritten grundsätzlich auch bei einer Einzimmerwohnung gegeben sein. Ein Ausschluss von Einzimmerwohnungen aus dem Anwendungsbereich der Bestimmung des § 553 Abs. 1 BGB ergibt sich weder aus dem Gesetzeswortlaut, der Gesetzesgeschichte noch aus dem mieterschützenden Zweck der Vorschrift. Letzterer liefe für Mieter einer Einzimmerwohnung andernfalls gänzlich leer. Sachgerechte Gründe dafür, solche Mieter insoweit als weniger schutzwürdig anzusehen als Mieter einer Mehrzimmerwohnung, erschließen sich indes nicht, denn auch dem Mieter einer Einzimmerwohnung kann es, namentlich bei – wie hier – befristeter Abwesenheit, darum gehen, sich den Wohnraum zu erhalten.

Der Kläger habe hier seinen Gewahrsam an der Wohnung nicht vollständig aufgegeben, denn er habe persönliche Gegenstände in der Wohnung in Bereichen zurückgelassen, die seiner alleinigen Nutzung vorbehalten waren, und sich den Zugriff hierauf zudem durch Zurückbehaltung eines Wohnungsschlüssels gesichert. Hinzu trete der Wille des Klägers, die Wohnung nur für die Zeit seines Auslandsaufenthalts teilweise einem Dritten zu überlassen. Dem Kläger stehe hier ein Anspruch auf Gestattung der befristeten, teilweisen Gebrauchsüberlassung an den von ihm benannten Dritten zu.

4. Untervermietung wegen mehrmonatiger »Workation« – Zustimmung setzt

Darlegung konkreter Pläne voraus

Eine mehrmonatige »Workation« (Arbeit und Urlaub) kann einen Anspruch auf Zustimmung zur Untervermietung eines Teiles der Wohnung gemäß § 553 Abs. 1 BGB begründen, wenn der Mieter seine Pläne konkret darlegt. Dafür muss er angeben, wo er sich aufhalten und wann bzw. unter welchen Umständen er zurückkommen will. So entschied das Landgericht Berlin (Az. 64 S 280/22).

Der Mieter einer Wohnung klagte gegen seine Vermieterin auf Zahlung von Schadensersatz wegen der verweigerten Zustimmung zur Untervermietung eines Teils seiner Wohnung. Der Mieter plante eine mehrmonatige Workation, gab aber nicht an, wohin er reisen wird und wann bzw. unter welchen Umständen er plant, zurückzukommen. Da der Mieter in der Vergangenheit versucht hatte, seine Wohnung hinter dem Rücken der Vermieterin für mehr als das Doppelte der Vertragsmiete unterzuvermieten, war die Vermieterin misstrauisch. Sie hielt die Angaben des Mieters für zu pauschal und lehnte daher die Zustimmung ab. Das Amtsgericht sah dies ebenfalls so.

Das Landgericht Berlin bestätigte die Entscheidung der Vorinstanz. Dem Mieter stehe kein Anspruch auf Schadensersatz wegen der verweigerten Zustimmung zur Untervermietung zu. Zwar könne eine mehrmonatige Workation, die der Mieter freiwillig und ohne zwingende berufliche Veranlassung unternehme, ein berechtigtes Interesse an einer anteiligen Untervermietung der Wohnung begründen. Dies setze aber hinreichende Angaben voraus, wo der Mieter sich aufhalten wolle und wann bzw. unter welchen Umständen er plane, zurückzukommen. Die bloß abstrakte Umschreibung eines berechtigten Interesses genüge nicht. Der Mieter müsse seine Pläne konkret darlegen.

5. Dingliches Vorkaufsrecht zugunsten eines Familienangehörigen

vorrangig gegenüber Vorkaufsrecht des Mieters

Wenn der Eigentümer einer Wohnung einem Familienangehörigen ein dingliches Vorkaufsrecht eingeräumt hat, ist dieses gegenüber dem Vorkaufsrecht des Mieters vorrangig. Dies ergibt sich aus der Wertung des § 577 Abs. 1 Satz 2 BGB. So entschied der Bundesgerichtshof (Az. V ZB 58/22).

Der Eigentümer einer vermieteten Wohnung hatte im Jahr 2016 seiner inzwischen geschiedenen Ehefrau ein Vorkaufsrecht an der Wohnung eingeräumt. Im Jahr 2019 verkaufte der Wohnungseigentümer die Wohnung an Dritte. In einem anschließenden Rechtsstreit stritten sich nun der Mieter der Wohnung und die geschiedene Ehefrau darüber, wessen Vorkaufsrecht vorrangig ist. Sowohl das Amtsgericht Meißen als auch das Oberlandesgericht Dresden hielten das Vorkaufsrecht des Mieters für vorrangig gegenüber dem dinglichen Vorkaufsrecht der geschiedenen Ehefrau. Gegen diese Entscheidung richtete sich die Rechtsbeschwerde der Ex-Frau des Wohnungseigentümers.

Der Bundesgerichtshof gab der Ex-Frau Recht. Das dingliche Vorkaufsrecht genieße jedenfalls dann Vorrang vor dem Vorkaufsrecht des Mieters, wenn es von dem Eigentümer zugunsten eines Familienangehörigen im Sinne von § 577 Abs. 1 Satz 2 BGB bestellt wurde. Geschiedene Ehegatten seien als Familienangehörige anzusehen. Zwar finde die Vorschrift des § 577 Abs. 1 Satz 2 BGB keine unmittelbare Anwendung, aus der Regelung komme aber die gesetzgeberische Wertung hervor, dass dem vom Vermieter zugunsten eines Familienangehörigen bestellte, dingliche Vorkaufsrecht Vorrang gegenüber dem gesetzlichen Vorkaufsrecht des Mieters zukomme. Das Mietervorkaufsrecht könne aber Vorrang haben in Fällen von Rechtsmissbräuchen. Dies sei etwa anzunehmen, wenn einem Familienangehörigen nur deshalb ein dingliches Vorkaufsrecht eingeräumt werde, um das Vorkaufsrecht des Mieters auszuschalten.

6. Wegen unzureichender Ermittlungsmaßnahmen der Bußgeldbehörde

Fahrtenbuchauflage rechtswidrig

Im Streit um eine Fahrtenbuchauflage hat das Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen der Klage einer Fahrzeughalterin in zweiter Instanz stattgegeben (Az. 18 K 3600/22).

Mit dem Pkw der Klägerin wurde am 25. Dezember 2021 die zulässige Höchstgeschwindigkeit von 50 km/h innerorts um 26 km/h überschritten. Diese Ordnungswidrigkeit wird regelmäßig mit einem Bußgeld in Höhe von 180 Euro, einem Punkt im Fahreignungsregister sowie im Wiederholungsfall einem Monat Fahrverbot geahndet. Auf dem Radarfoto ist ein junger Mann als Fahrer gut zu erkennen. Die schriftlich als Zeugin befragte Klägerin berief sich auf ein Zeugnisverweigerungsrecht. Nachdem der Außendienst der beklagten Straßenverkehrsbehörde (Rhein-Erft-Kreis) die Klägerin an ihrem Wohnort nicht angetroffen hatte, wurde das Bußgeldverfahren eingestellt. Daraufhin verpflichtete der Rhein-Erft-Kreis die Klägerin, für die Dauer von zwölf Monaten ein Fahrtenbuch zu führen. Im hiergegen eingeleiteten Klageverfahren machte die Klägerin geltend, der Fahrer sei ihr in ihrem Haushalt lebender Sohn gewesen. Über eine Auskunft der Meldebehörde und einen Abgleich des Tatbildes etwa mit dessen Personalausweisfoto wäre es ohne weiteres möglich gewesen, ihn als Fahrer zu identifizieren. Das Verwaltungsgericht hat die Klage abgewiesen.

Das Oberverwaltungsgericht hat hingegen die Fahrtenbuchauflage aufgehoben. Eine Fahrtenbuchauflage komme nach der maßgeblichen gesetzlichen Vorschrift nur dann in Betracht, wenn die Täterfeststellung nach einem Verkehrsverstoß unmöglich gewesen ist. Dies war hier jedoch nicht der Fall. Es sei zwar der Behörde regelmäßig nicht zuzumuten, wahllos zeitraubende, kaum Aussicht auf Erfolg bietende Ermittlungen zu betreiben, wenn der Fahrzeughalter die Mitwirkung an der Ermittlung der für den Verkehrsverstoß verantwortlichen Person ablehne und auch sonst keine konkreten Ermittlungsansätze vorliegen. Naheliegenden und wenig aufwändigen Ermittlungsansätzen müsse die Behörde jedoch nachgehen. Dem sei die Bußgeldbehörde hier nicht gerecht geworden. Ihr lag ein klares Tatfoto vor. Dass die Klägerin sich auf ein Zeugnisverweigerungsrecht berief, spreche außerdem für einen Täter aus dem Familienkreis. Daher hätte es nahegelegen, zumindest bei der Meldebehörde zu erfragen, ob Familienangehörige unter derselben Anschrift wie die Klägerin wohnen, die nach Geschlecht und Alter als Fahrer in Betracht kommen. Auf Grundlage dieser Information hätten dann womöglich deren Lichtbilder aus dem Personalausweisregister für einen Fotoabgleich angefordert werden können. Dies wäre ohne nennenswerten Aufwand möglich gewesen, sei in Verfahren dieser Art regelmäßig üblich und hätte im konkreten Fall zu einem Tatverdacht gegen den Sohn der Klägerin geführt.

7. Teilkaskoversicherung haftet nicht bei vermeintlichem Wildunfall ohne Nachweis

Das Landgericht Koblenz hatte zu entscheiden, ob die Teilkaskoversicherung einen Sachschaden regulieren muss, wenn der Fahrer eines Fahrzeugs aufgrund von behauptetem Wildwechsel in den Graben fährt (Az. 10 O 227/22).

Die Klägerin ist Eigentümerin eines Pkw Daimler-Chrysler Modell 300C, welches bei der Beklagten teilkaskoversichert ist. Der Ehemann der Klägerin, der Zeuge M., befuhr am Unfalltag im Januar 2022 eine Kreisstraße, die durch ein Waldstück führt. Auf nasser Fahrbahn rutschte der Zeuge mit dem von ihm geführten Fahrzeug in den Graben, wo das Fahrzeug mit einem Baumstumpf kollidierte. Durch den Aufprall entstand ein Sachschaden (wirtschaftlicher Totalschaden) in Höhe von 6.522,68 Euro. Die Klägerin behauptet, ihrem Ehemann sei in dem Waldstück unvermittelt ein Reh von rechts kommend vor das Auto gelaufen. Nur aufgrund einer Vollbremsung habe der Ehemann einen direkten Frontalzusammenstoß mit dem Tier vermeiden können und das Reh lediglich touchiert. Vor diesem Hintergrund sei das Fahrzeug auf nasser Fahrbahn in den Graben und gegen den Baumstumpf gerutscht. Das getroffene Reh sei geflüchtet und nicht mehr aufgefunden worden. Die Beklagte bestreitet den behaupteten Unfallhergang. Das Gericht wies die Klage ab. Nach der Beweisaufnahme sei die Klägerin beweisfällig geblieben, dass dem Unfallereignis tatsächlich ein Wildunfall zugrunde lag.

Das Gericht habe nicht die notwendige Überzeugung gewonnen, dass der Unfall wie von der Klägerin behauptet stattgefunden habe. Die Ausführungen des angehörten Zeugen M. seien nicht derart belastbar, dass sich hierauf eine richterliche Überzeugung hinsichtlich des behaupteten Unfallgeschehens stützen lasse. Die Angaben des Zeugen seien zu vage und unpräzise, weil er keine konkreten Details bekunden konnte, wie und wo er das Wildtier wahrgenommen hat, sei es unmittelbar vor der Kollision, sei es, nachdem es zu einem Unfall gekommen ist und auch, wie und wohin sich das Tier dann entfernt hat. Auch andere objektive Anhaltspunkte dafür, dass es zu einem Wildunfall im Sinne einer Berührung des klägerischen Fahrzeugs mit einem Wildtier gekommen ist, konnte im Rahmen der Beweisaufnahme nicht ermittelt werden. Die angehörten Zeugen, die das Fahrzeug inspizierten, konnten keine Spuren eines Wildunfalls am klägerischen Fahrzeug sichern. Zwar sei es nicht verwunderlich, dass aufgrund des Aufpralls und der Zerstörung des Kühlergrills und der Fahrzeugfront keine Hinweise wie Blut, Sekret, Wildhaare oder ähnliches gefunden wurden. Jedoch könnten daher objektive Anhaltspunkte auch nicht den Vortrag der Klägerin stützen.

8. Trotz »Rotlichtverstoß« kann Fahrverbot entfallen – Behörde darf Bußgeld dann nicht erhöhen

Wer als Kfz-Fahrer eine rote Ampel missachtet, muss u. U. mit einem Bußgeld, Punkten in Flensburg und einem Fahrverbot rechnen. Wenn das Verfahren nach einem Rotlichtverstoß jedoch überlang dauert (hier: rund zwei Jahre) und der Betroffene in dieser Zeit nicht wieder verkehrsrechtlich auffällig war, kann ein Fahrverbot entfallen. Die Behörde darf dann aber nicht als Ausgleich das Bußgeld erhöhen. So entschied das Oberlandesgericht Karlsruhe (Az. 1 Rb 36 Ss 778/22).

Ein Mann fuhr bei Rot über eine Ampel. Er wurde nach mehr als zwei Jahren durch das Amtsgericht zu einer Geldbuße von 400 Euro verurteilt – die Regelgeldbuße für den Rotlichtverstoß liegt bei 200 Euro. Zwar durfte die Behörde nach so langer Zeit kein Fahrverbot mehr erteilen, dafür wollte sie als Ausgleich mehr Bußgeld kassieren. Dagegen legte der Mann eine Beschwerde ein.

Das Oberlandesgericht reduzierte die Geldbuße auf 200 Euro. Das Amtsgericht hätte aufgrund der erheblichen Zeitspanne kein Fahrverbot mehr verhängen dürfen. Daher fehle auch eine Grundlage für eine Erhöhung des Bußgeldes. Mit einem Fahrverbot würden die Straßenbehörden das Ziel verfolgen, eine erzieherische Wirkung zu erreichen. Hier lagen jedoch zwischen der Tat und dem Urteil des Amtsgerichts mehr als zwei Jahre. In dieser Zeit war der Kläger verkehrsrechtlich nicht wieder auffällig geworden – somit wäre ein Fahrverbot nicht mehr angemessen gewesen.

9. Unfallhaftung beim Rückwärtsfahren – Blick in Rückfahrkamera genügt nicht

Wer mit seinem Fahrzeug rückwärts fährt, muss auf andere Verkehrsteilnehmer ganz besonders achten. Auf die Rückfahrkamera darf man sich ohne Blick über die Schulter nicht verlassen. So entschied das Landgericht Lübeck (Az. 9 O 113/21).

Auf dem Parkplatz eines Supermarktes war viel los. Ein Mann steuerte sein Auto geradeaus in Richtung Ausfahrt. Vor ihm parkte ein anderer Fahrer rückwärts aus und schaute dabei auf die Rückfahrkamera. Es kam zum Zusammenstoß. Der Geradeausfahrende beschuldigte den Rückwärtsfahrenden, plötzlich ausgeparkt und den Zusammenstoß verursacht zu haben. Der Rückwärtsfahrende entgegnete, der Geradeausfahrende sei einfach weitergefahren und an seinem Fahrzeug entlanggeschrammt. Der Geradeausfahrende habe gar nicht bremsen wollen und den Unfall bewusst provoziert.

Das Gericht entschied nach Zeugen- und Sachverständigenbefragung, dass beide Fahrer eine Schuld treffe. Der Geradeausfahrende habe einen Fehler gemacht. Er sei etwa 15 km/h schnell gefahren. Auf einem Parkplatz müsse man aber sofort bremsen können, man dürfe daher nur Schrittgeschwindigkeit fahren. Aber auch der Ausparkende habe sich nicht richtig verhalten. Er habe nicht über die Schulter nach hinten geschaut. Beim Rückwärtsfahren müsse man durchgängig sicherstellen, dass man niemanden gefährde. Das Anschauen der Rückfahrkamera reiche dafür nicht aus. Den Rückwärtsfahrenden treffe die größere Schuld, er müsse 2/3 des Schadens bezahlen.

10. Arbeitnehmer müssen Leasingraten eines Dienstrad-Leasings in Zeiträumen ohne Entgeltzahlung selbst zahlen

Ein Arbeitnehmer hat die Leasingraten eines Dienstrad-Leasings, das im Wege der Entgeltumwandlung finanziert wird, während des Krankengeldbezugs selbst zu tragen. So entschied das Arbeitsgericht Aachen (Az. 8 Ca 2199/22).

Die Arbeitgeberin ist Leasingnehmerin für zwei Fahrräder, die dem Arbeitnehmer im Rahmen des sog. JobRad-Modells zur Nutzung überlassen wurden. Die Leasingraten wurden durch eine Entgeltumwandlung vom monatlichen Bruttoarbeitsentgelt abgezogen. Der Arbeitnehmer erkrankte arbeitsunfähig und erhielt nach Ablauf des Entgeltfortzahlungszeitraums von sechs Wochen von der Krankenversicherung Krankengeld. Während des Krankengeldbezugs zahlte der Arbeitnehmer an die Arbeitgeberin keinen Beitrag zur Leasingrate. Nachdem der Arbeitnehmer wieder arbeitete, zog die Arbeitgeberin die zwischenzeitlich angefallenen Leasingraten von der nächsten Entgeltzahlung an den Arbeitnehmer ab.

Das Gericht entschied, dass die Arbeitgeberin berechtigt war, im Rahmen einer Aufrechnung die Leasingraten vom Arbeitnehmer zu fordern. Die Zahlungspflicht des Arbeitnehmers bestehe auch bei entgeltfreien Beschäftigungszeiten, wie dem Bezug von Krankengeld, fort. Dies sei nicht überraschend. Der Abschluss des Leasingvertrags gehe auf die Initiative des Arbeitnehmers zurück, ein von ihm ausgewähltes Fahrrad zu leasen. Auch während einer längeren Arbeitsunfähigkeit bleibe das Fahrrad im Besitz des Arbeitnehmers. Damit habe er weiterhin die Nutzungsmöglichkeit, wodurch die Verpflichtung zur Gegenleistung – die Zahlung der Leasingrate – bestehen bleibe. Der Arbeitnehmer finanziere die Nutzung des Fahrrads faktisch aus seinem Einkommen selbst. Diese Regelung benachteilige den Arbeitnehmer nicht unangemessen. Betroffen sei das unmittelbare Austauschverhältnis von Leistung (Nutzung des Fahrrads) und Gegenleistung (Zahlung der Leasingrate). Daher unterliege die entsprechende Vertragsgestaltung nicht der Kontrolle nach dem Maßstab, der für Allgemeine Geschäftsbedingungen gelte.

11. Arbeitnehmer muss Personalvermittlungsprovision nicht erstatten – Klausel unwirksam

Eine arbeitsvertragliche Regelung, nach der der Arbeitnehmer verpflichtet ist, dem Arbeitgeber eine von ihm für das Zustandekommen des Arbeitsvertrags an einen Dritten gezahlte Vermittlungsprovision zu erstatten, wenn der Arbeitnehmer das Arbeitsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Frist beendet, ist nach § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB unwirksam. So entschied das Bundesarbeitsgericht (Az. 1 AZR 265/22).

Die Parteien schlossen Ende März 2021 einen Arbeitsvertrag, auf dessen Grundlage der Kläger ab dem 1. Mai 2021 bei der Beklagten tätig wurde. Der Vertrag kam durch Vermittlung eines Personaldienstleisters zustande. Die Beklagte zahlte an diesen eine Vermittlungsprovision i. H. v. 4.461,60 Euro. Weitere 2.230,80 Euro sollten nach Ablauf der sechsmonatigen Probezeit fällig sein. Nach § 13 des Arbeitsvertrags war der Kläger verpflichtet, der Beklagten die gezahlte Vermittlungsprovision zu erstatten, wenn das Arbeitsverhältnis nicht über den 30. Juni 2022 hinaus fortbestehen und u. a. aus vom Kläger »zu vertretenden Gründen« von ihm selbst beendet werden würde. Nachdem der Kläger sein Arbeitsverhältnis fristgerecht zum 30. Juni 2021 gekündigt hatte, behielt die Beklagte – unter Verweis auf § 13 des Arbeitsvertrags – von der für den Monat Juni 2021 abgerechneten Vergütung des Klägers einen Teilbetrag i. H. v. 809,21 Euro netto ein.

Das Bundesarbeitsgericht gab dem Arbeitnehmer Recht. Die genannte Regelung in § 13 des Arbeitsvertrags – bei der es sich um eine kontrollfähige Einmalbedingung i. S. v. § 310 Abs. 3 Nr. 2 BGB handele – benachteilige den Kläger entgegen den Geboten von Treu und Glauben unangemessen und sei daher nach § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB unwirksam. Der Arbeitnehmer werde hierdurch in seinem von Art. 12 Abs. 1 Satz 1 GG garantierten Recht auf freie Wahl des Arbeitsplatzes beeinträchtigt, ohne dass dies durch begründete Interessen des Arbeitgebers gerechtfertigt wäre. Der Arbeitgeber habe grundsätzlich das unternehmerische Risiko dafür zu tragen, dass sich von ihm getätigte finanzielle Aufwendungen für die Personalbeschaffung nicht »lohnen«, weil der Arbeitnehmer sein Arbeitsverhältnis in rechtlich zulässiger Weise beende. Es bestehe deshalb kein billigenswertes Interesse des Arbeitgebers, solche Kosten auf den Arbeitnehmer zu übertragen. Dieser erhalte auch keinen Vorteil, der die Beeinträchtigung seiner Arbeitsplatzwahlfreiheit ausgleichen könnte.

Diese und weitere aktuelle Nachrichten aus Steuer- und Wirtschaftsrecht finden Sie auch auf unserer Homepage 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