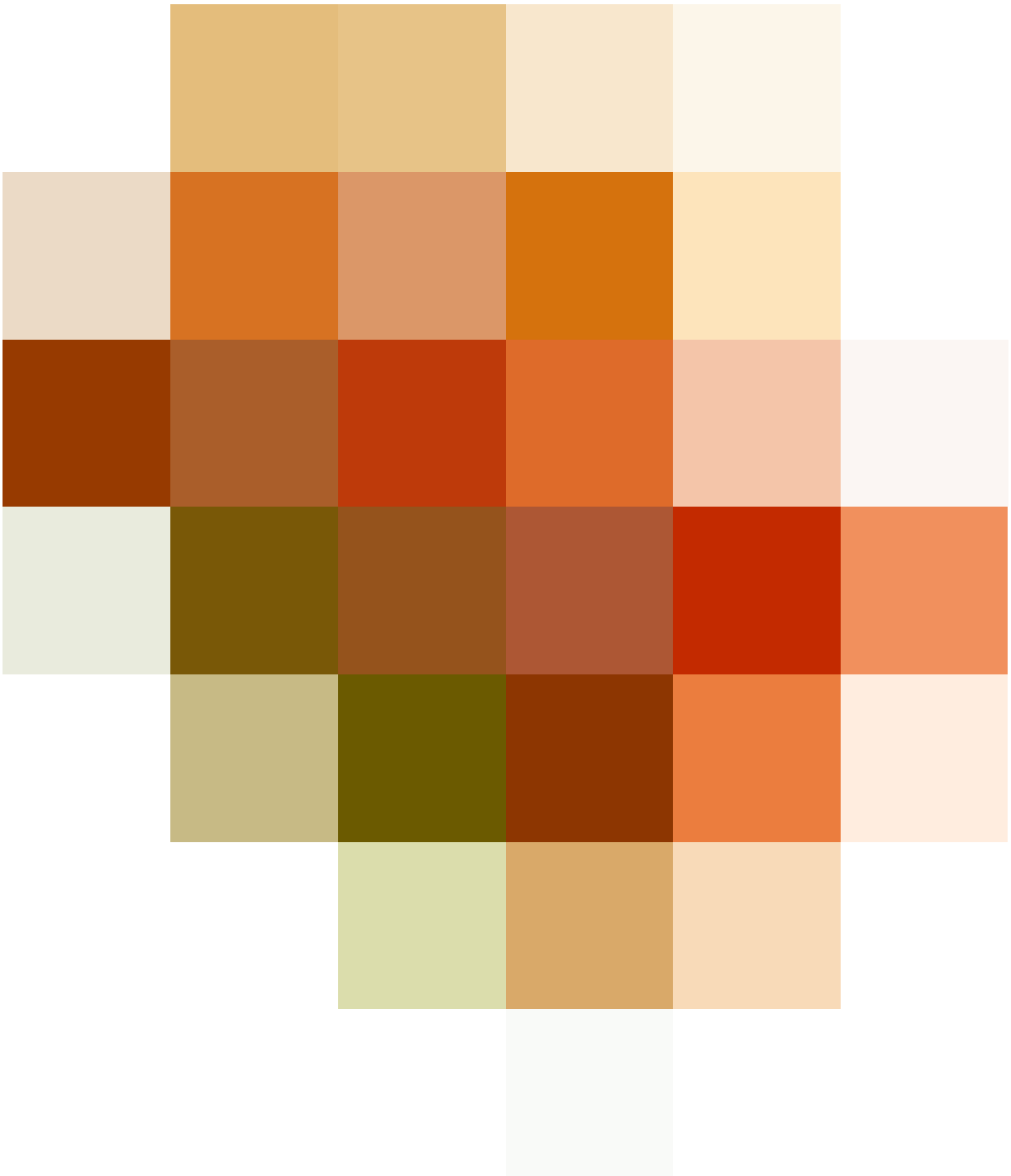
Anwey
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER



STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 3 **September 2024**

Herzlich willkommen

Liebe Leserinnen und Leser,

mit dem im März 2024 beschlossenen Wachstumschancengesetz sollen Unternehmen nach Vorstellung der Bundesregierung wettbewerbsfähiger gemacht und der Standort Deutschland gestärkt werden. Eine wichtige Neuerung stellt der verpflichtende Empfang von elektronischen Rechnungen dar. In unserer letzten Ausgabe hatten wir Ihnen in gebotener Kürze einen Überblick über die rechtlichen Grundlagen der E-Rechnung gegeben. In den nächsten Wochen werden unsere Mandanten, die von der Verpflichtung zur Erstellung oder Empfang einer E-Rechnung betroffen sind, ausführlich informiert und bei Bedarf unterstützt.

Eine Auswahl von interessanten Urteilen aus dem Steuerrecht lesen Sie auf den nächsten Seiten dieser Ausgabe des Steuerrecht im Focus. Wir wünschen Ihnen eine anregende Lektüre.

Ihr Anwey Team

INHALT

Abgabenordnung 3

Korrektur bestandskräftiger Bescheide nach einer Außenprüfung
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Einkommensteuer 4

Steuerermäßigung für energetische Gebäudesanierung gemäß § 35c EStG
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Doppelte Haushaltsführung in einem sog. Wegverlegungsfall
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Adoptionskosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Container-Leasing-Modell – Einkünfte aus Kapitalvermögen
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Verlust aus einem Darlehensverzicht
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers nach unentgeltlicher Betriebsübertragung
Manfred Kröger, Steuerberater

Erbschaft-/Schenkungsteuer 13

Schenkung von Gesellschaftsanteilen an Minderjährige
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Vereine 14

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Korrektur bestands-kräftiger Bescheide nach einer Außenprüfung

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Gem. Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 06.05.2024 – III R 14/22, ist die Art und Weise, in der der Steuerpflichtige seine Aufzeichnungen geführt hat, eine Tatsache i. S. des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO. Dies gilt im Fall der Einnahmenüberschussrechnung nicht nur für Aufzeichnungen über den Wareneingang gem. § 143 AO, sondern ebenso für sonstige Aufzeichnungen und die übrige Belegsammlung.

Sachverhalt

Die Kläger wurden in den Streitjahren 2013 und 2014 als Eheleute zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Der Kläger war in den Streitjahren als Einzelunternehmer tätig und ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG. Er betrieb einen Einkaufsladen, in dem er als Einzelhändler unterschiedliche Produkte verkaufte. Außerdem bot er verschiedene Dienstleistungen an.

Der Kläger verwendete eine elektronische Kasse, die auf den täglich ausgedruckten Z-Bons fünf Warengruppen auswies. Eine weitere Aufgliederung oder Aufzeichnung der Umsätze nach einzelnen Waren und Dienstleistungen nahm der Kläger nicht vor. Die Z-Bons korrigierte der Kläger gelegentlich handschriftlich. Außerdem führte er täglich Kassenberichte. Für die Streitjahre erfolgte zunächst eine erklärungsgemäße Veranlagung ohne Festsetzung des Vorbehalts der Nachprüfung.

Im Jahr 2017 fand eine Außenprüfung beim Kläger statt. Der Prüfer kam zu dem Ergebnis, dass der Kläger seinen Aufzeichnungspflichten nach § 22 UStG nicht hinreichend nachgekommen sei, weil er nicht sämtliche Geschäftsvorfälle nach der zeitlichen Reihenfolge und mit ihrem richtigen Inhalt festgehalten habe. Aufgrund der erheblichen Kassenführungsmängel folgte eine Hinzuschätzung durch Sicherheitszuschlag in Höhe von 10 % der Barerlöse. Das zuständige Veranlagungsfinanzamt folgte den Feststellungen bzw.

Rechtsansichten des Prüfers und erließ entsprechende Änderungsbescheide. Der Einspruch gegen die Änderungsbescheide hatte keinen Erfolg.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte indes teilweise Erfolg.

Insbesondere hinsichtlich der geänderten Einkommensteuerbescheide und der Gewerbesteuermessbescheide für die Streitjahre 2013 und 2014 lehnte das Finanzgericht das Vorliegen einer neuen Tatsache i. S. des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO ab. Eine entsprechende Änderungsbefugnis solle danach nicht bestanden haben. Mit der Revision rügte das Finanzamt insbesondere die Ablehnung dieser Änderungsbefugnis. Im Besprechungsurteil hob nunmehr der BFH das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies es zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück.

Nach der BFH-Rechtsprechung muss zunächst eine Tatsache i. S. von § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO vorliegen. Tatsache ist alles, was Merkmal oder Teilstück eines gesetzlichen Tatbestands sein kann; es kann sich um Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften materieller oder immaterieller Art handeln (vgl. Klein/Rüsken, AO, 17. Aufl. 2023, § 173 Rz. 21 m. w. N.).

Im Besprechungsurteil wurde vom BFH die Art und Weise, in der der Steuerpflichtige seine Aufzeichnungen geführt hat, als Hilfstatsache qualifiziert. Haupttatsache ist die zutreffende Höhe der Einnahmen des Klägers. Ferner muss es sich um Tatsachen handeln, die das Finanzamt bei Erlass des zu ändernden Bescheids noch nicht kannte. Bei einer Prüfungsfeststellung im Rahmen einer Außenprüfung ist dies in der Regel stets erfüllt.

Abschließend muss geprüft werden, ob die Kenntnis der später bekannt gewordenen Tatsachen für die ursprünglich zu ändernde Veranlagung „rechtserheblich" gewesen wäre. Dabei ist zu hinterfragen, ob das Finanzamt bei ursprünglicher Kenntnis der Tatsachen bzw. Beweismittel anders entschieden hätte. Nach Auffassung der herrschenden Meinung in Rechtsprechung und Literatur ist eine Tatsache nicht rechtserheblich und eine Änderung scheidet aus, wenn die Finanzbehörde bei Kenntnis der Tatsache mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit die Steuer nicht anders festgesetzt hätte (vgl. Peters, BeckOK AO, 28. Edition 15.04.2024, § 173 Rz. 129). Des Weiteren ist zu prüfen, ob zum Erlasszeitpunkt die einschlägigen steuerlichen Rechtsfragen überhaupt schon entschieden waren bzw. eine entsprechende Ansicht der Finanzverwaltung in ausreichender Verdichtung vorlag.

Fazit

Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob bereits bestimmte Besteuerungsgrundlagen dem Veranlagungsfinanzamt mitgeteilt werden sollten, denn bei bereits mitgeteilten Besteuerungsgrundlagen liegt in der Regel keine Änderungsbefugnis nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO vor.

Steuerermäßigung für energetische Gebäudesanierung gemäß § 35c EStG

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Die Steuerermäßigungsvorschrift des § 35c EStG wurde mit dem Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht (BGBl 2019 I S. 2886) in das Einkommensteuergesetz eingefügt. Sie ist von der Struktur ähnlich aufgebaut wie § 35a EStG, der haushaltsnahe Dienstleistungen, hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse und Handwerkerleistungen begünstigt.

Mit Schreiben vom 06.02.2024 (BStBl 2024 I S. 237) hat das BMF aktuelle Anwendungsregelungen bekanntgegeben. Dieses Schreiben enthält insbesondere Vorgaben zum Umfang der zu bescheinigenden Angaben.

Voraussetzungen

§35 c EStG kommt zur Anwendung bei energetischen Maßnahmen an einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten eigenen Gebäude, sofern dieses Objekt bei Durchführung der Maßnahme älter als zehn Jahre ist. Entscheidend ist das Vorliegen der ausschließlichen Eigennutzung im Kalenderjahr des Abschlusses der Maßnahmen als auch in den beiden folgenden Jahren, in denen die Steuerermäßigung in Anspruch genommen wird. Unschädlich sind die Nutzung als Arbeitszimmer sowie die unentgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken an andere Personen.

Weiterhin dürfen die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastung steuerlich berücksichtigt worden sein.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen ist ebenfalls, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat, die die förderungsfähigen Maßnahmen, die Arbeitsleistung des Fachunternehmens sowie die Adresse des begünstigten Objekts ausweisen und die in deutscher Sprache ausgefertigt ist. Die Zahlung hat unbar auf das Konto des Leistungserbringers zu erfolgen.

Es muss sich um eine oder mehrere Maßnahmen aus dem vorgegebenen Leistungskatalog handeln (Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen oder Geschossdecken, Erneuerung der Fenster, Außentüren, Lüftungs- oder Heizungsanlage, den Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung oder die Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern sie älter als zwei Jahre sind).

Inhalt der Regelung

Gem. § 35c EStG ermäßigt sich bei Vorliegen der oben beschriebenen Voraussetzungen auf Antrag die tarifliche Einkommensteuer im Kalenderjahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme sowie im darauffolgenden Kalenderjahr um jeweils 7 % der begünstigten Aufwendungen, höchstens jedoch um jeweils 14.000,00 € und im übernächsten Kalenderjahr um 6 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 12.000,00 €. In der Summe ist folglich eine Steuerminderung von insgesamt 40.000,00 € möglich. Im Unterschied zu der Begünstigung nach § 35a EStG sind im Rahmen der Regelung nach § 35c EStG nicht ausschließlich die reinen Arbeitskosten berücksichtigungsfähig, sondern die Gesamtaufwendungen des Steuerpflichtigen einschließlich Materialkosten. Auch die betragsmäßigen Obergrenzen sind weitaus großzügiger bemessen.

Die steuerliche Förderung ist personen- und objektbezogen. Der Höchstbetrag der Steuerermäßigung von 40.000,00 € kann von jeder steuerpflichtigen Person für jedes begünstigte Objekt insgesamt nur einmal in Anspruch genommen werden (BMF, Schreiben vom 14.01.2021, Rn. 25). Er kann gleichzeitig oder nacheinander für mehrere begünstigte Objekte beantragt werden.

Im Falle von Miteigentum kann die Steuerbegünstigung am begünstigten Objekt insgesamt nur einmal in Anspruch genommen werden. Jeder (Mit-)Eigentümer kann nur Aufwendungen entsprechend seinem (Mit-) Eigentumsanteil geltend machen.

Die begünstigten Maßnahmen müssen von einem anerkannten Fachunternehmen ausgeführt werden. Dieses wiederum muss eine vom BMF vorgegebene Musterbescheinigung ausstellen, in der zahlreiche Angaben zu Art und Umfang der Leistung vorgenommen werden müssen.

Auch Kosten für einen Energieberater sind begünstigt, seit dem 07.08.2024 jedoch nur noch bis zur Höhe von 50 % der förderwürdigen Beratungshonorare (statt bisher 80 %). Die maximalen Zuschussbeträge wurden um 50 % gegenüber den bisherigen maximalen Zuschusshöhen abgesenkt. Diese Kosten sind in den Höchstbetrag von 40.000,00 € einzubeziehen und nicht auf drei Jahre zu verteilen.

Fazit

Mit der Vorschrift des § 35c EStG hat der Gesetzgeber einen zusätzlichen Anreiz geschaffen, um klimafreundliches Wohnen zu fördern. Haus- und Wohnungseigentümer sollten sich vorab insbesondere hinsichtlich der inhaltlichen und formellen Anforderungen bei einem Fachunternehmen und über die zu erteilenden Bescheinigungen nach amtlich vorgeschriebenem Muster informieren, um die Gewährung der Begünstigung nicht zu gefährden. Allerdings gilt es zu beachten, dass ausschließlich Maßnahmen gefördert werden, für die keine öffentliche Förderung durch KfW bzw. BAFA erfolgt ist.

Doppelte Haushaltsführung in einem sog. Wegverlegungsfall

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Das Finanzgericht Köln hat mit Urteil vom 22.06.2024 – 11 K 3123/18 entschieden, dass im zu beurteilenden Fall die Voraussetzungen für die Annahme einer doppelten Haushaltsführung nicht gegeben waren.

Gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG sind Werbungskosten auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen. Grundsätzlich kann eine aus einem beruflichen Anlass begründete doppelte Haushaltsführung auch dann vorliegen, wenn ein Steuerpflichtiger seinen bisherigen Hausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und daraufhin in der dort beibehaltenen Wohnung einen Zweithaushalt begründet, um von dort seiner bisherigen Beschäftigung nachzugehen.

Sachverhalt

Die Kläger werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Für das Streitjahr 2016 begehrte die Klägerin erstmalig im Einspruchsverfahren die Berücksichtigung von Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung ab April 2016 bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Die beiden Kinder besuchten im Streitjahr den Kindergarten am bisherigen Wohnort, im darauffolgenden Jahr jeweils die Grundschule sowie in späteren Jahren ebenfalls die weiterführende Schule. Zur Begründung führten die Kläger an, dass sie ihren gemeinsamen Lebensmittelpunkt in den Wohnort der Eltern verlegt hätten, weil die Klägerin dort im April 2016 ihr Elternhaus erworben habe. Dort würden sie viel Zeit mit der Mutter verbringen, da der Vater im Januar 2017 verstorben sei. Das Schreiben aus dem Jahr 2017 war mit der Anschrift der Kläger vom bisherigen Wohnort versehen. Die Arbeitsstätte der Klägerin befand sich weiterhin am bisherigen Wohnort, wo die bisherige Wohnung beibehalten wurde. Die geltend gemachten Aufwendungen umfassten Mietzahlungen, Mietnebenkosten sowie Stromkosten.

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab.

Grundsätzlich sei es zwar möglich, auch bei Wegzug vom Beschäftigungsort eine doppelte Haushaltsführung zu begründen, wenn in der dort beibehaltenen Wohnung anschließend ein Zweithaushalt begründet werde, um von dort weiterhin der bisherigen Beschäftigung nachzugehen. Der Lebensmittelpunkt des Steuerpflichtigen muss sich jedoch in der Wohnung befinden, in welchem der Haupthaushalt geführt wird. Das ist zu beurteilen anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles. Maßgebend dafür ist, wie oft und wie lange sich der Arbeitnehmer in der einen und der anderen Wohnung aufhält, wie groß beide Wohnungen und wie sie ausgestattet sind sowie zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen bestehen. Bei einem verheirateten Arbeitnehmer liegt der Lebensmittelpunkt grundsätzlich an dem Ort, an dem auch der Ehegatte wohnt.

Im vorliegenden Fall haben die Kläger nicht überzeugend darlegen können, dass sie ihren Lebensmittelpunkt tatsächlich verlegt haben. Im Gegenteil sprach die Mehrzahl der Indizien dafür, dass dieser weiterhin am Beschäftigungsort der Klägerin bestand, an dem die Kinder durchgängig Kindergarten und Schule besuchten. Als Korrespondenzadresse wurde weiterhin die Anschrift am Beschäftigungsort genutzt, wo auch Arzt- und Zahnarztbesuche der Kläger sowie die ihrer Kinder stattfanden. Auch die Größe der Räume, die im Elternhaus zur alleinigen Nutzung bzw. zur gemeinschaftlichen Nutzung mit den Eltern zur Verfügung standen, war nicht gleichwertig oder gar größer als in der Wohnung am Beschäftigungsort. Soziale Aktivitäten am neuen Wohnort konnten nicht nachgewiesen werden. Weiterhin hatte die Klägerin in der Einkommensteuererklärung Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an 220 Tagen vom bisherigen Wohnort aus geltend gemacht. Die Pflege erkrankter Eltern und damit verbundene sporadische Besuche im Haus der Eltern zur Tätigung von Einkäufen reichen nicht aus, um dort einen Lebensmittelpunkt zu begründen.

Insofern hat das Finanzgericht nach Würdigung der Umstände des Einzelfalls die Klage abgewiesen.

Adoptionskosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Gem. Urteil des Finanzgerichts Münster vom 25.06.2024 – 14 K 1085/23 E stellen Aufwendungen für eine Adoption keine außergewöhnlichen Belastungen dar.

Sachverhalt

Die Kläger, ein zusammen zur Einkommensteuer veranlagtes Ehepaar, waren ungewollt kinderlos. Nach diversen gescheiterten Kinderwunschbehandlungen adoptieren sie im Jahr 2022 zwei im Ausland geborene Mädchen. Die Adoptionen wurden in Deutschland von einer staatlich anerkannten Adoptionsvermittlungsstelle (Verein Y) begleitet. In ihrer Einkommensteuererklärung machten sie die Adoptionskosten geltend (u.a. Verfahrenskosten, Betreuung der Kinder im Kinderheim einschließlich der ärztlichen Versorgung im Ausland, Kosten für Deutschunterricht im Ausland, Reisekosten, Kosten für die Begleitung einer Mitarbeiterin des Vereins Y ins Ausland).

Das Finanzamt lehnte eine Berücksichtigung der Kosten ab mit der Begründung, dass die Adoptionskosten nicht zwangsläufig entstanden sind.

Die Kläger sind der Auffassung, dass Adoptionskosten ebenso wie Kosten einer künstlichen Befruchtung außergewöhnliche Belastungen im Sinne von § 33 EStG seien. Die Adoption ziele ebenso wie die künstliche Befruchtung auf die Beseitigung der ungewollten Kinderlosigkeit ab. In beiden Fällen liege eine tatsächliche Zwangslage vor.

Darüber hinaus sei am 01.04.2021 das neue „Adoptionshilfe-Gesetz" in Kraft getreten. Sämtliche Adoptionen seien nunmehr an der neuen Rechtslage auszurichten. Auslandsadoptionen seien danach immer durch eine Fachstelle im Ausland zu begleiten. Diese Fachstelle achte darauf, dass die Adoption dem Kindeswohl diene und lege fest, welche Voraussetzungen die Adoptiveltern mitbringen müssten. So seien ihnen beispielsweise die Kosten für den von der Fachstelle verlangten Sprachunterricht der Kinder im Ausland zwangsläufig entstanden.

Die Klage hatte keinen Erfolg.

Die Aufwendungen, die einem Paar aufgrund der Adoption eines Kindes im Falle organisch bedingter Sterilität eines Partners entstehen, stellen nach der ständigen Rechtsprechung des BFH keine Krankheitskosten dar (BFH, Urteile v. 13.03.1987 – III R 301/84, BStBl II 1987, 495; v. 20.03.1987 – III R 150/86, BStBl II 1987, 596; v. 10.03.2015 – VI R 60/11, BStBl II 2015, 695).

Die Adoptionen können im Streitfall nicht mit Heilbehandlungen gleichgestellt werden. Sie sind in erster Linie rechtliche Maßnahmen zur Begründung und Beendigung rechtlicher Verwandtschaftsverhältnisse, die auf dem freiwilligen Entschluss beruhen, Kinder anzunehmen.

Die Tatsache, dass die Kläger den Entschluss zur Adoption erst nach erfolgloser Kinderwunschbehandlung gefasst haben, ändert nichts an der Entscheidung. Der Senat ist trotz dieser zeitlichen Abfolge nicht davon überzeugt, dass der Entschluss der Kläger zur Adoption unausweichlich geboten war.

Der Entschluss zur Adoption beruht vielmehr, trotz erfolgloser Kinderwunschbehandlung, auf einer vom Willen der Kläger getragenen freien Entscheidung, die ungewollte Kinderlosigkeit nunmehr durch Adoptionen zu beenden. Sie hätten sich auch gegen eine Adoption entscheiden können.

Das Finanzgericht hat die Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 FGO im Hinblick auf die Ankündigung des VI. Senats des BFH im Vorlagebeschluss an den Großen Senat zugelassen, Aufwendungen für eine Adoption als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 EStG anerkennen zu wollen.

Container-Leasing-Modell – Einkünfte aus Kapitalvermögen

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Eine Kapitalüberlassung liegt vor, wenn der vermeintliche Vermieter oder Leasinggeber beim sog. Container-Leasing-Modell weder zivilrechtliches oder wirtschaftliches Eigentum noch die tatsächliche Sachherrschaft (Besitz) über die nicht individualisierbar bezeichneten Container hat.

Dem Verfahren beim Finanzgericht Baden-Württemberg lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Kläger schloss im April 2013 mit der P&R Gebrauchtcontainer Vertriebs- und Verwaltungs-GmbH (im Folgenden: P&R Gebrauchtcontainer) einen vorformulierten und standardisierten „Kauf- und Verwaltungsvertrag" über elf Container unter Bezugnahme auf den Angebotsprospekt „Angebot Nr. 1080" ab (Vertragsnummer GC-1). Die Eigentumsübertragung auf den Kläger sollte 90 Tage nach Eingang des Kaufpreises erfolgen. Die Übergabe der Container sollte durch den Verwaltungsvertrag ersetzt werden. Laut Vertrag konnte der Kläger zum Nachweis der Eigentumsübertragung ein Eigentumszertifikat mit internationalem Code und Seriennummer des Containers verlangen.

Zugleich beauftragte der Kläger die P&R Gebrauchtcontainer mit der Verwaltung der Container. Er ermächtigte sie, über die Container zu verfügen und durch gleichwertige Container zu ersetzen. P&R Gebrauchtcontainer garantierte, dass bereits zum Zeitpunkt der Eigentumsübertragung ein Miet- und Agenturverhältnis bestehe. Sämtliche Pflichten aus dem Miet- oder Agenturverhältnis sollten mit der Eigentumsübertragung auf den Investor übergehen. Des Weiteren garantierte die P&R Gebrauchtcontainer eine Tagesmiete pro Container (11,48 % des Kaufpreises p.a.) für die Dauer von fünf Jahren. P&R Gebrauchtcontainer sollte die Mieten für den Kläger einziehen; Über- oder Unterdeckungen sollten zu Gunsten oder zu Lasten der P&R Gebrauchtcontainer gehen. P&R Gebrauchtcontainer war „bereit", die Container nach Ablauf der Vertragslaufzeit zurückzukaufen und kündigte an, rechtzeitig vor Ablauf des Vertrags ein Angebot zu unterbreiten. Der Restwert der Container am Ende des fünften Jahres war im Prospekt auf 1.435 € festgelegt.

Im Mai 2016 schloss der Kläger außerdem mit der P&R Container Vertriebs- und Verwaltungs-GmbH (im Folgenden: P&R Container) einen im Wesentlichen gleichlautenden „Kauf- und Verwaltungsvertrag" über 15 weitere Container unter Bezugnahme auf den Angebotsprospekt „Angebot Nr. 302" ab (Vertragsnummer LF-1). Laut dem Angebotsprospekt handelte es sich um neue Container. Eine Tagesmiete pro Container (9,35 % des Kaufpreises p.a.) wurde für fünf Jahre garantiert. Die P&R Container „behielt sich vor", zum Ablauf der fünfjährigen Vertragsdauer ein Angebot zum Rückkauf der Container zu unterbreiten. Nach den Angaben im Angebotsprospekt hatte der Investor die Option zur Vertragsverlängerung um drei Jahre. Der Restwert der Container am Ende des fünften Jahres war im Prospekt auf 1.455 € festgelegt. Im Übrigen sind die Verträge GC-1 und LF-1 identisch.

Eigentumszertifikate hat der Kläger weder angefordert noch erhalten. Die garantierten Mieten bezahlten die P&R Gesellschaften lediglich bis zum dritten Quartal 2017. Über beide P&R Gesellschaften wurde das Insolvenzverfahren im Juli 2018 eröffnet.

Im August 2018 meldete der Kläger Forderungen gegen die P&R Gebrauchtcontainer und gegen die P&R Container zur Insolvenztabelle an. Im Jahr 2021 erhielt der Kläger auf im Mai 2019 vereinbarte Vergleichsbeträge jeweils einen Teilbetrag von 7,5 % und im Jahr 2022 jeweils einen weiteren Teilbetrag von 5 % ausbezahlt. Im Zuge der noch andauernden Insolvenzverfahren stellte sich heraus, dass die Zahl der vorhandenen und vermieteten Container der P&R Gesellschaften deutlich unter der Zahl der angeblich an Investoren verkauften Container lag. Nach Angaben des Klägers ist bestenfalls mit einer Insolvenzquote von 33 % zu rechnen.

Der Kläger erklärte in den Einkommensteuererklärungen stets **sonstige Einkünfte** aus den Containergeschäften. Antragsgemäß berücksichtigte das beklagte Finanzamt bis einschließlich 2016 jeweils AfA von 10 % der Anschaffungskosten als Werbungskosten. Für 2017 begehrte der Kläger den Abzug der verbliebenen AfA-Volumina als Werbungskosten. Das Finanzamt berücksichtigte lediglich die (vollen) AfA-Jahresbeträge als Werbungskosten.

Für 2018 machte der Kläger erneut das verbliebene AfA-Volumen als Werbungskosten geltend und erklärt negative sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 3 EStG.

Im nachfolgenden Einspruchsverfahren machte der Kläger die Verluste als gewerbliche Einkünfte geltend. Der Einspruch wurde abgewiesen.

Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht Baden-Württemberg ab und entschied, dass der Steuerpflichtige nicht Container, sondern Kapital zur Nutzung überlassen und deshalb aus den streitigen Containergeschäften **Einkünfte aus Kapitalvermögen** erzielt hatte.

Die steuerliche Beurteilung der Einkünfte aus den sogenannten Container-Leasing-Modellen hängt davon ab, wer wirtschaftlicher Eigentümer der Container ist. Sind die Container dem Investor (Steuerpflichtigen) steuerlich zuzurechnen, erzielt er durch die Vermietung sonstige oder – je nach den Umständen im Einzelfall – gewerbliche Einkünfte. Sind die Container dagegen dem Leasingnehmer zuzurechnen, liegt wirtschaftlich eine bloße Kapitalüberlassung des Investors vor; dieser erzielt dann Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Maßgeblich sind die zum wirtschaftlichen Eigentum beim Leasing entwickelten Grundsätze.

Dies gilt unter der Voraussetzung, dass der Investor zivilrechtlicher Eigentümer der Container ist, das wirtschaftliche Eigentum aber ggf. an die Containergesellschaft als Mieter bzw. Leasingnehmer (rück-) übertragen hat.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige kein zivilrechtliches Eigentum an Containern erlangt. Allenfalls könnte die Containergesellschaft dem Steuerpflichtigen wirtschaftliches Eigentum eingeräumt haben, was jedoch nicht der Fall war. Denn mangels Konkretisierung der vermeintlich erworbenen Container konnte der Steuerpflichtige kein zivilrechtliches und auch kein wirtschaftliches Eigentum an Seecontainern erwerben, sodass keine gewerbliche Tätigkeit vorlag.

Das Finanzgericht schloss auch die Annahme von Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG aus. Denn Vermieter im Sinne von § 22 Nr. 3 EStG ist derjenige, der die rechtliche oder tatsächliche Macht hat, das Wirtschaftsgut anderen zur zeitlich begrenzten Nutzung gegen Entgelt zu überlassen. Die Überlassung eines beweglichen Wirtschaftsguts zur Nutzung an einen anderen setzt eine tatsächliche Sachherrschaft des Vermieters über das Wirtschaftsgut voraus, die er dem Mieter überlassen kann. Diese Voraussetzungen lagen im Streitfall jedoch nicht vor.

Auch war ein Verlust durch Ausfall der Kapitalforderung im Streitjahr noch nicht entstanden, da die bloße Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners hierfür nicht ausreicht.

Im Streitfall war entscheidend, dass der Steuerpflichtige mangels eigener Sachherrschaft keinen Besitz oder eine sonstige Einwirkungsmöglichkeit an irgendwelchen Containern überlassen konnte. Bei rechtlicher und wirtschaftlicher Betrachtungsweise hatte der Steuerpflichtige deshalb nicht Container, sondern Kapital zur Nutzung überlassen und damit Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt.

Das Gericht hat die Revision zugelassen, die nicht eingelegt wurde.

Verlust aus einem Darlehensverzicht aufgrund eines im Jahr 2008 abgeschlossenen Darlehensvertrags

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Nicht selten werden aus privaten Mitteln Darlehn an die eigene Gesellschaft oder aber auch an fremde Gesellschaften vergeben. Die Motivation ist höchst unterschiedlich und reicht von einer lukrativen zinsbringenden Kapitalanlage bis zur Unterstützung liquiditätsschwacher Unternehmen.

Gedanken über die steuerlichen Konsequenzen der Darlehnshingabe macht sich der Darlehnsgeber in vielen Fällen allerdings erst dann, wenn das Darlehn ausfällt.

Erfreulich ist, dass nach der Rechtsprechung des BFH der endgültige Ausfall einer in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer grundsätzlich zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führt. Auch der Forderungsverzicht führt in Höhe des nicht werthaltigen Teils der Forderung im Verzichtszeitpunkt zu einem steuerbaren Abtretungsverlust. Hintergrund ist das Unternehmensteuerreformgesetz (UntStRefG) aus 2008, in dem in § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG ein Veräußerungstatbestand neu eingeführt worden ist.

Für private Darlehens- und Gesellschafterforderungen ist diese Änderung allerdings nur dann anwendbar, wenn die Forderung nach dem 31.12.2008 angeschafft oder begründet wurde.

Ein klärendes Urteil dazu hat der BFH jetzt zum Nachteil eines Darlehnsgebers entschieden.

Am 01.01.2008 gewährte die Klägerin einer GmbH ein Darlehen, rückzahlbar zum Ende des Vertrags. Die Zinsen wurden jährlich ermittelt und am Ende des Jahres dem Darlehen zugeschlagen. Rückzahlungen sollten vorrangig auf die Zinsen verrechnet werden. Mit Auflösungsvereinbarung vom 31.12.2018 verzichtete die Klägerin zum 31.12.2018 vollständig auf die Rückzahlung des Darlehens. In ihrer Einkommensteuererklärung 2018 machten die Kläger den Darlehensverzicht in voller Höhe bei den Einkünften der Klägerin aus Kapitalvermögen geltend.

Das Finanzamt erkannte den Verlust aus dem Darlehensverzicht nicht an. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG i.d.F. des Art. 1 des UntStRefG 2008 sei erstmals anwendbar auf Kapitalforderungen, die nach dem 31.12.2008 begründet worden seien. Die Kapitalforderung, auf die die Klägerin verzichtet habe, sei aber mit Abschluss des Darlehensvertrags am 01.01.2008 begründet worden.

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren haben die Kläger Klage erhoben. Zur Begründung der Klage haben sie im Wesentlichen vorgetragen, die Kapitalforderung, auf deren Rückzahlung die Klägerin verzichtet habe, sei erst 2014 entstanden. Bei dem Vertrag zwischen der Klägerin und der Gesellschaft handele es sich um ein Kontokorrent. Im Kontokorrent würden die wechselseitigen Forderungen durch Verrechnung erlöschen. Im Jahr 2014 sei es im Kontokorrent zu einer Übertilgung gekommen. Die gesamte danach entstandene Forderung sei deshalb eine neue Forderung, die nicht bereits vor dem 01.01.2009 begründet gewesen sei. Der Verlust aus dem Forderungsverzicht sei daher steuerbar.

Das FG entschied zugunsten der Kläger und erkannte den Verzicht auf die Darlehensrückzahlung als steuerbar.

Dem widerspricht der BFH. Im Gesetz ist der Zeitpunkt (nach dem 31.12.2008) und das Ereignis (Zufluss des Kapitalertrags aus der Veräußerung sonstiger Kapitalforderungen) für die Anwendung des neuen Rechts eindeutig definiert. Grundsätzlich ist neues Recht anwendbar, wenn diese beiden Voraussetzungen erfüllt sind. Streitig ist im vorliegenden Fall allein, ob die Forderung vor dem 01.01.2009 angeschafft oder begründet war.

Nach Auffassung des BFH ist der vertragliche Rückzahlungsanspruch des Darlehensgebers im Sinne des § 52 Abs. 28 Satz 16 EStG mit dem wirksamen Zustandekommen des Darlehensvertrags „begründet" worden. Für den sachlichen Anwendungsbereich der Besteuerungsnorm kommt es auf den Zeitpunkt an, in dem der Rechtsgrund für den Anspruch gelegt worden ist. Das ist der Zeitpunkt des Vertragsschlusses, da es sich bei dem Darlehensrückzahlungsanspruch um einen vertraglichen Anspruch handelt. Zu diesem Zeitpunkt ist auch der „Erwerb" des Rückzahlungsanspruchs erfolgt, denn der Darlehensnehmer verpflichtet sich bereits im Darlehensvertrag zur Rückzahlung des Darlehens.

Der Darlehensvertrag zwischen der Klägerin und der Gesellschaft ist daher vor dem 01.01.2009 wirksam zustande gekommen. Auf dieser Grundlage ist der Anspruch, auf den die Klägerin verzichtet hat, entgegen der Auffassung der Kläger, nicht erst 2014 (neu) entstanden.

Nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers nach unentgeltlicher Betriebsübertragung

Manfred Kröger
Steuerberater

Trotz des Grundsatzes des formellen Bilanzenzusammenhangs können im Anschluss an einer unentgeltlichen Betriebsübertragung nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers vorliegen, wenn dieser Aufwendungen trägt, die im Zusammenhang mit seiner früheren Betriebsführung stehen.

Von einer Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe sind unentgeltliche Betriebsübertragungen zu unterscheiden. Die unentgeltliche Betriebsübergabe führt weder zu einer Betriebsveräußerung noch zu einer Betriebsaufgabe; es kommt nicht zu einer Aufdeckung der stillen Reserven und der Rechtsnachfolger führt die Aktiva und Passiva fort.

Mit den Folgen einer solchen unentgeltlichen Betriebsübertragung musste sich nun der BFH beschäftigen. Dabei war insbesondere folgende Frage zu klären:

- Ist ein unrichtiger nicht mehr änderbarer Bilanzansatz in den Bilanzen des Betriebsübergebers in der ersten offenen Bilanz des Betriebsübernehmers erfolgswirksam zu korrigieren?

- Oder können trotz des Grundsatzes des formellen Bilanzenzusammenhangs im Anschluss an eine unentgeltliche Betriebsübertragung nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers vorliegen, wenn dieser Aufwendungen trägt, die im Zusammenhang mit seiner früheren Betriebsführung stehen?

In dem vom BFH mit Urteil vom 06.05.2024 (Az. III R 7/22) entschiedenen Fall betrieb die Klägerin ein von ihrem Vater (V) übernommenes gewerbliches Einzelunternehmen, das unter anderem Maler- und Lackiererarbeiten erbrachte. Mit Wirkung vom 01.10.2004 übertrug die Klägerin das Unternehmen mit sämtlichen Aktiva und Passiva an V zurück. Gemäß der Vereinbarung vom 01.10.2004 erfolgte die Übertragung unentgeltlich. V, der als neuer Betriebsinhaber beschrieben wurde, übernahm „mit dem Betriebsübergang sämtliche Rechte und Pflichten betreff des Betriebes, ggf. auch nur im Innenverhältnis". Die Vertragsparteien einigten sich ferner, dass sämtliche Arbeitsverhältnisse auf den neuen Betriebsinhaber übergehen. Wegen im Zeitraum ihrer Betriebsinhaberschaft nicht abgeführter Beiträge zur Urlaubskasse wurde die Klägerin in 2003 bis 2005 in mehreren arbeitsgerichtlichen Urteilen zur Beitragszahlung verurteilt. Weder in der Bilanz zum 30.09.2004 (vom 10.02.2006) noch in der vorherigen Bilanz zum 31.12.2003 (vom 15.08.2005) fanden die Beitragspflichten gegenüber der Urlaubskasse Berücksichtigung.

Nachdem der Betrieb auf ihn übergegangen war, erbrachte V zunächst Zahlungen auf die rückständigen Beiträge. Als er die Zahlungen an die Urlaubskasse eingestellt hatte, leistete die Klägerin aufgrund der gegen sie ergangenen Urteile Zahlungen an die Urlaubskasse in Höhe von 6.000 € im Kalenderjahr 2014 und in Höhe von jeweils 12.000 € in den Kalenderjahren 2015 und 2016. Diese Aufwendungen hatte die Klägerin als nachträgliche Betriebsausgaben in ihrer Steuererklärung angesetzt. Allerdings hat weder die Finanzverwaltung noch das Finanzgericht (Urteil des Thüringer FG vom 23.11.2021 – 3 K 308/18) der Klägerin den Betriebsausgabenabzug zugestanden.

Dem widersprach nunmehr der BFH durch Urteil vom 06.05.2024 (Az. III R 7/22). Das FG hatte zwar zu Recht angenommen, dass die Klägerin ihr Einzelunternehmen mit Wirkung vom 01.10.2004 nach § 6 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) unentgeltlich auf V übertragen hat.

Im Grundsatz zutreffend sind auch die Ausführungen des FG zum formellen Bilanzenzusammenhangs, bei denen jedoch zu beachten ist, dass die Klägerin gegenüber der Urlaubskasse nach der Betriebsübertragung Schuldnerin der Beitragsverbindlichkeiten blieb.

Wird ein Betrieb im Ganzen unentgeltlich auf eine andere Person übertragen, ist weder eine Betriebsveräußerung noch eine Betriebsaufgabe gegeben. Bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers (Betriebsübergeber) sind die Wirtschaftsgüter in diesem Fall mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergeben (§ 6 Abs. 3 Satz 1 EStG). Der Rechtsnachfolger (Betriebsübernehmer) ist gemäß § 6 Abs. 3 Satz 3 EStG an diese Werte gebunden, er führt zwingend die Buchwerte fort. Die Anwendung des § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG

setzt voraus, dass der den Betrieb Übertragende seine bisherige gewerbliche Tätigkeit einstellt. Der Rechtsnachfolger tritt in die betriebsbezogene Rechtsstellung des übergebenden Rechtsvorgängers vollständig ein. Die Ausführungen des FG zum Bilanzierungsfehler der Klägerin in den noch von ihr verantworteten Bilanzen zum 31.12.2003 und zum 30.09.2004 sowie zum formellen Bilanzenzusammenhangs im Fall von Betriebsübertragungen sind ebenfalls zutreffend. Die daraus gezogene Schlussfolgerung, dass der Klägerin aus diesem Grund trotz ihrer späteren Ratenzahlungen der beantragte Abzug nachträglicher Betriebsausgaben zu versagen ist, sei allerdings nach Auffassung des BFH unzutreffend.

Bei der unentgeltlichen Übertragung eines Betriebs gilt der Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs auch für den Rechtsnachfolger. Unrichtige Bilanzansätze, die in die bereits bestandskräftige und nicht mehr änderbare letzte Veranlagung des Rechtsvorgängers mit Auswirkungen auf dessen Gewinn oder Verlust Eingang gefunden haben, sind danach in der Bilanz des Rechtsnachfolgers ergebniswirksam zu korrigieren. Dem FG ist zunächst zuzustimmen, dass die Klägerin im Hinblick auf ihre zu einem erheblichen Teil bereits im Jahr 2003 erfolgte Verurteilung zur Beitragszahlung an die Urlaubskasse Verbindlichkeiten, zumindest aber diesbezügliche Verbindlichkeitsrückstellungen hätte passivieren müssen.

Ein wichtiger Aspekt in diesem Zusammenhang sah der BFH allerdings darin, dass die Klägerin über den 30.09.2004 hinaus die zivilrechtliche Schuldnerin der in Frage stehenden Verbindlichkeiten gegenüber der Urlaubskasse geblieben ist. Dies gilt sowohl für ihre bereits zur Zeit der Betriebsübertragung titulierten Verbindlichkeiten als auch für ihre erst durch die späteren arbeitsgerichtlichen Urteile titulierten Verbindlichkeiten. Die Vereinbarung vom 01.10.2004 führte nicht zu einer schuldbefreienden Übernahme der Verbindlichkeiten durch den Betriebsübernehmer, da die Urlaubskasse einer solchen Schuldübernahme durch V nicht zustimmte (vgl. §§ 414, 415 BGB). Daher blieb die Klägerin in der Zeit ab dem 01.10.2004 die Schuldnerin der betrieblichen Beitragsverbindlichkeiten, und zwar ungeachtet dessen, dass sie den verursachenden Betrieb ihres Einzelunternehmens mit Wirkung vom 01.10.2004 mit allen Aktiva und Passiva auf V übertragen hatte.

Auch im Anschluss an eine unentgeltliche Betriebsübertragung können nachträgliche Betriebsausgaben entstehen, wenn der Betriebsübergeber Aufwendungen trägt, die mit der früheren Betriebsführung im Zusammenhang stehen. Dass die Klägerin für die Beiträge in den Bilanzen ihres Einzelunternehmens zum 31.12.2003 und 30.09.2004 weder Rückstellungen noch Verbindlichkeiten passiviert hat, ändert am unzweifelhaften betrieblichen Veranlassungszusammenhang nichts. Die bis zur Betriebsübertragung unterbliebene Passivierung führt nicht zu einer „Sperrwirkung" für den Abzug nachträglicher Betriebsausgaben. Eine solche ist weder in § 6 Abs. 3 EStG noch in § 24 EStG noch an anderer Stelle im Gesetz normiert und folgt auch nicht aus dem Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs. Aus diesem Gründen hat der BFH den nachträglichen Betriebsausgabenabzug zugelassen.

Schenkung von Gesellschaftsanteilen an Minderjährige

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

In Familien mit größerem Vermögen stellt sich häufig die Frage, wie das Vermögen der Familie unter möglichst großer Steuerersparnis an die eigenen Kinder weitergegeben werden kann. Während bei der Übertragung des gesamten Vermögens durch Erbschaft der Steuerfreibetrag der Kinder in Höhe von 400.000 Euro nur einmal genutzt werden kann, kann bei einer Schenkung zu Lebzeiten der Freibetrag von 400.000 Euro alle zehn Jahre wieder neu genutzt werden. Bei der Übertragung des Vermögens zu Lebzeiten der Eltern können die Kinder also mehrfach von dem Steuerfreibetrag profitieren. Diese Aussicht auf steuerliche Optimierung könnte, unabhängig von vorrangig zu prüfenden wirtschaftlichen und familiären Konsequenzen, ein Antrieb sein, möglichst früh mit Schenkungen an die Kinder zu beginnen.

Bei der Übertragung von Gesellschaftsanteilen auf minderjährige Kinder sind allerdings einige rechtliche Besonderheiten zu berücksichtigen.

Grundsätzlich werden Minderjährige von ihren Eltern vertreten. Die Eltern sind allerdings nicht zur Vertretung eines Kindes berechtigt, wenn sie beim selben Rechtsgeschäft sowohl im eigenen Namen als auch im Namen des Kindes handeln und das Rechtsgeschäft für das Kind nicht ausschließlich rechtlich vorteilhaft ist. In diesen Fällen ist für das minderjährige Kind ein Ergänzungspfleger zu bestellen.

Für die Frage, ob die Schenkung lediglich rechtlich vorteilhaft ist, ist allein die rechtliche Wirkung entscheidend; wirtschaftliche Vorteile bleiben hierbei unberücksichtigt.

Eine Schenkung ist für das Kind nicht lediglich rechtlich vorteilhaft, wenn bestehende Rechte des Kindes geschmälert werden oder wenn das Kind durch die Schenkung mit Verpflichtungen belastet wird, für die es unbeschränkt über den beschenkten Gegenstand hinaus mit dem eigenen weiteren Vermögen haftet. Das ist bei der Übertragung von GmbH-Anteilen in der Regel unproblematisch, beim Eintritt in eine Personengesellschaft jedoch nur bei einer schenkweisen Übertragung eines voll eingezahlten Kommanditanteils, sofern die Wirksamkeit der Anteilsübertragung unter die aufschiebende Bedingung ihrer Eintragung in das Handelsregister gestellt wird. Durch diese Vertragskonstruktion wird die Haftung des Kindes mit seinem privaten Vermögen ausgeschlossen.

Zusätzlich ist für die Schenkung von Gesellschaftsanteilen an minderjährige Kinder eine familiengerichtliche Genehmigung erforderlich, wenn die Gesellschaft ein Erwerbsgeschäft betreibt. Als „Erwerbsgeschäft" ist jede berufsmäßig ausgeübte, auf selbstständigen Erwerb gerichtete Tätigkeit zu verstehen, die auf Dauer angelegt ist und mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird. Jede operativ tätige Gesellschaft ist demnach als „Erwerbsgeschäft" zu betrachten, sodass eine familienrechtliche Genehmigung eingeholt werden muss, bevor Anteile auf Minderjährige übertragen werden können. Eine reine Vermögensverwaltung zählt nicht dazu.

Ob das Familiengericht die Genehmigung erteilt, hängt davon ab, ob die Beteiligung dem Wohl des betroffenen Kindes, nämlich dem Kindeswillen und dem Kindesinteresse entspricht. Es genügt, wenn im Ganzen gesehen, das Rechtsgeschäft für den Minderjährigen vorteilhaft ist.

Es gilt der Grundsatz, dass das Familiengericht die Genehmigung nur in begründeten Ausnahmefällen versagen darf. Maßgeblich ist dabei nicht nur das rein finanzielle Interesse, sondern vielmehr, ob der Erwerb der Geschäftsanteile im Gesamtinteresse des Kindes liegt. Dabei sind alle möglichen Vor- und Nachteile unter Berücksichtigung sämtlicher Risiken, Erträge und Aufwendungen, gegeneinander abzuwägen und zu bewerten. Neben rein materiellen Belangen sind gegebenenfalls auch ideelle oder familiäre Interessen des Kindes zu berücksichtigen.

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz II 2024

Im Juli 2024 veröffentlichte das BMF (Bundesministerium der Finanzen) einen Referentenwurf zum Jahressteuergesetz II 2024 vor. Dieser sieht erhebliche Änderungen für das Gemeinnützigkeitsrecht vor. Diese werden im Einzelnen kurz vorgestellt.

Bisher war es so, dass gemeinnützige Organisationen ihre Gemeinnützigkeit riskierten, wenn sie zu tagespolitischen Themen Stellung bezogen haben und dieses nicht durch ihre Satzung abgedeckt war. In der Begründung zum Referentenentwurf wurde ergänzend erläutert, dass eine künftig zulässige „gelegentliche" Stellungnahme zu einem politischen Thema nicht bedeutet, dass der Verein sich bei jeder sich bietenden Gelegenheit zu politischen Themen äußern darf. Die Äußerungen müssen zu einem konkreten politischen Thema erfolgen und der steuerbegünstigten Zweckverfolgung des Vereins untergeordnet sein.

Zur Beurteilung des Sachverhalts ist immer eine Gesamtbetrachtung nötig. Daher kann es auch unschädlich sein, wenn es aufgrund eines konkreten Anlasses über mehrere Wochen hinweg zu wiederholten Äußerungen kommt. Das BMF nannte dazu auch Beispiele. So dürfen Karnevals- und Sportvereine z. B. zu Friedensdemonstrationen aufrufen. Ebenso dürfen sich Sportvereine gegen Rassismus aussprechen. Bereits der Koalitionsvertrag enthielt ein Versprechen dazu, dass Vereine im Rahmen ihrer steuerbegünstigten Zwecke politisch aktiv sein dürfen und sich darüber hinaus auch zu aktuellen tagespolitischen Themen äußern dürfen, ohne dass sie gleich ihre Gemeinnützigkeit gefährden.

Die bisher in der AO (Abgabenordnung) vorgesehene zeitnahe Mittelverwendung soll komplett gestrichen werden. Die logische Konsequenz daraus ist, dass auch die Regelungen der AO zur Rücklagenbildung gestrichen werden. Der Geschäftsführung eines Vereins kann dann nicht mehr vorgeschrieben werden, innerhalb welchen Zeitraums die angesparten Mittel verwendet werden sollen. Diese Regelung führt in erheblichem Maße zum Abbau von Bürokratie, denn die Vereine können sehr viel flexibler über ihr Mittel entscheiden und müssen die Mittelverwendung nicht mehr im Rahmen einer Mittelverwendungsrechnung nachweisen. Zu Recht wird darauf verwiesen, dass die Mittelverwendung auch anhand der bereits vorhandenen Aufzeichnungen geprüft werden kann. Dazu zählt z. B. der mit jeder Steuererklärung einzureichende Tätigkeitsbericht. Dabei besteht jedoch ein erhebliches Risiko, dass die Mittel nun nicht mehr der Zweckverwirklichung des Vereins dienen, sondern in nicht unerheblichem Maße zum Vermögensaufbau genutzt werden. Das würde der Steuerbegünstigung wegen der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke widersprechen. Die Verfasser des Referentenentwurfs sehen jedoch wegen des Ausschließlichkeitsgebots hier keine Gefahr.

Für gemeinnützige Organisationen hätte die Abschaffung der Mittelverwendungsfristen weitreichende Folgen. Der Druck zur zeitnahen Mittelverwendung entfällt und das führt zu einer sehr viel höheren Flexibilität bei der Verwendung der Mittel. In diesem Zusammenhang soll auch der Leistungsaustausch zwischen den gemeinnützigen Organisationen erleichtert werden. Diese haben zudem den Vorteil, dass sie nun langfristig planen können, da sie auch für größere Projekte Mittel ansparen können, ohne dabei die Gemeinnützigkeit zu gefährden. Der Verwaltungsaufwand verringert sich in erheblichem Maße, da die Nachweispflichten für die zu verwendenden Mittel gestrichen werden. Nicht unerheblich ist auch die Streichung der Vorschriften zur Rücklagenbildung. Diese war bisher erheblichen Beschränkungen unterworfen. Durch den Wegfall wird den gemeinnützigen Organisationen sehr viel mehr finanzielle Stabilität gewährt. Die Streichung der Vorschriften zur Mittelverwendung könnten aber auch zu einer zeitverzögerten Zweckverwirklichung führen. Dieses würde nicht dem Grundgedanken der Gemeinnützigkeit entsprechen. Dem weiteren Gesetzgebungsverfahren ist mit Spannung entgegenzusehen, da in vielen Punkten noch Klarheit geschaffen werden muss.

Anforderungen an die Eventualeinberufung einer Mitgliederversammlung

Das höchste Organ eines Vereins ist die Mitgliederversammlung. Als solches ist sie zuständig für die wichtigsten Beschlüsse in einem Verein. Die Satzung regelt dabei genau die Vorschriften zur Einberufung und zum Ablauf der Mitgliederversammlung. Sind bei einer Mitgliederversammlung nicht die nötige Anzahl von Mitgliedern anwesend, kann durch eine sogenannte Eventualeinberufung schnell Abhilfe geschaffen werden. Das bedeutet, dass mit der Einladung zur regulären Mitgliederversammlung gleich eine Einladung zu einer nach Feststellung der Beschlussunfähigkeit stattfindenden weiteren Mitgliederversammlung verschickt wird. Das Gesetz selbst stellt keine Anforderungen an die Einberufung einer Mitgliederversammlung. Im BGB ist inzwischen lediglich geregelt, dass virtuelle bzw. hybride Mitgliederversammlungen zulässig sind. In den Satzungen der Vereine sind jedoch regelmäßig Regelungen zu Formen, Fristen und Inhalten der Einladungen zu einer Mitgliederversammlung enthalten. Sollte ein Verein dazu keine Satzungsregelungen haben, ist sogar eine Mitgliederversammlung mit nur einem anwesenden stimmberechtigten Mitglied beschlussfähig.

In den allermeisten Fällen wird jedoch ein Mindestmaß von stimmberechtigten Vereinsmitgliedern, die zur Beschlussfähigkeit der Mitgliederversammlung anwesend sein müssen, festgelegt sein. Diese Festlegung einer Mindestanzahl von Mitgliedern in der Satzung ist für die Vereine von großer Bedeutung, da die Beschlüsse einer Mitgliederversammlung als oberstes Organ große Bedeutung für den ganzen Verein haben. Daher sollten sie auch immer von einer möglichst großen Anzahl von Mitgliedern getroffen werden. In der Satzung kann auch ein Quorum für eine Wiederholungsversammlung festgelegt werden. Der Bundesgerichtshof billigt in diesem Zusammenhang explizit auch sogenannte Eventualeinberufungen, aber nur dann, wenn sie in der Satzung geregelt sind. Diese Satzungsregelung ist dafür zwingend erforderlich.

Die E-Rechnung für den Verein

Für Geschäfte zwischen Unternehmen wird ab dem 01.01.2025 schrittweise die elektronische Rechnung (E-Rechnung) zur Pflicht. Dieses gilt auch für gemeinnützige Organisationen. Bei einer E-Rechnung handelt es sich nicht um eine in Form einer PDF-Datei per Mail verschickte Rechnung, sondern es geht um ein spezielles digitales Format, welches EDV-Anlagen direkt lesen und verarbeiten können. Bei der Verarbeitung der Rechnungen wird dabei Zeit gespart und es werden Fehler vermieden. Die Umstellung auf dieses digitale Format erfordert aber einen großzügigen Zeitraum. Daher ist eine schrittweise Einführung vorgesehen. Ab dem 01.01.2025 müssen alle Unternehmen und auch Vereine E-Rechnungen empfangen können. Bis Ende 2026 bleiben Papierrechnungen und alle anderen elektronischen Formate zulässig, soweit Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger sich einig sind. Liegt der Vorjahresumsatz unter 800.000 Euro, dürfen die Unternehmen noch bis Ende 2027 andere Rechnungsformate verwenden.

Ab dem Kalenderjahr 2028 ist die E-Rechnung dann für alle verpflichtend. Ausnahmen von der Pflicht zur E-Rechnung bestehen bei Rechnungen bis 250 Euro, bei bestimmten umsatzsteuerfreien Leistungen nach § 4 Nr.8 – 29 UStG und bei Mitgliedsbeiträgen in Vereinen. Auch kleine Vereine, die neben ihren Mitgliedsbeiträgen weitere Einnahmen haben, müssen sich nun mit dem Thema E-Rechnung beschäftigen. Die Voraussetzungen zum Empfang der E-Rechnung von z. B. Dienstleistern, Handwerkern und Lieferanten müssen ab dem 01.01.2025 sichergestellt sein. Daher sollten Sie prüfen, ob und wie Sie betroffen sind. Holen Sie Informationen über E-Rechnungssoftware und -systeme ein. Planen Sie die Umstellung in Ihrem Unternehmen oder Verein. Sprechen Sie uns an.

Impressum:

Herausgeber:
Anwey Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh
Oberntorwall 23a, 33602 Bielefeld

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.