Anwey
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER

STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 4 **Dezember 2019**

Herzlich willkommen

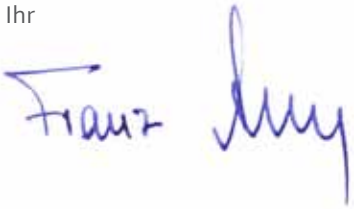
Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

kurz vor dem Jahresende stimmt der Bundesrat zahlreichen Änderungen im Steuerrecht zu, die der Anpassung an das EU-Recht, der Digitalisierung und insbesondere der Verfahrensvereinfachung dienen sollen. Einen Schwerpunkt bilden die Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität, zur verstärkten Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sowie des Fahrradverkehrs. Das Gesetz tritt erst in Kraft, sobald es vom Bundespräsident unterschrieben wurde.

Welchen Nutzen diese Regelungen bringen, wird die Zukunft zeigen. Mit Tatsachen beschäftigen wir uns hingegen mit den Themen, die wir für Sie in unserer Jahresendausgabe bearbeitet haben. Wir wünschen Ihnen eine anregende Lektüre.

Unser gesamtes Team bedankt sich bei Ihnen für die gute und vertrauensvolle Zusammenarbeit in diesem Jahr und wünscht Ihnen und Ihrer Familie frohe Weihnachten und ein glückliches und erfolgreiches neues Jahr 2020.

Ihr



INHALT

Einkommensteuer 3

Kein Abzug von übernommenen Pflegeaufwendungen eines Angehörigen als haushaltsnahe Dienstleistung
Manfred Kröger, Steuerberater

Steuerliche Anerkennung einer Gewinnverteilungsabrede
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Rückführung des Solidaritätszuschlags ab 2021
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Bachelor- und Masterstudium als einheitliche Erstausbildung
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Höhere Gebäude-AfA bei tatsächlich kürzerer wirtschaftlicher Restnutzungsdauer möglich
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Erbschaftsteuer 8

Schenkung eines Grundstücks an ein Kind und anschließende Weiterschenkung
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Nachversteuerung des Familienheims bei Eigentumsaufgabe
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Abgabenordnung 10

Ablaufhemmung bei zusätzlich vom Erben durch Unterlassen einer Berichtigung begangener weiterer Steuerhinterziehung
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Grunderwerbsteuer 10

Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage bei Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Bilanzsteuerrecht 11

Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen bei Mitunternehmerschaften
Manfred Kröger, Steuerberater

Keine Bilanzberichtigung im Folgejahr bei der unterlassenen Buchung eines aus privaten Mitteln gezahlten Aufwands
Manfred Kröger, Steuerberater

Vereine 13

Die Mitgliederversammlung
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Jahressteuergesetz 2019: Erleichterungen für Non-Profit-Organisationen geplant
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Kein Abzug von übernommenen Pflegeaufwendungen eines Angehörigen als haushaltsnahe Dienstleistung

Manfred Kröger
Steuerberater

Die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 EStG kann nach einem aktuellen Urteil des BFH nur für die Aufwendungen beansprucht werden, die einem Steuerpflichtigen wegen der eigenen Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen. Dies widerspricht zum Teil der (bisherigen) Auffassung der Verwaltung, wonach darüber hinaus auch die Übernahme der Kosten für Angehörige begünstigt ist. Eine klarstellende Gesetzesänderung wäre daher sehr zu begrüßen.

Nach § 35a EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen auf Antrag um 20 %, höchstens 4.000 €, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Dies gilt auch für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG).

Im Streitfall hatte der Kläger die Aufwendungen seiner Mutter für deren Aufenthalt in einem Zimmer eines Seniorenheims übernommen. Er machte diese Kosten, soweit sie auf Pflege und Verpflegung seiner Mutter entfielen, gemäß § 35a EStG steuermindernd geltend. Finanzamt und Finanzgericht gewährten die beantragte Steuerermäßigung jedoch nicht. Der BFH bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts. (BFH-Urteil vom 3.4.2019, Az. VI R 19/17).

Der Bundesfinanzhof schloss sich dem Finanzgerichtsurteil an und wies die Revision des Klägers zurück. Nach Auffassung des BFH steht diese Steuerermäßigung nur dem Steuerpflichtigen zu, dem die Aufwendungen wegen seiner eigenen Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege entstanden sind. Steuerpflichtiger ist die in einem Heim untergebrachte oder

gepflegte Person, also der Leistungsempfänger. Andere Personen, die die Kosten für die Unterbringung oder Pflege tragen, können die Steuerermäßigung daher nicht beanspruchen. Folglich kam ein Abzug der vom Kläger geltend gemachten Kosten nicht in Betracht.

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 09.11.2016) steht die Steuerermäßigung neben der pflegebedürftigen Person auch anderen Personen zu, wenn diese für Pflege- oder Betreuungsleistungen aufkommen, die in ihrem Haushalt bzw. im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person durchgeführt werden.

Damit kann man die Problematik der bisherigen Finanzamtsauffassung und des neuen BFH-Urteils wie folgt zusammenfassen:

- Solange Kinder für ihre pflegebedürftigen Eltern aufkommen und die Eltern im eigenen (also elterlichen) Haushalt oder in ihrem Haushalt leben, betreut und gepflegt werden, bekommen sie zumindest nach bisheriger Finanzamtsauffassung den Steuerabzug.

- Anders sieht es dagegen aus, wenn die Eltern in einem Pflegeheim leben und die Kinder die Kosten übernehmen. Dann ist kein Abzug im Rahmen der haushaltsnahen Dienstleistungen möglich. So sieht es zumindest der BFH.

Steuerliche Anerkennung einer Gewinnverteilungsabrede

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Bei einer GmbH & atypisch stillen Gesellschaft stritten sich die Beteiligten – Steuerpflichtiger und Finanzamt – um die Gewinnverteilung. Inhaber der Gesellschaft war die A & B GmbH, an deren Betrieb sich deren mittelbarer Alleingesellschafter C mit einer Einlage von 100.000 EUR beteiligte. Die zuvor bestehende Vereinbarung zur Gewinnverteilung wurde nach Eintritt des stillen Gesellschafters geändert.

Der stille Beteiligte sollte ab 2013 Vorab-Verlustzuweisungen erhalten. Im Gegenzug hatte er die Verpflichtung, aus den Einkommensteuererstattungen, die aus diesen Verlusten resultierten, eine zusätzliche Einlage i. H. v. 50.000 EUR zu leisten. Darüber hinaus wurden C höhere Anteile an den voraussichtlichen künftigen Gewinnen zugesagt. D.h., die Verlustzuweisungen wurden berechnet auf den Anspruch einer zukünftigen Einlage, die sich durch die Steuerersparnis auf Grund der Verlustzuweisung ergab.

Das zuständige Finanzamt erkannte die Vereinbarung nicht an und verneinte die Leistung einer Einlage.

Die Klage hatte keinen Erfolg, denn auch das Finanzgericht wertete den Anspruch auf eine Einkommensteuererstattung nicht als Einlage. Eine Einlage gilt als geleistet, wenn sie tatsächlich erbracht und dem Inhaber des Handelsgewerbes zugeflossen ist.

Der Steuererstattungsanspruch im vorliegenden Fall war bis zum Ende des Wirtschaftsjahres jedoch noch nicht entstanden. Er konnte damit nicht wirksam abgetreten werden. Auch eine Aktivierung einer daraus resultierenden Forderung schied aus.

Die Gewinnverteilungsabrede hielt das Finanzgericht zudem für unangemessen und damit als steuerlich unbeachtlich. Dem atypisch stillen Beteiligten wurde ein hoher Verlust allein mit dem Zweck zugewiesen, bei ihm einen zusätzlichen Einkommensteuererstattungsanspruch zu generieren. Die Gewinnverteilung orientierte sich also weder an den Beteiligungsquoten noch an den sonstigen Beiträgen der Mitunternehmer. Sie war somit ohne jegliche Grundlage in dem bestehenden Gesellschaftsverhältnis.

Fazit

Eine Gewinnverteilungsabrede, die außerhalb des Gesellschaftsverhältnisses motiviert ist, bleibt steuerlich unbeachtlich. Das gilt auch dann, wenn eine daraus resultierende Steuererstattung eingelegt werden soll.

Rückführung des Solidaritätszuschlags ab 2021

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Am 14. November 2019 hat der Bundestag das Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995 beschlossen. Ab dem Kalenderjahr 2021 soll die Freigrenze beim Solidaritätszuschlag „in einem ersten Entlastungsschritt" deutlich angehoben werden. Die Anhebung hat zur Folge, dass für ca. 90 % der momentanen Solidaritätszuschlags-Zahler die Abgabe nicht mehr zu zahlen ist.

Der Solidaritätszuschlag ist eine Finanzierungsquelle für die Herstellung der deutschen Einheit. Nachdem es bereits 1991/1992 einen zeitlich befristeten Vorläufer gegeben hatte, wurde der Solidaritätszuschlag ab 1995 unbefristet eingeführt. Bemessungsgrundlage dieser Zuschlagsteuer ist die festgesetzte Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer sowie deren Vorauszahlungen und Abzugssteuern (Lohn- und Kapitalertragsteuer). Der Zuschlagsatz wurde zum 1.1.1998 von 7,5 % auf 5,5 % gesenkt. Erhoben und gezahlt wird der „Soli" in der gesamten Bundesrepublik Deutschland. Das Aufkommen steht allein dem Bund zu.

Ab dem Kalenderjahr 2021 soll der Zuschlag nun in einem ersten Schritt zu Gunsten niedrigerer und mittlerer Einkommen zurückgeführt werden. Durch die Anhebung der Freigrenze soll der Verteilung der Steuerlast nach der Leistungsfähigkeit in besonderem Maße Rechnung getragen werden.

Bei der Einführung des Solidaritätszuschlags wurde für einkommensteuerpflichtige Personen eine Freigrenze festgelegt. Nach geltendem Recht wird der Zuschlag nur erhoben, wenn die tarifliche Einkommensteuer den Betrag von 972 EUR bei einer Einzelveranlagung und den Betrag von 1.944 EUR bei einer Zusammenveranlagung übersteigt (§ 3 SolzG 1995). Diese Freigrenze wird nunmehr auf 16.956 EUR bei einer Einzelveranlagung und 33.912 EUR bei einer Zusammenveranlagung angehoben.

Auf die Körperschaftsteuer wird der Solidaritätszuschlag weiterhin wie bisher erhoben. Dabei wird damit argumentiert, dass der Körperschaftsteuersatz nur 15 Prozent beträgt und der Solidaritätszuschlag für Kapitalgesellschaften daher ohnehin häufig geringer sei als für Unternehmerinnen und Unternehmer, die ihre Unternehmen als Einzelkaufleute oder in Form einer Personengesellschaft führen.

Bachelor- und Masterstudium als einheitliche Erstausbildung

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 22. Januar 2019 (AZ 12 K 3654/17 Kg) hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass von einer Erstausbildung auszugehen ist, wenn sich ein Kind direkt nach dem Abschluss seines Bachelorstudiums für ein Masterstudium bewirbt und dieses zum nächstmöglichen Termin antritt. Der Tatbestand der erstmaligen Berufsausbildung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass das Kind einer Vollzeiterwerbstätigkeit nachgeht.

Dem Urteil liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Das Kind absolvierte im Fach Maschinenbau im April 2015 sein Bachelorexamen. Es schloss am 12. Februar 2015 mit der Firma X einen Dienstvertrag ab, in dem es sich zu einer Wochenarbeitszeit von 35 Stunden verpflichtete. Nachdem es das Zeugnis am 26. Juni 2015 erhielt, bewarb es sich an der Fachhochschule, um dort seinen Master zu beginnen. Studienvoraussetzung bei der Fachhochschule ist u.a. der Abschluss eines Bachelorstudienganges mit einer Gesamtnote von mindestens 2,5. Die Anforderungen waren erfüllt und das Masterstudium wurde im September 2015 begonnen. Voraussichtliches Ende des Masterstudienganges war im Herbst 2018. Die Eltern beantragten bei der Kindergeldkasse für ihr Kind rückwirkend ab Mai 2015 Kindergeld. Die Kindergeldkasse lehnte den Antrag ab.

Gemäß § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG kommt es auf das angestrebte Berufsziel des Kindes an. Der Tatbestand „Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung" muss daher nicht bereits mit dem ersten (objektiv) berufsqualifizierenden Abschluss erfüllt sein.

Ein Bachelor- und ein Masterstudium können auch dann eine einheitliche Erstausbildung darstellen, wenn die beabsichtigte Aufnahme des Masterstudiums nicht unmittelbar nach dem Bachelorabschluss bei der Familienkasse angezeigt wird. Als Zeitpunkt, wann der Familienkasse ein Sachverhalt unterbreitet wird, ist es ausreichend, wenn sämtliche Erklärungen im Entscheidungszeitpunkt vollständig und glaubhaft dargelegt werden können.

Der Kindergeldanspruch ist nicht wegen der Erwerbstätigkeit während des Masterstudiums ausgeschlossen, wenn noch keine erstmalige Berufsausbildung i.S.v. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG abgeschlossen war. Das von dem Kind direkt aufgenommene Masterstudium stellt vielmehr einen Teil seiner Erstausbildung dar. Im Streitfall war die Erlangung des Masterstudienganges das ersichtliche Berufsziel des Kindes, welches es planmäßig in einem zeitlich zusammenhängenden Weg verfolgte. Für den zeitlichen Zusammenhang reicht es aus, dass die beiden Studiengänge im direkten Anschluss absolviert werden. Das Kind hatte sich unmittelbar nach Erhalt des Abschlusszeugnisses im Juni 2015 zur nächstmöglichen Bewerbungsfrist bei der Fachhochschule zum Beginn des Masterstudienganges beworben und dieses angetreten.

Hinweis:

In einem vergleichbaren Fall hat das Finanzgericht Baden-Württemberg (Urteil vom 16.01.2018; AZ 6 K3796/16) anders entschieden, nämlich dass mit dem Abschluss des Bachelorstudiums die erste Berufsausbildung abgeschlossen ist. Im „Steuerrecht im Focus II-2019" wurde ebenfalls bereits über ein BFH-Urteil berichtet, dass sich mit den Voraussetzungen zum Vorliegen einer einheitlichen Erstausbildung beschäftigt hat. Aktuell sind mehrere Verfahren anhängig, bei denen zu entscheiden ist, wann von einer einheitlichen Berufsausbildung auszugehen ist. Erst, wenn die Verfahren abgeschlossen sind, ist eine rechtssichere Beurteilung möglich.

Für die Gewährung von Kindergeld ist es vorteilhaft, wenn von einer einheitlichen Berufsausbildung ausgegangen werden kann. Wenn es sich um zwei Ausbildungsabschnitte handelt, ist die erste Berufsausbildung mit dem Abschluss des Bachelorstudiums beendet. Die Kosten für den Masterstudiengang kann der Student dann als (vorweggenommene) Werbungskosten geltend machen.

Höhere Gebäude-AfA bei tatsächlich kürzerer wirtschaftlicher Restnutzungsdauer möglich

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Das Finanzgericht Düsseldorf hat mit Urteil vom 12.07.2019 – 3 K 3307/16 F entschieden, dass das Modell zur Ableitung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer für Wohngebäude unter Berücksichtigung von Modernisierungen gemäß Anlage 4 der Sachwertrichtlinie ein geeignetes Verfahren zur Ermittlung der kürzeren Restnutzungsdauer eines Gebäudes im Rahmen der AfA-Bemessung nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darstellt.

Sachverhalt:

Die Beteiligten streiten über die Höhe der Abschreibung für Abnutzung (AfA) der streitgegenständlichen Immobilien für die Jahre 2009 bis 2013 sowie 2015 und 2016.

Die Klägerin erwarb mit Kaufvertrag vom 21.11.2002 ein 899 m² großes Grundstück A, B, C sowie eine als Weg bezeichnete Teilfläche mit einer Fläche von 76 m². Die gesamten Anschaffungskosten beliefen sich auf 1.112.585 €. Der Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten erfolgte am 1.1.2003. Die Liegenschaft besteht aus drei Baukörpern unterschiedlicher Baujahre. Das Gebäude C wurde 1905 in 2,5 geschossiger massiver Bauweise mit rückwärtigen Anbauten, 1- bis 2-geschossig, errichtet. 1989 wurde der 1-geschossige Bauteil abgerissen. Im Jahr 1992 wurde an den 2-geschossigen Anbau ein 1-geschossiger Baukörper in massiver Bauweise errichtet. Dieser Bauteil wird mit der Bezeichnung B geführt. Im Jahr 1963 wurde an der rechten Gebäudeseite des Baukörpers C ein 3,5-geschossiges, massives Gebäude errichtet, welches die Bezeichnung A trägt.

Die Feststellungen erfolgten zunächst erklärungsgemäß mit Bescheiden vom 23.7.2015 für die Jahre 2009 und 2010 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Für die Veranlagungsjahre 2011 bis 2013 wurden Schätzungsbescheide erlassen, da die Feststellungserklärungen nicht abgegeben wurden.

Die Klägerin legte Einspruch gegen die Schätzungsbescheide ein und begehrte u. a. den Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer für die Bemessung der AfA für die Jahre 2009 bis 2013. Zur Begründung des Einspruchs wurde ein von einem Gesellschafter angefertigtes Gutachten zur Bestimmung der Restnutzungsdauer bei der Beklagten eingereicht.

Die von der Klägerin begehrte Anwendung einer kürzeren Nutzungsdauer gem. § 7 Abs. 4 S. EStG lehnte der Beklagte ab.

Mit den am 23.11.2016 (im Hinblick auf die Jahre 2009 bis 2013) und am 7.11.2018 (im Hinblick auf die Jahre 2015 und 2016) erhobenen Klagen, die der Senat zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung verbunden hat, verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter.

Die Klägerin trägt vor, es sei durch die vorliegenden Gutachten umfassend dargelegt, dass die Gebäude A und C eine Restnutzungsdauer von unter 50 Jahren hätten und daher eine Abschreibung nach § 7 Abs. 4 S. 2 EStG in Betracht käme.

Objektiv sei festzustellen, dass die Gebäude im Jahr 1962 bzw. im Jahr 1905 erbaut worden seien, eine übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren besäßen und zum Zeitpunkt des Erwerbs durch die Klägerin bereits über 41 bzw. über 98 Jahre alt gewesen seien. Die Gebäude seien zwar regelmäßig instandgehalten, jedoch nicht umfassend und durchgreifend saniert worden, was aus gutachterlicher Sicht sowie unter steuerrechtlichen Gesichtspunkte nicht zu einer Verlängerung der Lebensdauer geführt habe.

Der Beklagte ist der Auffassung, dass kein Fall einer kürzeren Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 S. 2 EStG vorliege. Die Nutzungsdauer im Sinne der Norm sei gem. § 11 Abs. 1 EStDV der Zeitraum, in dem ein Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden könne. Die zu schätzende Nutzungsdauer werde bestimmt durch den technischen Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, die die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen könnten. Sofern die wirtschaftliche Nutzungsdauer kürzer sei als die technische Nutzungsdauer, könne der Steuerpflichtige sich auch hierauf berufen.

Das Gericht hat mit Beschluss vom 11.07.2018 Beweis erhoben über die tatsächliche Nutzungsdauer der Gebäude A und C durch Einholung eines Sachverständigengutachtens. Der Gutachter ist dabei vom Gericht erläuternd angehalten worden, auf den Bewertungsstichtag 1.1.2009 den Zeitraum zu ermitteln, in dem die Gebäude voraussichtlich ihrer Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden könnten und dabei sämtliche technischen und wirtschaftlichen Umstände zu berücksichtigen.

In seinem Gutachten hat der Gutachter ausgeführt, dass die voraussichtlichen Nutzungsdauern, in denen die Gebäude zum Stichtag 1.1.2019 voraussichtlich ihrer Zweckbestimmung nach noch entsprechend genutzt werden könnten, unter Berücksichtigung aller erforderlichen technischen und wirtschaftlichen Umstände für A mit rund 34 Jahren und für C mit rund 32 Jahren ermittelt worden seien.

Die Klage ist begründet.

Anstelle der AfA für Gebäude nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG kann nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechende AfA vorgenommen werden, sofern die tatsächliche Nutzungsdauer weniger als 50 Jahre beträgt. Dies ist vorliegend der Fall.

Die Nutzungsdauer eines Gebäudes im Sinne des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG ist der Zeitraum, in dem ein Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann, § 11c Abs. 1 Satz 1 EStDV. Die Nutzungsdauer ist im Regelfall im Wege der Schätzung vorzunehmen, da zumindest auch ungewisse künftige Ergebnisse zu beurteilen sind (so bereits der BFH zur damaligen gesetzlichen Neuregelung im Urteil vom 28.9.1971 VIII R 73/68, Bundessteuerblatt – BStBl. – II 1972, 176).

Die zu schätzende Nutzungsdauer wird nach ständiger Rechtsprechung bestimmt durch den technischen Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen können. Auszugehen ist von der technischen Nutzungsdauer, also dem Zeitraum, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch abnutzt. Sofern die wirtschaftliche Nutzungsdauer kürzer als die technische Nutzungsdauer ist, kann sich der Steuerpflichtige hierauf berufen (BFH, Urteile vom 4.3.2008 IX R 16/07, Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs – BFH/NV – 2008, 1310; vom 19.11.1997 X R 78/94, BStBl. II 1998, 59; vom 18.9.2003 X R 54/01, BFH/NV 2004, 474; FG Köln, Urteil vom 30.6.2016 11 K 3657/14, juris; vgl. auch Kulosa in Schmidt, EStG, § 7 Rn. 208 i.V.m. Rn. 155).

Der Senat ist auf der Grundlage des eingeholten Sachverständigengutachtens zu der Überzeugung gelangt, dass unter Berücksichtigung aller technischen und wirtschaftlichen Umstände die Nutzungsdauer des Gebäudes A zum Stichtag 1.1.2009 noch 34 Jahre und des Gebäudes C noch 32 Jahre betrug.

Der Senat folgt dabei den Ausführungen des Sachverständigen, der in der mündlichen Verhandlung überzeugend dargelegt hat, dass das von ihm angewandte Modell gemäß Anlage 4 (Modell zur Ableitung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer

für Wohngebäude unter Berücksichtigung von Modernisierungen) der Sachwertrichtlinie ein geeignetes Verfahren zur Ermittlung der verbleibenden Nutzungsdauer darstellt.

Da gem. § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG dem Steuerpflichtigen grds. die Möglichkeit der Erbringung des Nachweises einer kürzeren Nutzungsdauer eröffnet, muss dieser Nachweis nach Auffassung des Senats jedenfalls unter Anwendung einer gutachterlich anerkannten Methodik zu erbringen sein.

Der Senat ist ferner auf Grundlage der vom Sachverständigen gemachten Ausführungen zu der Überzeugung gelangt, dass ein „Bausubstanzgutachten" entgegen der Auffassung des Beklagten kein sachgerechteres Verfahren für die Ermittlung der Nutzungsdauer eines Gebäudes i.S.d. § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darstellt.

Fazit:

Soweit der Steuerpflichtige geeignete Nachweise erbringt, dass die wirtschaftliche Restnutzungsdauer tatsächlich kürzer ist, darf er die höhere Gebäude-AfA nach § 7 Abs. 4 S. 2 EStG in Anspruch nehmen.

Schenkung eines Grundstücks an ein Kind und anschließende Weiterschenkung

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Kettenschenkungen mit dem Ziel der Ausnutzung von Steuerfreibeträgen auf verschiedenen Empfängerebenen waren schon mehrfach Gegenstand von gerichtlichen Entscheidungen und die Grundlagen scheinen geklärt zu sein. Trotzdem wird von der Finanzverwaltung jeder mögliche neue Sachverhalt kritisch betrachtet und wenn möglich zu Ungunsten des Steuerpflichtigen entschieden.

In einem im August diesen Jahres vom FG Hamburg entschiedenen Fall hatte eine Großmutter ein Grundstück schenkweise auf ihre Tochter übertragen. Die Tochter schenkte einen Teil des Grundstücks unmittelbar im Anschluss an die ausgeführte Schenkung an ihr Kind, das Enkelkind der Großmutter und jetzigen Klägerin, weiter.

Im Testament der Großeltern, das bereits vor der Grundstücksschenkung aufgesetzt worden war, war die Grundstücksübertragung an die Mutter schon vorgesehen gewesen. Ebenfalls im Testament vorgesehen war die Weitergabe des hinteren Grundstücksteils von der Mutter an die Klägerin.

Das Finanzamt sah in der Grundstücksübertragung von der Mutter auf die Klägerin daher keine freigebige Zuwendung, da die Mutter durch das Testament der Großeltern zur Weitergabe des Grundstücks verpflichtet gewesen sei. Vielmehr liege eine unmittelbare Schenkung der Großmutter an ihre Enkelin (Klägerin) vor.

Das Finanzgericht Hamburg schloss sich der Ansicht der Klägerin an und erkannte schenkungssteuerrechtlich keine Zuwendung der Großmutter an das Enkelkind. Dass die Weiterübertragung in einem gemeinschaftlichen Testament der Großeltern vorgesehen war, reichte für sich nicht aus, um eine direkte Zuwendung an das Enkelkind zu begründen.

Das FG Hamburg führte folgendes grundsätzlich aus:

- Eine kurze Verweildauer des Geschenks beim Bedachten spricht für sich allein genommen nicht für eine Weitergabeverpflichtung.
- Es liegt keine unmittelbare schenkungssteuerpflichtige Zuwendung der Großmutter an die Klägerin vor. Zum einen liegt zivilrechtlich keine Zuwendung der Großmutter an ihre Enkelin (Klägerin) vor und zum anderen hat die Großmutter den übertragenden Grundbesitz ausschließlich ihrer Tochter und nicht auch anteilig ihrer Enkelin (Klägerin) zugewendet.
- Der Überlassungsvertrag zwischen der Großmutter und ihrer Tochter enthielt keine ausdrückliche Verpflichtung zur Weiterübertragung des Grundstücksteils auf die Klägerin.
- Aus der Zustimmung der Großmutter zur Weiterschenkung sowie aus dem gemeinschaftlichen Testament der Großeltern lässt sich ebenfalls keine – von der Zivilrechtslage abweichende – Schenkung herleiten. Insbesondere das Testament entfaltet seine rechtliche Wirkung erst mit Eintritt des Erbfalls.
- Ein Gestaltungsmissbrauch i.S.d. § 42 AO liegt ebenfalls nicht vor, da im Hinblick auf die zivilrechtlichen Rechtsfolgen regelmäßig beachtliche nichtsteuerliche Gründe für die

Gestaltung vorhanden ist. Außerdem steht es auch Angehörigen frei, ihre Rechtsverhältnisse untereinander so zu gestalten, dass sie für sie steuerlich möglichst günstig sind.

Nachversteuerung des Familienheims bei Eigentumsaufgabe

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 28. September 2016 (AZ 3 K 3757/15 Erb) hat das Finanzgericht Münster entschieden, das die Erbschaftsteuerbefreiung für den Erwerb eines Familienheims durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner rückwirkend entfällt, wenn der Erwerber das Eigentum an dem Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb auf einen Dritten überträgt. Der BFH hat nun durch sein Urteil vom 11. Juli 2019 (AZ II R 38/16) bestätigt, dass die Erbschaftsteuerbefreiung auch dann rückwirkend entfällt, wenn die Selbstnutzung zu Wohnzwecken aufgrund eines Nießbrauchs fortgesetzt wird.

Folgender Sachverhalt liegt dem BFH-Urteil zu Grunde:

Nach dem Tod ihres Ehemannes hatte die Klägerin das gemeinsam bewohnte Einfamilienhaus geerbt und war darin wohnen geblieben. Anderthalb Jahre nach dem Erbfall schenkte sie das Haus ihrer Tochter. Sie behielt sich einen lebenslangen Nießbrauch vor und zog nicht aus. Das Finanzamt gewährte die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG rückwirkend nicht mehr, weil die Klägerin das Familienheim verschenkt hatte.

Steuerfrei ist nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG unter den dort näher bezeichneten Voraussetzungen der Erwerb des Eigentums oder Miteigentums an einem sog. Familienheim von Todes wegen durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner. Familienheim ist ein bebautes Grundstück, auf dem der Erblasser bis zum Erbfall eine Wohnung oder ein Haus zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat. Beim Erwerber muss die Immobilie unverzüglich „zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken" bestimmt sein. Aufgrund eines sog. Nachversteuerungstatbestands entfällt die Steuerbefreiung mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt, es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen an einer „Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken" gehindert.

Begründet wurde die Entscheidung des BFH wie folgt:

Mit der Steuerbefreiung wollte der Gesetzgeber den familiären Lebensraum schützen und die Bildung von Wohneigentum durch die Familie fördern. Deshalb könne die Befreiung nur derjenige überlebende Ehegatte oder Lebenspartner in Anspruch nehmen, der Eigentümer der Immobilie wird und sie selbst zum Wohnen nutzt.

Wird die Nutzung innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb aufgegeben, entfällt die Befreiung rückwirkend. Gleiches gilt bei der Aufgabe des Eigentums. Andernfalls könnte eine Immobilie steuerfrei geerbt und kurze Zeit später weiterveräußert werden. Dies würde dem Förderungsziel zuwiderlaufen.

Hätten in dem Nachversteuerungstatbestand Aussagen lediglich zur weiteren Nutzung des Familienheims innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb getroffen werden sollen, hätte die – kürzere – Formulierung „Selbstnutzung zu Wohnzwecken" oder „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken" ausgereicht. Der in der Vorschrift verwendete Begriff „Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken" spreche dafür, dass sowohl die Nutzung als auch die Eigentümerstellung des überlebenden Ehegatten oder Lebenspartners während des Zehnjahreszeitraums bestehen bleiben müssten.

Ablaufhemmung bei zusätzlich vom Erben durch Unterlassen einer Berichtigung begangener weiterer Steuerhinterziehung

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Die Ablaufhemmung schiebt den Eintritt der Verjährung einer Steuerfestsetzung über den regulären Zeitpunkt hinaus und verlängert die Festsetzungsverjährung infolge bestimmter während der laufenden Festsetzungsfrist eintretenden Ereignisse. Eine der vielen unterschiedlichen Regelungen bestimmt, dass die Festsetzungsfrist nicht endet, bevor die Verfolgung einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit verjährt ist.

Hierdurch soll verhindert werden, dass der Täter einer Steuerstraftat oder einer Ordnungswidrigkeit zwar noch wegen dieser Zuwiderhandlung straf- oder bußgeldrechtlich belangt werden kann, die entsprechenden Steuern aber nicht nachgefordert werden können.

Die Verfolgungsverjährung beginnt mit dem Eintritt des Erfolges der Handlung oder Unterlassung, die als leichtfertige Steuerverkürzung zu bewerten ist. Die Ablaufhemmung knüpft daran an, dass die betreffende Steuer durch Hinterziehung oder Verkürzung erlangt ist; die Ablaufhemmung tritt folglich auch ein, wenn die Tat von einem Dritten begangen worden ist und der Steuerpflichtige sich nicht exkulpieren kann. Sie endet grundsätzlich mit Tod des Steuerhinterziehers.

Bei einem Erbfall greift die Ablaufhemmung allerdings nicht nur bei einer vom Erblasser selbst begangenen Steuerhinterziehung, sondern auch dann, wenn innerhalb der aufgrund einer Steuerhinterziehung des Erblassers verlängerten Festsetzungsfrist der Gesamtrechtsnachfolger eine eigenständige Steuerhinterziehung durch Unterlassen der Berichtigungspflicht begeht.

Nach § 153 AO ist nämlich ein Steuerpflichtiger verpflichtet, sofern er vor Ablauf der Festsetzungsfrist erkennt, dass eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und dass es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist, dies unverzüglich anzuzeigen und die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen.

Die Verpflichtung zur Berichtigung nach § 153 AO trifft auch den Gesamtrechtsnachfolger eines Steuerpflichtigen. Der Gesamtrechtsnachfolger muss tätig werden, wenn er erkennt, dass Erklärungen des Rechtsvorgängers unrichtig waren. Die Berichtigungspflicht ist nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Gesamtrechtsnachfolger bereits vor dem Tod des Erblassers Kenntnis von unrichtigen Steuererklärungen hatte, da für die nachträgliche Kenntnis auf den Eintritt der Gesamtrechtsnachfolge zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers abzustellen ist.

Folge dieser neuen und eigenständigen Straftat ist, dass die Festsetzungsfrist so lange gehemmt ist, solange die Steuerstraftat des Erben nicht verjährt ist. Gesamtrechtsnachfolger treten sowohl in materieller als auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht in die abgabenrechtliche Stellung des Erblassers ein. Gegen den Erben laufen daher grundsätzlich die gegenüber dem Erblasser in Gang gesetzten Verjährungsfristen, also auch die zehnjährige Festsetzungsfrist nach einer Steuerhinterziehung des Erblassers, weiter.

Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage bei Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Der BFH hat mit Urteil vom 22.05.2019 – II R 20/17, veröffentlicht am 24.10.2019, entschieden, dass sich bei einem steuerpflichtigen Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum aufgrund eines geänderten oder neuen Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags, der die Vereinbarung über den Erwerb aller Anteile an einer Gesellschafter-GbR umsetzt, die Grunderwerbsteuer gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG nach dem Wert der Gegenleistung für den Erwerb der Anteile bemisst.

Sachverhalt:

Der Kläger war Gesellschafter der GbR 1, die Eigentümerin eines mit einem Mehrfamilienhaus

bebauten Grundstücks war. Weitere Gesellschafter der GbR 1 waren u.a. die GmbH 1 und die GmbH 2.

Mit notariell beurkundetem Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 29.01.2010 setzte sich die GbR 1 zum Zwecke der im Anschluss vorzunehmenden Bildung von Wohnungs- und Teileigentum dergestalt auseinander, dass deren einzelne Gesellschafter künftig die in der Urkunde bezeichneten Miteigentumsanteile, jeweils verbunden mit dem Sondereigentum an bestimmten Räumen, erhalten. Dabei wurde dem Kläger ein Miteigentumsanteil verbunden mit dem Sondereigentum an einer Wohnung zugewiesen. Der GbR 2, an der die GmbH 1 und die GmbH 2 beteiligt waren, wurde ein Miteigentumsanteil von 89,81/1.000 verbunden mit dem Sondereigentum an der Einheit Nr. 4 (Wohnungseigentum 4) zugewiesen.

Mit privatschriftlichem Vertrag vom 04.02.2010 erwarb der Kläger, mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden GbR 1, von der GmbH 1 und der GmbH 2 die Gesellschaftsanteile von 1.000/1.000 an der GbR 2. Das Entgelt für den Erwerb der Gesellschaftsanteile betrug nach den Angaben des Klägers insgesamt 181.450 € und setzte sich zusammen aus dem Kaufpreis für den Gesellschaftsanteil in Höhe von 148.860 € und Baukosten in Höhe von 32.590 €.

Mit notariellem Vertrag vom 03.08.2010 änderten die Gesellschafter den vorhergehenden Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag dahin, dass der Kläger künftig einen Miteigentumsanteil von 90,23/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an der Wohnung 4 hält.

Der Beklagte, das Finanzamt, setzte die Grunderwerbsteuer i. H. v. 6.350 € fest. Als Bemessungsgrundlage zog er die Gegenleistung für den Erwerb der Anteile an der GbR 2 in Höhe von insgesamt 181.450 € heran.

Mit seiner Revision macht der Kläger eine Verletzung von § 8 Abs. 1 GrEStG geltend. Die Grunderwerbsteuer bemesse sich nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 GrEStG nach den Grundbesitzwerten i.S. des § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 157 Abs. 1 bis 3 BewG, da es sich um einen Erwerbsvorgang auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage handle.

Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass der Erwerb des Wohnungseigentums 4 aufgrund des Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags vom 03.08.2010 nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegt und sich die Steuer nach § 8 Abs. 1 GrEStG nach der Gegenleistung für den Erwerb der Gesellschaftsanteile an der GbR 2 bemisst.

Im Rahmen der Auseinandersetzung erhalten die Gesellschafter aufgrund einer von den gesetzlichen Regelungen über die Auseinandersetzung abweichenden Vereinbarung i.S. des § 731 BGB statt der Anteile am Liquidationserlös der GbR das aufgeteilte Grundstück (vgl. BFH-Urteil in BFHE 235, 185, BStBl II 2012, 355, Rz 27).

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung. Liegt die Grundlage für den Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum bei einer grundbesitzenden GbR nicht im Gesellschaftsverhältnis, sondern ist Anlass eine gesonderte Vereinbarung über den Erwerb aller Anteile an einer beteiligten Gesellschafter-GbR, ist Bemessungsgrundlage für den steuerpflichtigen Erwerb die für den Anteilserwerb an der Gesellschafter-GbR entrichtete Gegenleistung.

Gegenleistung i.S. des § 8 Abs. 1 GrEStG ist das Entgelt, das der Kläger für den Erwerb der Anteile an der GbR 2 bezahlte, d.h. der Kaufpreis in Höhe von 148.860 € und die Baukosten in Höhe von 32.590 €. Für diese Gegenleistung erhielt er das Wohnungseigentum 4.

Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen bei Mitunternehmerschaften

Manfred Kröger
Steuerberater

Der Investitionsabzugsbetrag bietet Steuerpflichtigen die Möglichkeit, für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens eine Gewinnminderung in Form eines Abzugsbetrags zu bilden. Durch die zeitliche Vorverlagerung der Gewinnminderung höchstens drei Jahre vor Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsgutes subventioniert § 7g Abs. 1 EStG kleine und mittlere Betriebe, indem die Finanzierung bestimmter Investitionen erleichtert wird (vorzeitiger Betriebsausgabenabzug, Steuerstundung; konkreter Liquiditätsvorteil; Verbesserung der Wettbewerbssituation; Möglichkeit des Ansparens von Finanzierungsmitteln für Investitionen).

Der BFH hatte in einem Beschluss vom 15.11.2017 (VI R 44/16) entschieden, dass eine begünstigte Investition i.S. des § 7g EStG auch dann vorliegt, wenn ein Investitionsabzugsbetrag (IAB) zwar vom Gesamthandsgewinn einer Personengesellschaft abgezogen wurde, die geplante Investition jedoch durch einen der Gesellschafter in dessen Sonderbetriebsvermögen vorgenommen wird. Der § 7g EStG sei eine betriebsbezogene und keine personenbezogene Förderung, weshalb es unerheblich sei, ob im Bereich des Gesamthands- oder des Sonderbetriebsvermögens investiert wird. Damit wurde die gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung vom BFH abgelehnt.

Das BMF hat sich nun durch Schreiben v. 26.08.2019 zur Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g EStG im Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft für Investitionen im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers geäußert und verfügt, dass die Grundsätze des BFH-Beschlusses allgemein anzuwenden sind. Das bisherige BMF-Schreiben v. 20.3.2017 wird in den Randnummern 4 und 5 wie folgt angepasst:

In Rdnr. 4 wird ergänzt, dass Investitionsabzugsbeträge (IAB) sowohl vom gemeinschaftlichen Gewinn als auch vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden können. Bei der Ermittlung des Höchstbetrages von 200.000 EUR nach § 7g Abs. 1 Satz 4 EStG sind alle noch aktuellen IAB, die vom gemeinschaftlichen Gewinn oder von einem Sonderbetriebsgewinn gemindert worden sind, zusammenzufassen.

Völlig neu gefasst wird die Rdnr. 5. Würden IAB vom gemeinschaftlichen Gewinn gemindert, können diese auch für begünstigte Investitionen eines Gesellschafters im Sonderbetriebsvermögen verwendet und dem Sonderbetriebsgewinn außerbilanziell hinzugerechnet werden. Gleiches gilt für den umgekehrten Fall, einem IAB im Sonderbetriebsvermögen und einer Investition im Gesamthandsvermögen. Auch der Fall eines IAB bei einem Gesellschafter und einer Investition durch einen anderen Gesellschafter in dessen Sonderbetriebsvermögen derselben Personengesellschaft wird nunmehr anerkannt.

Wohl um Gestaltungen zu vermeiden, wird in Rdnr. 5 zudem klargestellt, wann keine Anschaffung eines begünstigten Wirtschaftsgutes vorliegt. Dies ist der Fall, wenn ein Gesellschafter ein Wirtschaftsgut von der Personengesellschaft erwirbt oder die Personengesellschaft bzw. ein anderer Gesellschafter ein Wirtschaftsgut erwirbt, das zuvor zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters gehört hatte. In all diesen Fällen war das Wirtschaftsgut bereits vor der (weiteren) Anschaffung dem Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft zuzurechnen.

Die beiden neu gefassten Randnummern gelten in allen noch offenen Fällen und auch für IAB, die bereits in vor dem 1.1.2016 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen worden sind.

Keine Bilanzberichtigung im Folgejahr bei der unterlassenen Buchung eines aus privaten Mitteln gezahlten Aufwands

Manfred Kröger
Steuerberater

Werden Betriebsausgaben, die aus privaten Mitteln bestritten worden sind, im Jahr der Entstehung des Aufwands nicht berücksichtigt, kommt eine erfolgswirksame Nachholung in einem Folgejahr im Rahmen einer Bilanzberichtigung nach den Grundsätzen des formellen Bilanzenzusammenhangs nicht in Betracht. Dies hat der BFH durch Urteil vom 17.6.2019, IV R 19/16, entschieden.

Dem Urteil vom 17.6.2019 lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

An der X-KG waren die Eheleute E (Ehemann) und F (Ehefrau) zu je 50 % beteiligt. In 2008 entstanden F zur Wahrnehmung ihrer Gesellschaftsrechte Rechtsanwaltskosten, die sie aus privaten Mitteln beglich. Diese Aufwendungen wurden für 2008 nicht als Sonderbetriebsausgaben erklärt und dementsprechend vom FA bei der – inzwischen bestandskräftigen – Gewinnfeststellung 2008 nicht berücksichtigt. Die Anwaltskosten aus 2008 machte F erst im Rahmen der Gewinnfeststellung für 2009 geltend. Das FA und auf die Klage auch das FG lehnten die Berücksichtigung mit der Begründung ab, es handele sich um eine fehlerhafte Zusammensetzung des Eigenkapitals, die im Wege des formellen Bilanzenzusammenhangs nicht berichtigt werden könne.

Der BFH hat sich dieser Auffassung angeschlossen und dies wie folgt begründet:

Die Kosten der gesellschaftsrechtlichen Beratung im Rahmen der Auseinandersetzung mit dem früheren Mitgesellschafter E stellen Sonderbetriebsausgaben

der F dar. Da die Anwaltsleistungen bereits in 2008 erbracht wurden, ist eine entsprechende Verbindlichkeit bereits in 2008 im Sonderbetriebsvermögen der F entstanden und führte zu Aufwand in 2008. Eine unmittelbare Berücksichtigung in 2009 ist daher ausgeschlossen.

Bilanzierungsfehler sind grundsätzlich in der Bilanz des Wirtschaftsjahres zu berichtigen, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist. Liegt für das Jahr, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist (hier: 2008), bereits ein Steuerbescheid vor, der aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht mehr geändert werden kann, sind nach dem Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs fehlerhafte Bilanzansätze grundsätzlich in der ersten Schlussbilanz richtigzustellen, in der dies unter Beachtung der für den Eintritt der Bestandskraft und der Verjährung maßgeblichen Vorschriften möglich ist. Der formelle Bilanzenzusammenhang durchbricht nicht die Bestandskraft der Veranlagung des Fehlerjahres, sondern die Korrektur ist in der Schlussbilanz des ersten Jahres nachzuholen, in dem dies mit steuerlicher Wirkung möglich ist.

Hiervon ausgehend kommt die Berücksichtigung der streitbefangenen Anwaltskosten in 2009 nicht in Betracht. Denn die bilanzielle Behandlung durch die KG in 2008 war zwar fehlerhaft. Dies hat sich jedoch zum Ende des Wirtschaftsjahres 2008 nicht in einem fehlerhaften Bilanzposten niedergeschlagen. Die KG hätte für die Anwaltskosten in 2008 zunächst eine Verbindlichkeit gegenüber der Anwaltskanzlei im Sonderbetriebsvermögen der F passivieren und den Aufwand als Sonderbetriebsausgabe erfassen müssen. Die Verbindlichkeit ist sodann durch Zahlung in Form einer Einlage noch vor dem Bilanzstichtag 31.12.2008 erloschen. Denn F hat die Anwaltsforderung noch in 2008 mit privaten Mitteln beglichen. Zum Bilanzstichtag 31.12.2008 – also in der Schlussbilanz des Vorjahres – war demnach aus diesem Vorgang kein Wirtschaftsgut mehr zu bilanzieren. Beide Sachverhalte hätten sich im Eigenkapital ausgewirkt. Die Aufwandsbuchung hätte zu einer Reduzierung des Eigenkapitals, die Einlagenbuchung zu einer Erhöhung des Eigenkapitals in gleicher Höhe geführt. Dies hätte zwar zur Folge, dass sich der steuerliche Gewinn zwar reduziert hätte, das Eigenkapital hätte sich in seiner Höhe zum Bilanzstichtag nicht geändert. Insofern blieb für eine Bilanzänderung im folgenden Jahr kein Platz, da kein Bilanzposten in fehlerhafter Größe bilanziert wurde.

Die Mitgliederversammlung

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Das oberste Organ eines Vereins ist die Mitgliederversammlung. Die Willensbildung aller Mitglieder eines Vereins erfolgt durch Beschlussfassung in der Mitgliederversammlung. Die Vorschriften über die Einberufung und die Durchführung dieser Mitgliederversammlung gehören zu den wesentlichen Bestimmungen einer jeden Vereinssatzung. Besondere Sorgfalt ist bei der Einberufung auf die Formulierung der Tagesordnungspunkte und bei der Durchführung auf die Protokollierung der Ergebnisse zu legen.

Immer wieder lehnen Vereinsregister Eintragungen von Satzungsänderungen oder Änderungen nach Vorstandswahlen ab, weil bei der Einberufung oder der Durchführung der Mitgliederversammlungen Fehler unterlaufen sind. Im Folgenden soll daher auf die wichtigsten Fehler, die unterlaufen können, eingegangen werden.

Gemäß § 32 Abs. 1 Satz 1 BGB werden die Angelegenheiten eines Vereins, soweit sie nicht durch den Vorstand oder einem anderen Vereinsorgan zu besorgen sind, durch Beschlussfassung in einer Versammlung der Mitglieder geregelt. Die Angelegenheiten, für die die Mitgliederversammlung zuständig ist, ergeben sich aus der Satzung und dem Gesetz. Dabei können einzelne per Gesetz obliegende Aufgaben durch Regelungen in der Satzung auf andere Vereinsorgane übertragen werden.

Die Mitgliederversammlung ist einzuberufen, wenn die Satzung es vorschreibt, wenn das Interesse des Vereins es erfordert oder wenn eine durch die Satzung bestimmte Anzahl von Vereinsmitgliedern dieses fordert. Enthält die Satzung keine Bestimmung zur Anzahl von Mitgliedern, die mindestens zur Einberufung einer Mitgliederversammlung erforderlich ist, ist die Mitgliederversammlung gemäß § 37 Abs.1 BGB einzuberufen, wenn 1/10 der Mitglieder die Einberufung schriftlich unter Angabe von Gründen verlangt.

Der Vorstand hat dann kein Recht, die Notwendigkeit der Mitgliederversammlung sachlich zu prüfen. Ganz im Gegenteil. Weigert sich der Vorstand, eine außerordentliche Mitgliederversammlung einzuberufen, haben die beantragenden Mitglieder das Recht, die Einberufung durch das zuständige Amtsgericht zu erzwingen.

Für die Einberufung der Mitgliederversammlung ist der Vorstand zuständig, soweit die Satzung nichts anderes bestimmt. Zu einer wirksamen Einberufung ist ein Extra-Vorstandsbeschluss nicht erforderlich. Ausreichend ist dabei, wenn die nach der Satzung vertretungsberechtigte Zahl von Vorstandsmitgliedern oder bei Fehlen einer solchen Regelung die Mehrheit der Vorstandsmitglieder gemeinschaftlich handelt.

Für die Form der Einberufung gibt es keine gesetzliche Vorschrift. Die Form der Einberufung muss in der Satzung geregelt sein. Grundsätzlich kann über die Form frei bestimmt werden. Sie muss jedoch so gewählt werden, dass jedes Mitglied von dem Termin der Mitgliederversammlung ohne großen Aufwand Kenntnis erlangt, damit es von seinem Recht auf Teilnahme Gebrauch machen kann.

Ist die Schriftform nicht gesetzlich, sondern nur in der Satzung vorgeschrieben, können die an die Wahrung der Form zu stellenden Anforderungen frei bestimmt werden. Ist eine nähere Bestimmung nicht erfolgt und auch nicht durch Auslegung zu ermitteln, genügt gemäß § 127 Abs. 2 BGB die telekommunikative Übermittlung der Einladung zur Mitgliederversammlung. Dabei muss sich eindeutig ergeben, wer die Erklärung abgegeben hat. Der Empfänger der Einladung zur Mitgliederversammlung muss in der Lage sein, einen Ausdruck anzufertigen und diesen dauerhaft aufzubewahren. Dabei ist neben der Versendung per Brief und Fax auch die Versendung per E-Mail vorgesehen. Ist in der Satzung die Schriftform für die Einladung vorgesehen, ist z.B. eine Einberufung der Mitgliederversammlung durch eine vereinseigene Mitgliederzeitschrift unzulässig. Der Zugang der Einladung durch telekommunikative Übermittlung setzt jedoch voraus, dass der Empfänger durch die Bekanntgabe seiner E-Mail-Adresse oder Faxnummer mit dieser Art der Übermittlung einverstanden ist.

Zulässig sind auch solche Formen der Einberufung, mit denen den Mitgliedern die Möglichkeit gegeben wird, sich selbst Kenntnis von der Mitgliederversammlung zu verschaffen. Dabei handelt es sich z.B. um die Einladung zu einer Mitgliederversammlung durch Aushang, durch die lokale Presse oder durch die vereinseigene Mitgliederzeitschrift. Für diese Formen der Einberufung bedarf es einer genauen Regelung in der Satzung. Bei der Veröffentlichung durch die Lokalpresse muss der Name der Zeitung in der Satzung festgelegt sein. Eine Regelung in der Satzung, wonach die Einladung zur Mitgliederversammlung „durch Aushang" oder durch „Pressemitteilung" erfolgt, ist zu unbestimmt und damit auch unzulässig. Ist jedoch festgelegt, dass die Einladung durch „Aushang im Kasten am Vereinsgebäude" erfolgt, ist die Form dadurch hinreichend bestimmt. Nach wie vor ist jedoch Voraussetzung, dass die Vereinsmitglieder sich ohne großen Aufwand informieren können. Ein Aushang am Vereinsgebäude würde diesem nur entsprechen, wenn die Vereinsmitglieder auch vor Ort wohnen.

Zur Einberufung der Mitgliederversammlung gehört neben der Bekanntgabe der Zeit und des Ortes der Versammlung auch die Mitteilung der Tagesordnung. Ort und Zeit müssen immer so gewählt sein, dass alle Mitglieder ohne großen Aufwand daran teilnehmen können.

Gesetzlich ist keine Einberufungsfrist vorgeschrieben. Ist die Einberufungsfrist in der Satzung festgelegt und auch angemessen, so ist diese einzuhalten. Die Frist ist auf jeden Fall so zu wählen, dass es jedem Mitglied möglich ist, sich auf die Versammlung vorzubereiten und an dieser auch teilzunehmen.

Die Tagesordnung gibt über das Thema der anstehenden Mitgliederversammlung Auskunft. Auf der Grundlage dieser Tagesordnung entscheiden sich die Mitglieder, ob sie an der Versammlung teilnehmen und wie sie sich darauf vorbereiten. Ist der Gegenstand einer Beschlussfassung in der Einladung zur Mitgliederversammlung nicht oder nur sehr ungenau bestimmt, so dass den Mitgliedern eine sachgerechte Vorbereitung oder eine Entscheidung zur Teilnahme nicht möglich war, sind die in der Versammlung gefassten Beschlüsse nichtig. Dabei richtet es sich nach dem jeweiligen Einzelfall, wie konkret der Tagesordnungspunkt formuliert sein sollte.

Bei einer geplanten Satzungsänderung reicht es grundsätzlich nicht aus, in der Einladung nur den Punkt „Satzungsänderung" zu nennen. Sollen einzelne Punkte geändert werden, sind diese konkret aufzuführen. Soll die gesamte Satzung geändert werden, ist es sinnvoll, einen Entwurf der neuen Satzung beizufügen. Die Nennung „Satzungsänderung" in der Tagesordnung ist dann ausreichend. Spätere Streitigkeiten über die Wirksamkeit des Beschlusses über die Satzungsänderung werden damit vermieden.

Soll ein Vereinsmitglied ausgeschlossen werden, muss ein solcher Tagesordnungspunkt in der Einladung zur Mitgliederversammlung explizit genannt werden. Ein Beschluss über den Ausschluss eines Mitgliedes ist nichtig, wenn dieser Ausschluss in der Tagesordnung nicht namentlich genannt ist. Dabei ist auch der Grund der erhobenen Vorwürfe mitzuteilen. Die Tagesord-

nungspunkte „Anträge" oder „Verschiedenes" ermöglichen nur Beratungen, nicht aber Beschlussfassungen.

Die Einladung zur Mitgliederversammlung erfolgt an alle Mitglieder, unabhängig davon, ob sie stimmberechtigt sind oder nicht. Daher sind auch passive, fördernde und Ehrenmitglieder einzuladen. Die Mitgliederversammlung ist von einem Versammlungsleiter zu leiten. Sieht die Satzung nichts anderes vor, ist der Vorstand des Vereins gemäß § 26 BGB für die Leitung zuständig. Er hat den ordnungsgemäßen Verlauf der Mitgliederversammlung sicherzustellen. Dazu kann er Hilfspersonen, wie z.B. Ordner oder Stimmenzähler, hinzuziehen.

Von der Ordnungsmäßigkeit der Einberufung der Mitgliederversammlung ist die Beschlussfähigkeit der Mitgliederversammlung zu unterscheiden. Gesetzlich ist für die Beschlussfassung keine Mindestanzahl von Mitgliedern erforderlich. Die Satzung kann jedoch die Beschlussfähigkeit von der Anwesenheit einer bestimmten Mindestzahl von Mitgliedern oder von anderen Anforderungen abhängig machen. Häufig wird daher bereits mit der Einberufung für die Mitgliederversammlung für den Fall, dass diese Versammlung nicht beschlussfähig ist, zu einer zweiten Mitgliederversammlung eingeladen, die dann unter erleichterten Bedingungen (unabhängig von der Anzahl der anwesenden Mitglieder) beschlussfähig sein soll. Ist eine solche Eventualeinberufung in der Satzung nicht vorgesehen, sind die Beschlüsse dieser Mitgliederversammlung nichtig.

Für die Abstimmung in der Mitgliederversammlung bestehen keine gesetzlichen Vorschriften. Sie kann schriftlich, mündlich oder durch Handzeichen erfolgen. Die Entscheidung darüber obliegt dem Versammlungsleiter.

Bei der Besetzung von Ämtern hat grundsätzlich eine Einzelwahl zu erfolgen. Die Durchführung von Wahlen für die Vorstandsämter muss sorgfältig protokolliert werden. Nur dann wird sie als urkundlicher Nachweis vom Registergericht anerkannt. Neben den Ausführungen über die Durchführung der Wahl und dem Abstimmungsergebnis selbst gehört auch die Feststellung der Annahme der Wahl in das Protokoll.

Jahressteuergesetz 2019: Erleichterungen für Non-Profit-Organisationen geplant

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

In den Gesprächen zum Jahressteuergesetz 2019 sind auch in diesem Jahr wieder Anpassungen geplant. Bereits im September haben die Finanzminister und Finanzministerinnen der Länder sich auf eine Erweiterung der diesjährigen Beratungen um das Thema „Verbesserungen im Gemeinnützigkeitsrecht" geeinigt.

In diesem Zusammenhang sind insbesondere weitere finanzielle Anreize für das Ehrenamt geplant. Demnach soll die steuerfreie Übungsleiterpauschale um 600 EUR von 2.400 EUR auf 3.000 EUR angehoben werden. Die steuerfreie Ehrenamtspauschale soll von bisher 720 EUR auf 840 EUR steigen. Angesichts der Tatsache, dass es in unserer Gesellschaft immer schwieriger wird, die Menschen für das Ehrenamt zu engagieren, ist die Erhöhung nur ein Tropfen auf den heißen Stein. Es ist aber sicher ein Schritt in die richtige Richtung.

Im Bereich des Spendenabzugs soll es künftig möglich sein, Spenden bis 300 EUR ohne Spendenquittung geltend zu machen. Für den steuerlichen Anzug ausreichend ist die Vorlage des Kontoauszuges bzw. die Buchungsbestätigung des Kreditinstitutes oder ein Barzahlungsbeleg. Hierdurch werden zwar weder dem Spender noch dem Verein steuerliche Vorteile verschafft, aber für den Verein wird der Verwaltungsaufwand, der durch das Ausstellen von Spendenquittungen entsteht, vermindert.

Darüber hinaus ist ein echter Steuervorteil für kleine Vereine geplant. Die derzeitige Freigrenze für die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die weder der Körperschaft- noch der Gewerbesteuer unterliegen, soll von 35.000 EUR auf 45.000 EUR angehoben werden.

Impressum:

Herausgeber:
Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh

Dieses aktuelle Heft des Mandantenbriefes „Steuerrecht im Focus" finden Sie unter www.anwey.de in der Rubrik „Aktuelles".

Die Informationen des vorliegenden Mandantenbriefes sind nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden. Sie enthalten aber ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalles gerecht zu werden und sind daher nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Die Komplexität, die unterschiedliche Beurteilung im Einzelfall sowie der ständige Wechsel der Rechtsprechung machen es daher notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.