

# STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 3 September 2022

# Herzlich willkommen

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

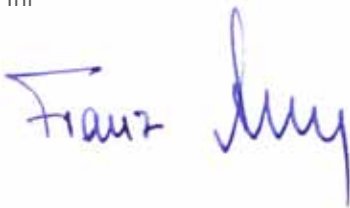
die wirtschaftlichen Auswirkungen des Ukraine-Krieges zeichnen sich auch in Deutschland mehr und mehr ab. Mittelständische Unternehmen sehen sich mit enormen Herausforderungen konfrontiert. Neben der schnell fortschreitenden technologischen Entwicklungen und sich zunehmend verändernden Märkten können die andauernden Auswirkungen der Corona-Pandemie sowie der Krieg in der Ukraine zu Unternehmenskrisen führen oder diese verstärken.

Um die negativen Auswirkungen bei Unternehmen wie auch bei Privatpersonen abzumildern, hat der Gesetzgeber viele unterschiedliche Maßnahmen vorgesehen. Ob sie zielführend sind, werden wir im Laufe des Jahres sehen.

Im vorliegenden Heft berichten wir in gewohnter Weise über die aktuellen steuerlichen Entwicklungen. Wie immer haben wir keine Schwerpunkte gesetzt, zumal bis auf die Grundsteuerreform über keine großen gesetzlichen Neuerungen zu berichten ist.

Wir hoffen, dass wir mit der Auswahl der Urteile und unserer Kommentierung Ihr Interesse wecken können und wünschen Ihnen eine anregende Lektüre.

Ihr

A handwritten signature in blue ink, reading "Franz Mey". The signature is written in a cursive style with a horizontal line above the name.

## INHALT

<b>Einkommensteuer</b>	<b>3</b>
Einkommensteuerliche Berücksichtigung von Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft <i>Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin</i>	
Häusliches Arbeitszimmer muss für die Tätigkeit nicht erforderlich sein <i>Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin</i>	
Die Energiepreispauschale <i>Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin</i>	
Anforderungen an die Nutzung einer Immobilie zu eigenen Wohnzwecken nach Scheidung <i>Johanna Kater, Steuerberaterin</i>	
Steuerermäßigung nach § 35a EStG bei ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen <i>Johanna Kater, Steuerberaterin</i>	
<b>Erbschaft-/Schenkungssteuer</b>	<b>10</b>
Kein Wegfall der Erbschaftsteuerbefreiung bei unzumutbarer Selbstnutzung des Familienheims <i>Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater</i>	
Fiktive Schenkungen unter GmbH-Gesellschaftern bei Einziehung von Geschäftsanteilen <i>Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater</i>	
<b>Bilanzsteuerrecht</b>	<b>13</b>
Wegfall des Abzinsungsgebots für Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz <i>Manfred Kröger, Steuerberater</i>	
<b>Vereine</b>	<b>14</b>
Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht <i>Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin</i>	

## Einkommensteuerliche Berücksichtigung von Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft

Yvonne Gausemeier  
Steuerberaterin

Leistet ein Steuerpflichtiger nach der Scheidung eine Zahlung, mit der er seine infolge des Versorgungsausgleichs geminderte Rentenanwartschaft wieder auffüllt, um den Zufluss seiner Alterseinkünfte in ungeschmälerter Höhe zu sichern, so handelt es sich ihrer Rechtsnatur nach um vorweggenommene Werbungskosten.

Die Wiederauffüllungszahlung kann jedoch nur als Sonderausgabe abgezogen werden, wenn sie als Beitrag i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG anzusehen ist.

Unabhängig von der Verwendung des Beitragsbegriffs im Recht des jeweiligen Versorgungssystems ist bei der Frage, ob eine Zahlung in den Anwendungsbereich des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG fällt, stets die einkommensteuerrechtliche Qualifizierung entscheidend.

Im Hinblick auf (spätere) Leibrenten und andere Leistungen, die von einer Einrichtung der Basisversorgung erbracht werden, unterscheidet das EStG ausschließlich zwischen der Ebene der Beiträge (vgl. § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG) und der Ebene der Leistungen (vgl. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG). Daher stellt jede im jeweiligen Versorgungssystem vorgesehene Geldleistung des Steuerpflichtigen, die an eine in § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG genannte Einrichtung für Zwecke der Basisversorgung erbracht wird, einen Beitrag im Sinne dieser Vorschrift dar und ist somit als Sonderausgabe zu berücksichtigen.

Diese Grundsätze wurden mit dem BFH-Urteil vom 19. August 2021 (AZ X R 4/19) nochmals bestätigt. Folgender Sachverhalt lag dem Urteil zu Grunde:

Der Kläger und Revisionskläger erzielte unter anderem Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als angestellter Rechtsanwalt.

Von seinen beim Versorgungswerk der Rechtsanwälte in Baden-Württemberg erworbenen Rentenanwartschaften übertrug das Familiengericht im Rahmen der Scheidung von seiner Ehefrau im Streitjahr 2014 im Wege der internen Teilung zugunsten der Ehefrau ein Anrecht nach Maßgabe von § 37 der Satzung des Versorgungswerks (VwS).

Der Kläger nahm die ihm gemäß § 37 Abs. 4 VwS eingeräumte Möglichkeit wahr, seine durch den Versorgungsausgleich gekürzte Rentenanwartschaft durch eine ebenfalls in 2014 geleistete zusätzliche Zahlung in Höhe von 75.725,54 € um die Hälfte wieder aufzufüllen. Diesen Betrag machte er in seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend, während der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt) ihn als Beitrag zur Altersvorsorge wertete. Da der Höchstbetrag des § 10 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) bereits in erheblichem Umfang durch laufende Altersvorsorgeaufwendungen in Anspruch genommen wurde, berücksichtigte das Finanzamt den Auffüllungsbetrag im Einkommensteuerbescheid vom 16.03.2016 lediglich im Umfang von 5.074 € bei den Sonderausgaben.

Den hiergegen eingelegten Einspruch begründete der Kläger im Wesentlichen damit, die Wiederauffüllungszahlung verhindere die Minderung seiner späteren gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 EStG steuerbaren Rente. Die Wiederauffüllungszahlung sei jedoch nur in Höhe von 88 % (66.638,48 €) als vorweggenommene Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften zu berücksichtigen, da seine im Jahr 2028 beginnende Rente lediglich zu 88 % steuerpflichtig sei.

Die nach erfolglos durchgeführtem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht ab. Zwar gehöre die Wiederauffüllungszahlung ihrer Rechtsnatur nach zu den Erwerbsaufwendungen und damit zu den vorweggenommenen Werbungskosten. Nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG sei sie jedoch nur bei den Sonderausgaben zu berücksichtigen, da auch Wiederauffüllungszahlungen nach dem Wortlaut der Norm zu den Beiträgen gehörten. Die Senatsurteile stünden dem nicht entgegen. Sie beträfen Ausgleichszahlungen an den Ausgleichsberechtigten zur Abfindung des Versorgungsausgleichs, während im Streitfall die Zahlung gerade nicht an den Ausgleichsberechtigten, sondern an das Versorgungswerk erfolgt sei.

Mit seiner Revision macht der Kläger geltend, der Beitragsbegriff i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG enthält nur Leistungen zur Erlangung des Versicherungsschutzes. Hierzu zähle die Wiederauffüllungszahlung nicht. Mit ihr werde lediglich die Kürzung einer bereits erlangten Anwartschaft vermieden. Mit dem Versorgungsausgleichsgesetz (VersAusglG) habe der

Gesetzgeber sicherstellen wollen, dass der Ausgleichsberechtigte einen eigenen Versorgungsanspruch erhalte. Daher sei die (interne oder externe) Realteilung der gesetzgeberische Regelfall. Würde die Anwendbarkeit der genannten Senatsrechtsprechung auf – als Werbungskosten abziehbare – Abfindungszahlungen begrenzt, wäre die Vermeidung des Versorgungsausgleichs gegenüber dessen Durchführung steuerlich privilegiert und die vom Gesetzgeber mit der Einführung des VersAusglG verfolgte Intention liefe ins Leere. Schließlich trage die vom Finanzgericht vorgenommene Auslegung des Beitragsbegriffs der Problematik der doppelten Besteuerung nicht hinreichend Rechnung. Würden sämtliche Aufwendungen – insbesondere solche aus versteuertem Einkommen – den Sonderausgaben zugewiesen und unterlägen sie damit der insoweit geltenden Abzugsbeschränkung, führte dies zu einem verfassungsrechtlich problematischen generellen Abzugsverbot.

Der Kläger beantragte sinngemäß, das FG-Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2014 vom 06.06.2019 dahingehend zu ändern, dass die geleistete Wiederauffüllungszahlung in Höhe von 66.638,48 € nicht den Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG zugeordnet, sondern als abziehbare Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften berücksichtigt wird.

Das Finanzamt beantragte die Revision zurückzuweisen und bekam Recht.

Der BFH bestätigte nochmals die Urteile des Finanzgerichtes.

Das Finanzgericht hat zu Recht entschieden, dass die vom Kläger im Streitjahr 2014 an das Versorgungswerk geleistete Zahlung (75.725,54 €) ihrer Rechtsnatur nach zu den vorweggenommenen Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften zählt, da sie Kürzungen der nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG zu versteuernden Altersrente des Klägers vermeidet. Die Zahlung unterliegt allerdings § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG und kann daher nur als Sonderausgabe steuerlich berücksichtigt werden.

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG sind Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen oder zur landwirtschaftlichen Alterskasse sowie zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die den gesetzlichen Rentenversicherungen vergleichbare Leistungen erbringen, Sonderausgaben. Beiträge sind alle Leistungen auf eine Versicherung i.S. von § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG zur Erlangung des Versicherungsschutzes bzw. alle aufgrund von Gesetz oder Vertrag vom Steuerpflichtigen erbrachten Geldleistungen zu den begünstigten Versicherungen. Sowohl laufende Beiträge als auch Einmalbeiträge sind begünstigt.

Für die Beurteilung einer Geldleistung als Beitrag i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG ist nicht die formale Bezeichnung im Recht des jeweiligen Versorgungssystems, sondern die steuerrechtliche Qualifizierung entscheidend.

Nach Maßgabe dessen ist die Wiederauffüllungszahlung des Klägers an das Versorgungswerk – ebenso wie die ausdrücklich als Beiträge bezeichneten vergleichbaren Zahlungen gemäß § 187 Abs. 1 Nr. 1 SGB VI – als Beitrag i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG zu qualifizieren.

## Häusliches Arbeitszimmer muss für die Tätigkeit nicht erforderlich sein

Anne-Christin Rüsenberg  
*Steuerberaterin*

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem Urteil vom 3.4.2019 – VI R 46/17, entschieden, dass es unerheblich ist, ob ein häusliches Arbeitszimmer für die Tätigkeit erforderlich ist. Für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen genügt die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung.

Im vorliegenden Sachverhalt war die Klägerin als Flugbegleiterin tätig. In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Klägerin Aufwendungen i. H. von 1.250 € für ein 13,5 m<sup>2</sup> großes Arbeitszimmer geltend. In diesem bereitete sie sich auf ihren Flugdienst vor. Diese Tätigkeit machte weniger als 3,1 % der gesamten Arbeitszeit der Klägerin aus. Nach den Feststellungen der Vorinstanz stand der Klägerin für diese Tätigkeit am Dienstflughafen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung.

Finanzamt und Vorinstanz versagten den Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer, da die dort ausgeübte berufliche Tätigkeit der Klägerin in Anbetracht ihres geringen zeitlichen Umfangs von ihr bspw. auch an einem Küchentisch hätten ausgeübt werden können, so dass ein Arbeitszimmer nicht erforderlich gewesen sei.

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können in diesen beiden Fällen als Betriebsausgaben/Werbungskosten geltend gemacht werden:

- Es steht kein anderer Arbeitsplatz für die entsprechende betriebliche/berufliche Tätigkeit zur Verfügung, wobei die Ausgaben dann max. i. H. von 1.250 € pro VZ geltend gemacht werden können (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 und 3 Halbsatz 1 EStG).
- Das häusliche Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der betrieblichen/beruflichen Tätigkeit des Stpfl.; dann können die diesbezüglichen

Aufwendungen vollständig als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemacht werden (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 und 3 Halbsatz 2 EStG).

Ein anderer Arbeitsplatz i. S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG ist grds. jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung von büromäßiger Arbeit geeignet ist, und zwar für alle Aufgabenbereiche der konkreten Erwerbstätigkeit (BFH, Beschluss v. 5.3.2008 – VI B 95/07).

Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein abgegrenzter Raum – eine Arbeitsecke genügt mithin nicht (BFH, Beschluss v. 27.7.2015 – GrS 1/14, BStBl 2016 II S. 265) – der seiner Lage nach in die häusliche Sphäre des Stpfl. eingebunden ist und dabei aufgrund seiner Ausstattung im Zuge der Einnahmenerzielung vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftstellerischer, verwaltungstechnischer oder verwaltungsorganisatorischer Arbeiten dient.

Erforderlich ist von der Intensität der Nutzung her, dass diese fast ausschließlich betrieblicher bzw. beruflicher Natur ist, so dass insgesamt der Abzug ausscheidet, wenn der Raum in nicht unerheblichem Ausmaß privat mitbenutzt wird (BFH, Beschluss v. 27.7.2015 – GrS 1/14, BStBl 2016 II S. 265). Eine unschädliche private Mitbenutzung liegt vor, wenn diese unter 10 % beträgt (BMF, Schreiben v. 6.10.2017 – S 2145/07/10002: 019, BStBl 2017 I S. 1320).

Der BFH interpretierte ursprünglich in den Begriff „anderer Arbeitsplatz“ die Erforderlichkeit des Arbeitszimmers hinein, inzwischen hat er dieses Kriterium aber im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wieder fallen gelassen (BFH, Urteil v. 8.3.2017 – IX R 52/14). Er entschied, dass nicht zusätzlich die Notwendigkeit des Arbeitszimmers geprüft werden sollte.

#### **Fazit:**

Steuerpflichtige können nun auch bei geringer beruflicher Nutzung entsprechender Räumlichkeiten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer geltend machen. Voraussetzung ist aber, dass keine schädliche private Mitbenutzung vorliegt, die bereits allein bei Lagerung privater Gegenstände zu einem generellen Abzugsverbot führen kann.

## Die Energiepreispauschale

**Gunhild Schwarberg**  
*Steuerberaterin*

Mit dem Steuerentlastungsgesetz 2022 hat der Gesetzgeber die sog. Energiepreispauschale in das Einkommensteuergesetz aufgenommen. Anspruch auf diese Pauschale haben demnach in einem ersten Schritt unbeschränkt Steuerpflichtige, die im Jahr 2022 Gewinneinkünfte oder Einkünfte aus selbständiger oder nichtselbständiger Arbeit beziehen. Die Berücksichtigung der Pauschale erfolgt entweder im Wege der Kürzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen, oder sie wird vom Arbeitgeber direkt mit dem Gehalt ausgezahlt bzw. im Wege der Einkommensteuer-Festsetzung angerechnet.

### **1. Einführung**

In Anbetracht der aktuell sehr hohen Inflation von ca. 8 % sowie der stark gestiegenen Energiepreise – u.a. als Folge des russischen Angriffs auf die Ukraine und der in diesem Zusammenhang erfolgten Sanktionsmaßnahmen – sah sich die Bundesregierung gezwungen, die Bürger finanziell zu entlasten und sie bei der Bewältigung weiterer zu erwartender Preissteigerungen zu unterstützen. Zu diesem Zweck wurde neben anderen Maßnahmen die Energiepreispauschale in das Einkommensteuergesetz aufgenommen. Dazu wurden mit der Verabschiedung des Steuerentlastungsgesetzes 2022 elf neue Paragraphen in das bestehende Gesetz eingefügt, die die Regelung der Energiepreispauschale zum Inhalt haben. Die Entscheidung für eine Direktzahlung wurde aus der Erwägung heraus getroffen, dass dem begünstigten Personenkreis eine einfache Möglichkeit zur Inanspruchnahme ohne viel Bürokratieaufwand geboten werden sollte. Deshalb erfolgt die Auszahlung entweder direkt über den Arbeitgeber oder im Wege der Einkommensteuerveranlagung bzw. bei der Bemessung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen.

## 2. Gesetzliche Grundlagen

Die gesetzliche Neuregelung der Energiepreispauschale wurde als Abschnitt XV an das bestehende Einkommensteuergesetz angefügt und umfasst die §§ 112-122.

§ 112 EStG regelt allgemein, dass für den Veranlagungszeitraum 2022 Anspruchsberechtigten einmalig eine Energiepreispauschale in Höhe von 300,00 € gewährt wird. Anspruchsberechtigte Personen sind unbeschränkt steuerpflichtige, natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland (§ 113 EStG), die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger oder nichtselbständiger Arbeit beziehen.

Der Anspruch auf die Energiepreispauschale entsteht am 1. September 2022 (§ 114 EStG). Für die Auszahlung bestimmt § 115 Abs. 1 EStG, dass sie mit der Einkommensteuerveranlagung erfolgt bzw. alternativ als direkte Zahlung durch den Arbeitgeber (§ 115 Abs. 2 EStG). Konkret führt die Festsetzung der Energiepreispauschale zu einer entsprechenden Minderung der festgesetzten Einkommensteuer (§ 116 Abs. 1 S. 1 EStG), und auch aus der Bemessungsgrundlage für eine eventuelle Zinsberechnung ist die Pauschale herauszurechnen (§ 116 Abs. 1 S. 2 EStG). Ergibt sich ein Erstattungsüberhang, wird dieser ausgezahlt (§ 116 Abs. 2 EStG). Zur Sicherstellung einer zeitnahen Entlastungswirkung sieht das Gesetz die Senkung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2022 vor. Hierzu werden von der Finanzverwaltung geänderte Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheide verschickt (§ 118 EStG).

Die umfangreichste und auch komplizierteste Vorschrift befindet sich in § 117 EStG, der sich mit der Auszahlung der Energiepreispauschale durch den Arbeitgeber befasst.

§ 119 EStG bestimmt, dass es sich bei der Energiepreispauschale um steuerpflichtige Einkünfte handelt.

Die §§ 120 bis 122 EStG enthalten verfahrensrechtliche Vorschriften bzw. bestimmen, dass die Energiepreispauschale bei der Bemessung von Sozialleistungen nicht zu berücksichtigen ist.

## 3. Praktische Umsetzung

Für Zwecke der Auszahlung der Energiepreispauschale nimmt der Gesetzgeber in hohem Maße die Dienste der Arbeitgeber in Anspruch. Für Arbeitnehmer, die am 1. September 2022 in einem Dienstverhältnis stehen, erfolgt die Auszahlung der Energiepreispauschale durch den Arbeitgeber, wenn die Arbeitnehmer in die Lohnsteuerklassen 1 – 5 eingereiht sind oder pauschal besteuerten Arbeitslohn beziehen. Die Auszahlung ist grundsätzlich mit dem Septembergehalt vorzunehmen.

Die Rückerstattung der ausgezahlten Pauschale an die ausführenden Arbeitgeber erfolgt über die Lohnsteueranmeldung. Der Gesetzgeber hat genau festgelegt, in welchem Zeitraum diese Rückerstattung zu erfolgen hat. Dabei unterscheidet er zwischen Arbeitgebern, die ihre Lohnsteueranmeldung monatlich, quartalsweise oder jährlich abgeben. Geltend gemacht wird der Abzug in der Lohnsteueranmeldung für August 2022, das 3. Quartal 2022 oder das Kalenderjahr 2022.

Auf jeden Fall kommt es zu einer Vorfinanzierung durch die Arbeitgeber, die abgemildert wird durch die Möglichkeit, die Pauschale als Quartalsmelder erst im Oktober 2022 auszuführen bzw. als Jahresmelder ganz auf die Auszahlung zu verzichten.

Um doppelte Zahlungen zu vermeiden, ist die Energiepreispauschale in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung mit dem Großbuchstaben E anzugeben.

Auch Minijobberinnen und Minijobber haben Anspruch auf die Energiepreispauschale in Höhe von 300 €, wenn sie im Jahr 2022 beschäftigt sind. Für die Auszahlung gelten besondere Regeln:

- Wird neben dem Minijob am 01. September 2022 eine Hauptbeschäftigung ausgeübt, so erfolgt die Auszahlung der Energiepreispauschale über den Hauptarbeitgeber.
- Wird neben dem Minijob am 01. September 2022 keine Hauptbeschäftigung ausgeübt, so wird die Energiepreispauschale vom Arbeitgeber (des Minijobs) ausgezahlt.

Eine Ausnahme besteht dabei für „Kleinst“-Arbeitgeber, die ausschließlich Minijobber beschäftigen, deren Verdienst pauschal mit 2 v.H. besteuert wird, und die folglich keine Lohnsteuer-Anmeldung abgeben bzw. keine Lohnsteuer direkt an das Finanzamt abführen. Diese Arbeitgeber zahlen die Energiepreispauschale nicht aus. Davon betroffen sind vor allem Beschäftigte in Privathaushalten. Sie können die ihnen zustehende Energiepreispauschale im Rahmen der eigenen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 geltend machen.

Betroffene Beschäftigte sind verpflichtet, ihrem Arbeitgeber schriftlich zu erklären, dass es sich um ihr erstes Arbeitsverhältnis handelt. So wird eine mehrfache Auszahlung der Pauschale verhindert.

## 4. Kritik

Der Hauptkritikpunkt an den im Steuerentlastungspaket beschlossenen Maßnahmen bezog sich auf den begünstigten Personenkreis. Im ersten Schritt wurde die Entlastung nur Steuerpflichtigen zugestanden, die Einkünfte aus aktiver Erwerbstätigkeit erzielen.

Rentner und Studenten blieben unberücksichtigt. Inzwischen ist jedoch ein weiteres Entlastungspaket vorgestellt worden, das die Begünstigung auf diesen Personenkreis ausweitet.

Die Verpflichtung zur Auszahlung der Energiepreispauschale an Arbeitnehmer stellt jedoch weiterhin eine zusätzliche Arbeitsbelastung für die Arbeitgeber dar. Diese besteht in der Ermittlung des Kreises der Anspruchsberechtigten, der Abwicklung der Auszahlungsbeträge einschließlich Erfüllung von Dokumentationspflichten (insbesondere bei Mehrfachbeschäftigten) und dem Tragen von Haftungsrisiken. Diese Mehrbelastung hätte der Gesetzgeber den Arbeitgebern ersparen können, wenn die Abwicklung ausschließlich über das Einkommensteuer-Veranlagungsverfahren erfolgen würde. Allerdings gibt nicht jeder Steuerpflichtige eine Einkommensteuererklärung ab und wäre dazu in diesem Falle ausschließlich zur Erlangung der Energiepreispauschale gezwungen.

Es bleibt abzuwarten, ob die bisher beschlossenen Hilfen überhaupt ausreichen, um die größten, existenzbedrohenden Belastungen abzufedern. Die Notwendigkeit weiterer Hilfspakete kann zum jetzigen Zeitpunkt jedenfalls nicht ausgeschlossen werden. Wünschenswert wäre für die Zukunft jedoch eine zielgenauere Unterstützung der am stärksten von der Krise Betroffenen.

## Anforderungen an die Nutzung einer Immobilie zu eigenen Wohnzwecken nach Scheidung

Johanna Kater  
Steuerberaterin

Überlässt der Immobilieneigentümer die Immobilie aufgrund einer Scheidungsfolgevereinbarung seiner ehemaligen Ehefrau und den gemeinsamen Kindern, liegt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nicht vor, welche die Besteuerung des Veräußerungsgewinns nach § 23 EStG ausschließen würde.

Im vorliegenden Fall war es streitig, ob es als eine zu eigenen Wohnzwecken erfolgte Nutzung im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG gilt, wenn das Wirtschaftsgut von der geschiedenen Ehefrau sowie den zwei gemeinsamen Kindern bewohnt wurde.

Die damaligen Eheleute waren je zur Hälfte Miteigentümer eines Grundstücks.

Im Zuge der Ehescheidung schloss der Ehemann mit der Kindesmutter zur endgültigen Vermögensauseinandersetzung eine Scheidungsfolgevereinbarung mit Grundstücksübertragung, wodurch die Kindesmutter ihren Miteigentumsanteil auf den Ehemann übertrug. Dieser stellte im Gegenzug die Kindesmutter von allen gemeinsamen privaten Verbindlichkeiten inklusive der Darlehensverbindlichkeiten, für die Grundschulden bestellt worden waren, frei und leistete zudem einen Ausgleichsbetrag in Höhe von 359.000 EUR. Außerdem wurde die Vereinbarung geschlossen, dass die Kindesmutter das Recht hatte, das Hausgrundstück mit den gemeinsamen Kindern bis 2018 unentgeltlich zu nutzen. Im Jahr 2018 veräußerte der Ehemann das Objekt. Wegen der unentgeltlichen Nutzungsüberlassung an seine Kinder machte er geltend, dass die Annahme eines steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns nach § 23 EStG ausgeschlossen sei. Dies erkannte das Finanzamt jedoch nicht an und ging dagegen von einem nach § 23 EStG steuerpflichtigen Veräußerungsvorgang aus, wogegen der Ehemann klagte. Das FG folgte jedoch der Rechtsauffassung des Finanzamts und wies die Klage ab.



Der Wortlaut der „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ ist im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG so auszulegen wie in § 10e EStG und in § 4 Satz 1 EigZuLG.

Wenn der Steuerpflichtige die Wohnung insgesamt einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind unentgeltlich zur alleinigen Nutzung überlässt, liegt demnach eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor. In diesem Fall ist die Nutzung der Wohnung durch das Kind dem Eigentümer als eigene Nutzung zuzurechnen, da er unterhaltsrechtlich dazu verpflichtet ist, für die Unterbringung des Kindes zu sorgen. Nicht begünstigt ist hingegen die Überlassung an andere, auch unterhaltsberechtignte, Angehörige sowie an sonstige Personen. Die „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ ist ebenfalls zu verneinen, wenn nach dem Auszug des Steuerpflichtigen aus dem Familienheim eine gemeinsame Nutzungsüberlassung an nicht begünstigte Personen und einkommensteuerlich zu berücksichtigende Kinder erfolgt. Dies liegt darin begründet, dass in dieser Konstellation die Überlassung an die Kinder gerade nicht zur alleinigen Nutzung erfolgt.

Da die Kindesmutter die alleinige Nutzung der Kinder und somit die Selbstnutzung des Steuerpflichtigen ausgeschlossen hatte, lag im vorliegenden Sachverhalt keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor und der Veräußerungsgewinn unterlag der Besteuerung nach § 23 EStG.

## Steuerermäßigung nach § 35a EStG bei ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen

Johanna Kater  
Steuerberaterin

Für den Abzug von ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG ist es unschädlich, wenn diese nicht im Haushalt des jeweiligen Steuerpflichtigen ausgeübt werden, sondern im Haushalt der pflegebedürftigen Person. Angehörige können daher Aufwendungen geltend machen, die sie wirtschaftlich getragen haben (Entscheidung des Bundesfinanzhofs mit Urteil vom 12.04.2022 (VI R 2/20)).

Im vorliegenden Fall klagte ein im Streitjahr zusammenveranlagtes Ehepaar wegen der nicht Berücksichtigung von Aufwendungen für die ambulante Pflege zugunsten der in ihrem eigenen Haushalt lebenden Mutter, welcher etwa 100 km vom Wohnort der Klägerin entfernt war. Die Klägerin schloss mit einer Sozialstation im Wohnort der Mutter eine Vereinbarung über die Erbringung von Pflegeleistungen für ihre Mutter ab. Der Anhang dieser Vereinbarung beinhaltete unter anderem die folgenden Tätigkeiten: Einkaufen, Betreuung, Begleitung, Pflege und Hauswirtschaft. Die Mutter wurde auf den Rechnungen als Leistungsempfängerin aufgeführt, jedoch wurden die Rechnungen an ihre Tochter übersandt. Die Kläger setzten in ihrer Einkommensteuererklärung die von der Sozialstation gegenüber der Mutter erbrachten Dienstleistungen als haushaltsnahe Beschäftigung i.S.d. § 35a Abs. 2 EStG ab. Das Finanzamt lehnte den Abzug der Kosten ab, weil die Rechnung nicht an die Kläger gestellt worden war. Das Finanzgericht gab der gegen diese Ablehnung gerichteten Klage ebenfalls nicht statt. Die Aufwendungen für die ambulante Pflege und Betreuung von nicht im Haushalt der Kläger, sondern in ihrem eigenen Haushalt lebenden Familienangehörigen seien demnach im Rahmen des § 35a EStG nicht zu berücksichtigen. Der BFH sah die Revision jedoch als begründet an und verwies die Sache daher an das Finanzgericht zurück. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts sind somit auch Betreuungsleistungen im Rahmen

der ambulanten Pflege nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG abziehbar, die nicht im eigenen Haushalt erbracht wurden. Für den Abzug durch die Kläger ist es somit unschädlich, wenn die Betreuungsleistungen im Haushalt der zu pflegenden Mutter ausgeübt wurden. Es reicht aus, dass die Aufwendungen wirtschaftlich von den Klägern getragen wurden. Zu beachten ist jedoch, dass diese Aufwendungen nur unter die Steuerermäßigung fallen, wenn der Pflege- und Betreuungsvertrag in eigenem Namen, wenn auch zugunsten der Mutter, abgeschlossen wurde und es sich somit nicht um steuerunerheblichen Drittaufwand handelt.

Durch die Steuerermäßigung für Pflege- und Betreuungsleistungen i. S. d. § 35a EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen auf Antrag um 20 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 4.000 €. Berücksichtigungsfähig sind Pflege- und Betreuungsleistungen sowie in den Kosten für die Unterbringung im Pflege- oder Betreuungsheim enthaltene Aufwendungen, die mit solchen für eine Hilfe im Haushalt vergleichbar sind. Im Sinne des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG sind Pflege- und Betreuungsleistungen personen- sowie haushaltsbezogene Dienstleistungen, die zu den im Leistungskatalog der Pflegeversicherung aufgeführten Pflege- und Betreuungsleistungen zählen. Dazu gehören neben zahlreicher Pflegemaßnahmen auch Leistungen zur hauswirtschaftlichen Versorgung, wie Einkaufen, Kochen oder die Wohnungsreinigung.

Im Gegensatz zur Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG, die nur für tatsächlich im eigenen Haushalt erbrachte haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch genommen werden kann, ist die Steuerermäßigung gem. § 35a Abs. 4 Satz 1 EStG für die Inanspruchnahme von ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG Steuerpflichtigen auch dann zu gewähren, wenn die Pflege- und Betreuungsleistungen nicht im eigenen Haushalt, sondern im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person ausgeübt oder erbracht werden.

## Kein Wegfall der Erbschaftsteuerbefreiung bei unzumutbarer Selbstnutzung des Familienheims

Franz Anwey  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Im letzten Jahr haben wir die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung bei einer Übertragung des Familienheims zugunsten des Ehe- bzw. Lebenspartners sowie für Kinder umfänglich dargestellt.

Eine der Voraussetzungen einer steuerfreien Übertragung ist die sog. Nachbehaltensfrist. Erfolgt die Übertragung an den Ehe- oder Lebenspartner zu Lebzeiten, ist die Steuerbefreiung nicht abhängig von einer Nachbehaltensfrist (Sperrfrist). Wird das Familienheim allerdings von Todes wegen erworben, haben sowohl Ehepartner wie auch Kinder die zehnjährige Nachbehaltensfrist zu beachten. Die Einhaltung der Frist wird von der Finanzverwaltung restriktiv ausgelegt. Eine Ausnahme sieht die Finanzverwaltung nur, wenn der Erwerber aus zwingenden Gründen, z.B. Pflegebedürftigkeit, an einer Selbstnutzung gehindert ist.

Der BFH hat in einem kürzlich veröffentlichten Urteil diese stringente Haltung aufgegeben.

Die Klägerin hatte mit ihrem Ehemann ein Einfamilienhaus bewohnt und wurde nach dessen Tod auf Grund testamentarischer Verfügung Alleineigentümerin. Nach zwei Jahren veräußerte sie das Haus und zog in eine Eigentumswohnung. Die Klägerin berief sich gegenüber dem Finanzamt und dem Finanzgericht erfolglos darauf, sie habe wegen einer depressiven Erkrankung das Haus auf ärztlichen Rat verlassen. Ihr Zustand habe sich nach dem Tod ihres Ehemannes gerade durch die Umgebung des ehemals gemeinsam bewohnten Hauses verschlechtert. Das FG war der Ansicht, es habe keine zwingenden Gründe für den Auszug gegeben, da der Klägerin nicht die Führung eines Haushalts schlechthin unmöglich gewesen sei.

Der BHF entschied, dass die Steuerbefreiung auch bei Unzumutbarkeit der Selbstnutzung nicht entfällt. Grundsätzlich setzt die Steuerbefreiung gemäß § 13

Abs. 1 Nr. 4b ErbStG voraus, dass der Erbe für zehn Jahre das geerbte Familienheim selbst nutzt, es sei denn, er ist aus „zwingenden Gründen“ daran gehindert. „Zwingend“, so der BFH, erfasse nicht nur den Fall der Unmöglichkeit, sondern auch die Unzumutbarkeit der Selbstnutzung des Familienheims. Diese könne auch gegeben sein, wenn der Erbe durch den Verbleib im Familienheim eine erhebliche Beeinträchtigung seines Gesundheitszustands zu gewärtigen habe. Dem Finanzgericht wurde im Rahmen der Zurückverweisung auferlegt, ggf. mit Hilfe ärztlicher Begutachtung, die geltend gemachte Erkrankung einschließlich Schwere und Verlauf zu prüfen.

Bereits im Dezember 2021 hat der BFH zur Steuerbefreiung für erbende Kinder entschieden, dass ein Erbe nicht die Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim verliert, wenn ihm die eigene Nutzung des Familienheims aus gesundheitlichen Gründen unmöglich oder unzumutbar ist. Im dortigen Urteilsfall berief sich die Klägerin auf ihre Pflegebedürftigkeit. Nach der Entscheidung des BFH liegen zwingende Gründe, die einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken entgegenstehen, vor, wenn die externen Hilfe- und Pflegeleistungen ein solches Ausmaß annehmen, dass nicht mehr von einer selbstständigen Haushaltsführung gesprochen werden kann.

## Fiktive Schenkungen unter GmbH-Gesellschaftern bei Einziehung von Geschäftsanteilen

Franz Anwey  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Unstimmigkeiten unter Gesellschaftern einer GmbH sind keine Seltenheit. Bleiben die Meinungsverschiedenheiten unüberwindbar, besteht zum Schutz der Gesellschaft grundsätzlich sowohl für den einzelnen Gesellschafter wie aber auch für die GmbH ein dringendes praktisches Bedürfnis nach Lösungsmöglichkeiten. Neben den rudimentären gesetzlichen Regelungen im GmbHG werden daher in vielen GmbH-Satzungen umfangreiche Regelungen vereinbart. Eine mögliche Lösung für den Konfliktfall ist die Einziehung von Geschäftsanteilen durch die Gesellschaft.

Die Einziehung von GmbH-Anteilen führt zur Vernichtung des Geschäftsanteils und der entsprechenden Mitgliedschaftsrechte des betroffenen Gesellschafters an der GmbH.

Neben den zivilrechtlichen Auswirkungen, die sich aus Gesetz und Gesellschaftsvertrag ergeben, sind aber auch steuerliche Konsequenzen zu beachten, insbesondere, wenn der betroffene Anteilshaber zugleich die Gesellschaft ohne oder gegen Vereinbarung einer nicht wertadäquaten Abfindung verlässt.

Im vorliegenden Fall war der Kläger mit drei weiteren Personen mit Geschäftsanteilen von je 81.000 € am Stammkapital der X-GmbH beteiligt. Unter Bezug auf eine entsprechende Klausel des Gesellschaftsvertrags beschlossen sie einvernehmlich die Einziehung des Geschäftsanteils eines Gesellschafters E gegen eine Abfindung i.H.v. 75.000 €.

Das beklagte Schenkungssteuer-Finanzamt sah darin drei steuerbare Schenkungen des E an seine Mitgesellschafter nach § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG, nachdem das Finanzamt einen Anteilswert von 204.000 € festgestellt hatte. Der BFH hat die Revision gegen das vorinstanzliche Urteil als unbegründet zurückgewiesen. Das beklagte Finanzamt habe den Kläger zu Recht anteilig

als Erwerber einer mit der Amortisation des Geschäftsanteils des E tatbestandlich verwirklichten Schenkung in Anspruch genommen.

### **Konsequenzen für die Praxis:**

Die Einziehung von Geschäftsanteilen nach § 34 GmbHG vernichtet den jeweiligen Geschäftsanteil und bewirkt bei unverändertem Stammkapital eine Werterhöhung der übrigen Geschäftsanteile. Als Gegenstand der Besteuerung rechnet die Finanzverwaltung die Differenz beider Beträge anteilig den verbliebenen Gesellschaftern als Bereicherung zu.

Tatbestandlich erfasst § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG solche kapitalquotenändernde Vorgänge in einer GmbH als fiktive Schenkung des ausgeschiedenen Gesellschafters, wenn

- der Gesellschafter hierbei aus der Gesellschaft ausscheidet
- und sein Abfindungsanspruch den Steuerwert seines Anteils unterschreitet.

Nach Ansicht des BFH

- greift § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG bei jeder Einziehung von Geschäftsanteilen einer GmbH, unabhängig davon, ob sie mit oder ohne Zustimmung des ausscheidenden Gesellschafters erfolgt,
- und erfordert kein Bewusstsein der Unentgeltlichkeit des Schenkers – anders als der nicht anwendbare Grundtatbestand der freigebigen Zuwendung.
- Steuerschuldner sind als Erwerber die verbleibenden GmbH-Gesellschafter sowie der als Schenker geltende ausgeschiedene Gesellschafter.

Das Urteil hat für die Praxis eine enorme Bedeutung: Jede mit dem Ausscheiden eines Gesellschafters aus der Gesellschaft verbundene Einziehung von GmbH-Geschäftsanteilen ist von den potentiellen Steuerschuldern, in beurkundeten Fällen von den Notaren, dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Die Schenkungssteuerstellen dürften bisher eher selten über einschlägige Fälle informiert worden sein. Sind ausgeschiedene Gesellschafter nicht verstorben, hat die unter Umständen bis zu zehn Jahre betragende Festsetzungsfrist noch nicht begonnen.

Seit 1.1.2007 sind die Anteilswerte von GmbH-Geschäftsanteilen für Zwecke der Erbschaft-/Schenkungssteuer gesondert festzustellen und mit dem auf den Bewertungsstichtag festgestellten Wert anzusetzen.

Als sog. Grundlagenbescheide haben diese Bedarfswertbescheide daher Bindungswirkung auch für eine Besteuerung nach § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG. Im Bedarfswertverfahren der Anteilsbewertung ist nur die betroffene Kapitalgesellschaft gegenüber ihrem Betriebsfinanzamt erklärungs-pflichtig. Die Gesellschafter als Steuerschuldner müssen daher den auch ihnen bekannt zu gebenden Bedarfswertbescheid anfechten, wenn sie die gesonderte und einheitliche Feststellung des Anteilswerts individuell beeinflussen wollen.

Bei einer Einziehung von Geschäftsanteilen ist daher neben dem zivilrechtlichen Aspekt immer gleichzeitig die steuerrechtlichen Konsequenzen zu bedenken, insbesondere dann, wenn in der Satzung Abfindungsbeträge definiert sind, die unter den tatsächlichen Anteilswerten liegen.

# Wegfall des Abzinsungsgebots für Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz

Manfred Kröger  
Steuerberater

Seit Verabschiedung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 vom 31.03.1999 sind unverzinsliche Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen und entsprechend mit dem Barwert zu bewerten. Davon ausgenommen sind betriebliche Schulden, deren Laufzeit weniger als 12 Monate betragen oder auf einer Anzahlung oder Vorauszahlung beruhen. Trotz der klaren Gesetzesfassung hat diese Regelung viele Steuerpflichtige und zuweilen auch deren Berater mit unangenehmen Folgen im Rahmen einer Betriebsprüfung überrascht. Die Auswirkungen waren zum Teil gravierend, auch wenn es sich streng genommen nur um eine Gewinnverschiebung gehandelt hat.

Handelsbilanziell findet sich in § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB nur eine Vorgabe zur Abzinsung von Rückstellungen. Eine Abzinsung von Verbindlichkeiten sieht das Handelsrecht – unabhängig von der Laufzeit – nicht vor.

## Beispiel:

Die Schwester gewährt ihrem Bruder ein in fünf Jahren endfälliges Darlehen von 200.000 € für dessen Gewerbebetrieb. Ein Zins wird aufgrund des Näheverhältnisses der Geschwister nicht vereinbart.

## Lösung:

Das Darlehen war wie folgt zu bewerten:

$$\frac{200.000 \text{ €}}{(1+5,5\%)^5} = 153.026,87 \text{ €}$$

Die Differenz von 46.973,13 € (200.000 € - 153.026,87 €) führte zu einem steuerpflichtigen Gewinn. Dieser Betrag neutralisierte sich in den nächsten fünf Jahren mit einem Aufwand in identischer Höhe. Die Abzinsung war damit „nur“ eine Verschiebung, hatte aber ganz erhebliche Liquiditätsfolgen (Steuerzahlung) im Auszahlungs- bzw. Passivierungsjahr des Darlehens. Handelsbilanziell war das Darlehen weiterhin mit dem Nennbetrag von 200.000 € zu passivieren.

Diese Auswirkung in der Steuerbilanz konnte vermieden werden, indem ein Zinssatz von mehr als 0 % vereinbart worden wäre. Selbst das Bundesfinanzministerium hatte zugestanden, dass (schon) ein Zinssatz von mehr als 0 % eine Abzinsung verhindert.

Diese Ungleichheit zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz wird nun mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz vom 19. Juni 2022 – auch zwecks Bürokratieabbau und Steuervereinfachung – wieder beseitigt. Nach dem neugefassten § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG werden ab dem 01.01.2023 Verbindlichkeiten wieder mit dem Nennwert (= Rückzahlungsbetrag) bewertet.

Bemerkenswert ist allerdings die Gesetzesbegründung, weshalb die Abzinsung nicht mehr erfolgt: „Das Abzinsungsgebot bei Verbindlichkeiten kann sachlich nur gerechtfertigt werden, wenn eine Verpflichtung zwar formal unverzinslich ist, aber tatsächlich auch einen Zinsanteil enthält. In Zeiten von Marktzinsen von null Prozent oder sogar mit negativen Verzinsungen ist nicht mehr darstellbar, dass unverzinslichen Verbindlichkeiten ein Zinsanteil innewohnt [...]. Der Wegfall des Abzinsungsgebotes ist auch ein wichtiger Beitrag zum Bürokratieabbau und zur Steuervereinfachung.“

Nach dieser Gesetzesbegründung hätte allerdings grundsätzlich auch die Abzinsung von Rückstellungen in der Steuerbilanz abgeschafft werden müssen. Diese sind aber weiterhin in der Handels- als auch in der Steuerbilanz abzuzinsen, sofern die Restlaufzeit mehr als ein Jahr beträgt. Interessant wird weiterhin sein, ob in Zeiten von nun wieder steigenden Zinsen der Gesetzgeber irgendwann wieder zu einer Abzinsung kommen wird.

Die neue Fassung ist nach § 52 Abs. 12 Satz 2 EStG erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2022 enden. Auf Antrag kann aber auch eine Anwendung für frühere Wirtschaftsjahre vorgenommen werden (§ 52 Abs. 12 Satz 3 EStG). Damit ist die Anwendung in allen offenen Fällen möglich.

Erfolgt keine Abzinsung von Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz mehr, ist die bisher abgezinsten Verbindlichkeit wieder mit dem vollen Wert auszuweisen. In Höhe der Differenz ergibt sich im Wirtschaftsjahr der Umstellung ein steuerlich relevanter Aufwand.

# Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Birgit Meier-Anwey  
Steuerberaterin

## Satzungsgestaltung im Verein

Grundlage jeder Tätigkeit und somit das Herzstück eines Vereins ist die Satzung. Der Zweck des Vereins, das Vereinsleben sowie die Vereinsorgane, ihr Aufbau und ihre Tätigkeit werden mit der Satzung geregelt und beugen somit Konflikten vor bzw. bieten Lösungen an. In vielen Fällen ist die Satzung jedoch ein Flickenteppich aus Regeln und Anpassungen, die im Laufe der Jahre immer mal wieder vorgenommen wurden. Durch ständiges Verändern der Satzung kann es daher passieren, dass sich Regelungen in die Satzung verirren, die nicht unbedingt in den Regelungsbereich der Satzung gehören. Die Folge ist eine überladene Satzung, die viele Unsicherheiten in sich birgt und oft auch Widersprüche enthält, die das Vereinsleben unnötig erschweren. Einem Verein wird durch das Grundgesetz eine Satzungsautonomie gewährt, d.h. der Verein hat das Recht seine eigenen Angelegenheiten im Rahmen der Satzung zu regeln. Im Rahmen der Abgabenordnung wird zwar eine sog. Mustersatzung vorgegeben. Die dort genannten Regelungen sind auch zwingend einzuhalten, um den Status der Gemeinnützigkeit nicht zu gefährden. Darüber hinaus darf jeder Verein eigenverantwortlich entscheiden, was er regeln möchte. Dabei können auch Entscheidungen darüber getroffen werden, was in der Satzung oder in ergänzenden Ordnungen (Geschäftsordnung etc.) geregelt wird. Immer wieder wird diese Satzungsautonomie im Rahmen von Gerichtsverfahren auf den Prüfstand gestellt. Das OLG Brandenburg hat erst kürzlich zu diesem Thema wieder eine Entscheidung getroffen. Ein Verein hatte in seiner Satzung lediglich die Bestellung des erweiterten Vorstands geregelt, nicht aber den gesetzlichen Vorstand. Dieser erweiterte Vorstand hatte die Aufgabe, den gesetzlichen Vorstand zu bestimmen. Wie die Bestimmung dieses gesetzlichen Vorstands aussieht, wurde vom erweiterten Vorstand in einer, selbst festgelegten separaten Geschäftsordnung bestimmt. Der Kläger

und das Amtsgericht sind in diesem Fall der Ansicht, dass die separate Regelung zur Bestimmung des gesetzlichen Vorstands nicht unter die Satzungsautonomie fällt. Das Verfahren zur Bestimmung des gesetzlichen Vorstands hätte in der Satzung des Vereins geregelt sein müssen. Dazu hat das OLG Brandenburg jedoch entschieden, dass die Bestellungskompetenz der Mitgliederversammlung insgesamt ausgeschlossen werden kann. Daher ist es erst recht möglich, die Bestellungskompetenz in der Satzung zu regeln, während das eigentliche Verfahren zur Bestellung auch in einer Ordnung außerhalb der Satzung verfügt werden kann. Als Konsequenz aus diesem Urteil ist wieder einmal zu sagen, dass in der Satzung nur das Nötigste geregelt werden sollte. Dazu zählt z.B. die Festlegung der gesetzlichen Vertreter sowie welches Organ mit welchen Aufgaben betraut ist. Wie diese Aufgaben auszuführen sind, wie Mitgliederversammlungen abzuhalten sind oder wie Geschäftsbereiche zu leiten sind, sind alles Themen, die in einer separaten Geschäftsordnung geregelt werden können. So wird die Satzung nicht aufgebläht und wenn einmal im Rahmen der Geschäftsordnung eine Änderung erfolgen muss, kann diese einfach durchgeführt werden. Müssen solche Änderungen im Rahmen einer Satzungsänderung vorgenommen werden, müsste die Satzung bei jeder Änderung durch die Mitgliederversammlung abgesegnet werden und zum Vereinsregister angemeldet werden. Dieses aufwändige und teure Verfahren erspart man sich durch Regelungen in einer separaten Geschäftsordnung.

## Digitale Versammlungen

WebEx, Skype, Microsoft Teams, Zoom: Noch vor der Corona-Pandemie hätte bei einer Umfrage nur ein ganz kleiner Teil der Befragten gewusst, dass es sich hier um Online-Kommunikationsplattformen handelt. Heute hat sich die Lage radikal geändert. Für einige ist es eine stressfreie Möglichkeit, mit der gesamten Welt zu kommunizieren und seinen Arbeitsalltag ohne Reisekosten zu gestalten. Für andere ist es ein Sinnbild für soziale Isolation und Krise. Auch für Vereine stellt sich immer mehr die Frage, wie anstehende Versammlungen durchgeführt werden sollten. Inzidenzzahlen, Ansteckungsrisiken und weit verstreute Mitglieder können mit einer digitalen oder zumindest einer hybriden Versammlung auf einen Nenner gebracht werden. Grundsätzlich muss die Durchführung einer solchen Versammlung in der Satzung geregelt sein. Der Gesetzgeber hatte aber zur Abmilderung der Folgen der Corona-Pandemie eine Ausnahmeregelung erlassen, die jetzt zum 31.08.2022 ausgelaufen ist. Im Rahmen der Verhandlungen über eine Verstärkung der digitalen Versammlungen hat der Gesetzgeber nun entschieden, dass die Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft dauerhaft digital erfolgen kann. Diese Regelungen sollen auch für Genossenschaften gelten, ohne dass es dafür einer Satzungsänderung bedarf. Weniger klar

ist derzeit die Situation von Vereinen. Es gibt zwar einen Gesetzesentwurf im Bundesrat, der die Verstärkung der digitalen Mitgliederversammlung vorsieht. Der Bundesrat hat diesen Entwurf an die Bundesregierung weitergeleitet. Diese fordert in ihrer Stellungnahme zum Entwurf Nachbesserungen in der Genauigkeit der Bestimmungen zur Durchführung einer virtuellen Mitgliederversammlung an. Termine für die Beratung sind jedoch noch nicht angesetzt.

Steht im Moment aktuell eine Satzungsänderung an, sollten Sie dort auch die Möglichkeit einer virtuellen Mitgliederversammlung regeln. Steht keine Satzungsänderung an und Sie möchten Ihre Mitgliederversammlung dieses Jahr noch einmal virtuell durchführen, sprechen Sie uns bitte an, um Ihre Versammlung auf rechtssichere Füße zu stellen.

### Delegation von Vereinsaufgaben an Dritte

Der Vorstand eines Vereins kann Verwaltungsaufgaben an Dritte delegieren. Aber welche Aufgaben dürfen das sein und in welcher Art und Weise dürfen sie übertragen werden? Zu diesen Anforderungen hat das OLG Brandenburg kürzlich entschieden. Streitpunkt in diesem Verfahren war die Zahlung von Entgelten für die Leistung einer Verwaltungsgesellschaft mbH, die durch Vertrag für den Vorstand Verwaltungsaufgaben wie die Mitgliederverwaltung, die Buchführung, die Vorbereitung des Jahresabschlusses und die Beratung bei der Erstellung der Steuererklärung übernommen hat. Der Verein verweigerte der Gesellschaft die Zahlung der Entgelte, da er der Meinung ist, der Vertrag sei von Anfang an nicht wirksam zustande gekommen. Das Gericht gab dem Kläger in diesem Punkt Recht. Das Problem lag darin, dass die Verwaltungsgesellschaft von den Vorständen des Vereins gegründet worden ist. § 181 BGB schließt ein Kontrahieren mit sich selbst grundsätzlich aus. D.h. es können nicht die gleichen Personen auf der einen und auf der anderen Seite des Vertrages stehen. In diesem Fall waren aber zwei Vereinsvorstände gleichzeitig Gesellschafter der Verwaltungsgesellschaft. Durch eine Untervertreterin auf der Seite der Verwaltungsgesellschaft bestand zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zwar keine Personenidentität. Da die Untervertreterin aber durch die Gesellschafter bestimmt worden war, sah das Gericht trotzdem einen Interessenskonflikt und beurteilte den Vertrag somit nach § 181 BGB als unwirksam. Die Situation ist bei solchen Organen anders zu beurteilen, die ihre Vertretungsmacht nicht von dem nach § 181 BGB ausgeschlossenen Vertreter ableitet, sondern eine gesetzliche oder satzungsmäßige Vertretungsvollmacht besitzt. Im Vertrag hatten sich die Parteien über die Übertragung eines wesentlichen Teils der zum Wirkungskreis eines Vorstands gehörenden Aufgaben geeinigt. Diese vereinbarte Übertragung der Geschäfts-

führung an die Verwaltungsgesellschaft sei so umfassend, dass sie nicht ohne eine entsprechende Satzungsregel hätten übertragen werden dürfen. Zudem hat der Verein durch die Vereinbarung von Entgelten gegen die Satzung verstoßen, denn hier hatte er geregelt, dass die Vorstände ehrenamtlich tätig werden. Darüber hinaus wurde das vertragliche Entgelt nach dem Umsatz des Vereins berechnet. Dies sei für derartige Leistungen völlig unüblich. Eine Deckelung erfolgte nicht. Das führte dazu, dass der Überschuss der Betätigung des Vereins in nicht geringem Maße für nicht satzungsmäßige Zwecke verwendet wurde. Dem Kläger wurde also in vollem Umfang Recht gegeben.

## Impressum:

**Herausgeber:** Franz 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](http://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.