

STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 1 März 2024

Herzlich willkommen

Liebe Leserinnen und Leser,

in den Eilverfahren zur strittigen Grundsteuerreform will der BFH bis zur Jahresmitte eine Entscheidung fällen. Das FG Rheinland-Pfalz hatte zwei Antragstellern in einem Eilverfahren Recht gegeben und die Vollziehung ihrer Grundsteuerwertbescheide ausgesetzt und ließ „wegen der grundsätzlichen Bedeutung“ der Rechtssache und zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung die Beschwerde zum BFH zu.

Die Richter in Rheinland-Pfalz hatten grundsätzliche Zweifel an Bewertungsregeln für die neue Grundsteuer geäußert. Das Gericht bezweifelte, dass die entscheidend in die Bewertung eingeflossenen Bodenrichtwerte rechtmäßig zustande gekommen sind. Zudem kritisierte es, dass Steuerpflichtige nicht die Möglichkeit hätten, einen unter dem typisierten Bodenrichtwert liegenden Wert ihres Grundstücks nachweisen zu können.

Während alle Hauseigentümer und auch Mieter auf dieses BFH-Urteil warten, stellen wir Ihnen in unserer aktuellen Ausgabe des Steuerrechts im Focus wie immer interessante Gerichtsurteile aus verschiedenen Steuerbereichen vor, die Ihnen Anhaltspunkte bei Ihren individuellen Gestaltungen geben sollen.

Wir wünschen viel Vergnügen bei der Lektüre.

Ihr Anwey Team

INHALT

Einkommensteuer

3

Bei Auszahlung einer Rente im Wege der Kapitalabfindung scheidet ermäßigte Besteuerung aus
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Anteiliger Erwerb eines Grundstücks aus Erbengemeinschaft
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Kindergeldanspruch – Anforderungen an den Nachweis einer Behinderung
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Der Verkauf eines (abgetrennten) Gartengrundstücks als steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft
Manfred Kröger, Steuerberater

Ein Studentenjob kann einen Kindergeldanspruch nach einem Erststudium verhindern
Manfred Kröger, Steuerberater

Ist die Veräußerung einer durch die (Schwieger-) Mutter genutzten Eigentumswohnung steuerbegünstigt?
Johanna Kater, Steuerberaterin

Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs
Johanna Kater, Steuerberaterin

Besteuerung der Vorteile aus der Gaspreisbremse
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Entgeltlicher Verzicht auf ein Nießbrauchrecht ist keine Veräußerung i.S.d. § 23 EStG
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Erbschaft-/Schenkungsteuer

11

Steuerbefreiung für das Familienheim
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Keine beschränkte Steuerpflicht bei einem Erwerb durch Vermächtnis
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Umsatzsteuer

13

Entgeltaufteilung bei Sparmenüs nach der „Food-and-Paper“-Methode
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Vereine

14

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Bei Auszahlung einer Rente im Wege der Kapitalabfindung scheidet ermäßigte Besteuerung aus

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 24.10.2023 (Az. 1 K 199/22 E) hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass zumindest bei vorheriger Vereinbarung eines Kapitalwahlrechts der ermäßigte Steuersatz nach § 34 Abs. 1 EStG für die Einmalauszahlung einer Rente nicht zur Anwendung kommt.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Klägerin hatte im Jahr 2005 mit ihrem damaligen Arbeitgeber die Umwandlung eines Teils ihres Gehalts in Beiträge zu einer Direktversicherung nach dem Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung (BetrAVG) vereinbart. Nach Ablauf der Beitragszahlungsdauer von 14 Jahren sollte an die Klägerin eine lebenslängliche monatliche Rente gezahlt werden oder auf Antrag eine einmalige Kapitalabfindung erfolgen. Im Streitjahr 2019 übte die Klägerin das Kapitalwahlrecht aus und bekam einmalig ca. 44.500 € ausbezahlt.

Das Finanzamt behandelte diesen Betrag als laufende Einkünfte und besteuerte ihn als steuerpflichtige Rente nach § 22 Nr. 5 EStG mit dem regulären Steuersatz. Gegen diese Vorgehensweise wandte sich die Klägerin und beantragte die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gem. § 34 EStG, da sie die dafür geforderten Voraussetzungen als erfüllt ansah. Die vom Gesetzgeber geforderte Zusammenballung von Einkünften sei gegeben.

Das FG Münster wies die Klage mit folgender Begründung ab:

Dem Wortlaut nach seien die Voraussetzungen des § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG zwar erfüllt. Dabei ist der Begriff der Vergütung weit auszulegen und erfasst alle Vorteile von wirtschaftlichem Wert. Als Tätigkeit wiederum ist bei Alterseinkünften die frühere Beitragsleistung zu sehen. Es fehle allerdings an dem für diese Vorschrift ebenfalls notwendigen, ungeschriebenen Tatbestandsmerkmal

der Außerordentlichkeit. Dieses zusätzliche, ungeschriebene Tatbestandsmerkmal ist nach herrschender Meinung in Rechtsprechung und Literatur als Gegenpol für die weite Auslegung des Begriffs der Vergütung erforderlich.

In der früheren Rechtsprechung des BFH (Urteil v. 20.09.2016 – X R 23/15) kam es bezüglich der Kapitalauszahlung von Renten ausschließlich auf die vorherige vertragliche Vereinbarung der Kapitalauszahlung an. In späteren Entscheidungen hat der BFH jedoch darauf abgestellt, ob das Kapitalwahlrecht nur in atypischen Einzelfällen tatsächlich ausgeübt wurde. Für die Beurteilung, ob es sich tatsächlich um einen Einzelfall handelte, fehlte jedoch das entsprechende statistische Material.

Im entschiedenen Einzelfall liegt jedoch weder nach neuerer noch nach älterer Rechtsprechung eine Außerordentlichkeit der Einkünfte vor. Während nach neuerer Rechtsprechung die Klägerin die Feststellungslast dafür trägt, ist die Außerordentlichkeit nach der bisherigen Rechtsprechung bereits wegen der vorherigen Vereinbarung des Kapitalwahlrechts nicht gegeben.

Dennoch ist die aktuell bestehende Rechtslage bei der beschriebenen Fragestellung äußerst unbefriedigend, da für die Steuerpflichtigen vor Ausübung des Kapitalwahlrechts keine hinreichende Klarheit bezüglich der späteren Besteuerung gegeben ist.

Angesichts der bestehenden fehlenden Rechtssicherheit ist eine baldige Klärung durch den BFH wünschenswert.

Der Senat hat die Revision zugelassen.

Anteiliger Erwerb eines Grundstücks aus Erbengemeinschaft

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 26.09.2023 (AZ IX R 13/22) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der entgeltliche Erwerb eines Anteils an einer Erbengemeinschaft nicht zur anteiligen Anschaffung eines zum Gesamthandsvermögens der Erbengemeinschaft gehörenden Grundstücks führt. Somit lag im Streitfall bei der anschließenden Veräußerung des Grundstücks kein privates Veräußerungsgeschäft i.S.v. § 23 EStG vor.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Kläger ist Erbe mit einem Erbanteil von 52 % seiner im Jahr 2015 verstorbenen Ehefrau. Zu seinen Lasten wurde Nacherbfolge angeordnet. Weitere Miterben und zugleich Nacherben sind die Kinder mit einem Erbanteil von jeweils 24 %. Zum Nachlass gehörte u.a. ein Grundstück. Der Kläger und die Kinder der Erblasserin wurden am 27.08.2015 im Grundbuch des Grundstücks als Eigentümer in Erbengemeinschaft eingetragen. Mit notarieller Urkunde vom 18.04.2017 übertrugen die Kinder das Nacherbenanwartschaftsrecht an dem Erbteil auf den Kläger. Anschließend übertrugen die Kinder mit notariellem Vertrag vom 27.04.2017 ihren Erbanteil an einen Dritten. Der Kläger übte sein gesetzliches Vorkaufsrecht aus und erwarb die beiden Erbteile mit notariellem Vertrag vom 20.10.2017. Zugleich erfolgte die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft. Das aus dem Nachlass stammende Grundstück veräußerte der Kläger mit notariellem Vertrag vom 09.02.2018.

Das Finanzamt sah in dieser Veräußerung bezogen auf die von den Miterben stammenden Anteile in Höhe von 48 % ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft, denn zwischen der Anschaffung und der Veräußerung lagen weniger als zehn Jahre.

Erforderlich für das Vorliegen eines privaten Veräußerungsgeschäftes i.S. des § 23 EStG ist, dass es sich bei dem angeschafften und dem veräußerten Wirtschaftsgut um dasselbe Wirtschaftsgut handelt. Nur solche Veräußerungsgewinne sollen dem Gesetzeszweck zufolge der Besteuerung unterliegen.

Der BFH hatte nun zu beurteilen, ob das angeschaffte und das veräußerte Wirtschaftsgut wirtschaftlich identisch waren. Er kam zu dem Schluss, dass dies nicht der Fall sei. Damit stellt er sich gegen die bisherige Rechtsprechung und die Auffassung des BMF, die im Schreiben vom 14.03.2006 dargelegt wird. Dazu führt er aus, dass der entgeltliche Erwerb eines Anteils an einer gesamthänderischen Beteiligung, die eine Erbengemeinschaft darstellt, nicht zur (anteiligen) Anschaffung der Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens führt. Dieser Grundsatz gilt selbst dann, wenn sich im Gesamthandsvermögen nur Grundstücke befinden. Eine gesamthänderische Beteiligung ist kein Grundstück und auch kein grundstücksgleiches Recht. Sie vermittelt infolgedessen kein Verfügungsrecht des einzelnen Beteiligten an den Gegenständen des Gesamthandsvermögens. Deshalb verneint der BFH im zu entscheidenden Fall die Identität von angeschafftem (Anteil an einer Erbengemeinschaft) und veräußertem (Grundstück) Wirtschaftsgut und lehnt die Besteuerung der Einkünfte aus dem Veräußerungsgeschäft ab.

Diese Änderung der Rechtsprechung eröffnet möglicherweise durchaus interessante Gestaltungsspielräume bei der Übertragung steuerverhafteter, innerhalb der Zehnjahresfrist befindlicher Grundstücke. Denn in gleicher Weise dürfte der Fall zu behandeln sein, in dem der Miterbe in Erbengemeinschaft eine Immobilie erwirbt, für die noch die Zehnjahresfrist des §23 EStG läuft und er dann innerhalb dieser Frist seinen Miterbenanteil veräußert.

Kindergeldanspruch – Anforderungen an den Nachweis einer Behinderung

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Das Finanzgericht Hamburg hat mit Urteil vom 12.10.2023 – 1 K 121/22 entschieden, ob ein Kindergeldanspruch aufgrund einer Behinderung des Kindes besteht.

Gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG (i.V.m. §§ 62 Abs. 1, 63 Abs. 1 Satz 2 EStG) besteht ein Kindergeldanspruch, wenn ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Voraussetzung ist, dass die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist.

Sachverhalt:

Das Kind A leidet zumindest seit dem Jahr 2009 an seelischen Beeinträchtigungen, über die Gesundheitszeugnisse der beim Landkreis C tätigen Amtsärzte sowie eine sozialmedizinische Begutachtung des sozialmedizinischen Dienstes D vorliegen. Ärztliche Bescheinigungen eines behandelnden Arztes lagen nicht vor. Die Feststellung eines Grades der Behinderung beantragte das Kind A erst im Verlauf des Jahres 2023 während des gerichtlichen Verfahrens. Durch Feststellungsbescheid wurde entschieden, dass ab 10.06.2021 der Grad der Behinderung (GdB) 30 beträgt; die beantragte rückwirkende Feststellung wurde abgelehnt, da die Ausmaße erst seit dem 10.06.2021 nachgewiesen seien.

Die Familienkasse zahlte zunächst Kindergeld aufgrund einer Behinderung des Kindes A, forderte jedoch sodann einen amtlichen Nachweis der Behinderung (z.B. Vor- und Rückseite des Schwerbehindertenausweises) oder einen ärztlichen Nachweis der Behinderung auf dem mitübersandten Vordruck vom behandelnden Arzt an. Die Klägerin A verwies darauf, es sei kein Schwerbehindertenausweis vorhanden und auch einen ärztlichen Nachweis könne sie mangels vertrauensvoller Basis zur Hausärztin nicht vorlegen. Eine Begutachtung von

Amts wegen sei zuletzt im Juni 2021 erfolgt, worauf die volle Erwerbsminderungsrente weiterhin bis März 2023 bewilligt worden sei.

Die Beklagte hob daraufhin die Kindergeldfestsetzung für das Kind A ab Januar 2022 gemäß § 70 Abs. 2 EStG mit der Begründung auf, dass der vorgelegte Nachweis nicht die erforderlichen Angaben zum Nachweis einer Behinderung enthalte und daher kein Nachweis der Behinderung im Sinne des EStG vorliege. Der gegen die Entscheidung eingelegte Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Die Klage hatte Erfolg.

Das Finanzgericht hat im Rahmen einer Gesamtwürdigung, z.B. auf der Grundlage vorliegender ärztlicher Beurteilungen zu entscheiden, ob eine Behinderung gem. § 2 Abs. 1 Satz 1 SGB IX vorliegt. Die Form des Nachweises der Behinderung ist nicht gesetzlich geregelt.

Bei Anwendung dieser Maßstäbe liegt im Fall des Kindes A nach Überzeugung des Senats eine Behinderung im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG zumindest seit 2009 vor, sodass die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist.

Der Verkauf eines (abgetrennten) Gartengrundstücks als steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft

Manfred Kröger
Steuerberater

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 26.09.2023 – IX R 14/22 – entschieden, dass der Verkauf eines zuvor abgetrennten Teilgrundstücks (Gartengrundstücks) vom weiterhin selbst genutzten Wohngrundstück ein nach § 23 EStG steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft darstellt.

Folgender Sachverhalt lag dem Urteilsfall zu Grunde:

Die Kläger sind verheiratet und wurden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt und erwarben 2014 zu je ½ ein mit einem Eigenheim bebautes Grundstück (3.863 qm). Der Einzug in das Eigenheim erfolgte im Jahr 2015 nach Sanierung. Infolge der sich nachträglich herausgestellten weiteren Bebaubarkeit des großen Grundstücks wurde dieses geteilt. Ein Grundstücksteil von 1.000 qm wurde nach der Teilung im Jahr 2019 veräußert. Zuvor wurden Abriss- und Abholzungsmaßnahmen durchgeführt. Bis zum Verkauf wurde das geteilte Grundstück weiter als Gartengrundstück genutzt.

Das Finanzamt ging in Bezug auf den veräußerten Grundstücksteil von einem privaten Veräußerungsgeschäft aus und versteuerte rd. 66.000 EUR. Hiergegen legten die Kläger Klage vor dem Niedersächsischem Finanzgericht ein. Aber auch das Niedersächsische FG (Urteil v. 20.07.2022, 4 K 88/21) ging von einem privaten Veräußerungsgeschäft aus. Ein Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem weiterbewohnten Objekt liege nach Abtrennung und anschließender Veräußerung nicht mehr vor. Diese Auffassung des Finanzgerichts hat der BFH nunmehr mit dem Urteil vom 26.09.2023 bestätigt.

Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften unterliegen nach Maßgabe von § 22 Nr. 2 EStG i. V. m. § 23 EStG der Besteuerung. Dazu gehören nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (z.B. Erbbaurecht, Mineralgewinnungsrecht), bei

denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Ausgenommen von der Besteuerung sind Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken (1. Alternative) oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken (2. Alternative) genutzt werden (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG).

Unter Maßgabe dieser grundsätzlichen gesetzlichen Regelung hat der BFH die Steuerpflicht des Veräußerungsvorgangs wie folgt begründet:

Nach Auffassung des BFH ist der Veräußerungsgewinn nicht wegen eigener Wohnnutzung von der Besteuerung ausgenommen. Die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken setzt voraus, dass das Wirtschaftsgut vom Steuerpflichtigen selbst tatsächlich und auf Dauer angelegt bewohnt wird. Ertragsteuerlich bilden das Wohngebäude und der dazugehörige Grund und Boden unterschiedliche Wirtschaftsgüter. Begrifflich kann nur das Wohngebäude zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden. Gleichwohl erstreckt sich die Ausnahme auch auf den Grund und Boden, auf dem das Wohngebäude steht, soweit ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang zwischen der Nutzung des Gebäudes zu eigenen Wohnzwecken und der Nutzung des Grundstücks (zum Beispiel als Garten) besteht. Dieser Zusammenhang muss grundsätzlich im Zeitpunkt der Veräußerung noch vorliegen.

Ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang zwischen dem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude und dem dazugehörigen Grundstück entfällt, soweit von dem bisher ungeteilten Wohngrundstück ein (unbebauter) Teil abgetrennt wird. Für das neu entstandene unbebaute Grundstück bewirkt die Teilung in Bezug auf die Annahme eines einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs eine Zäsur. Auf die frühere Nutzung der ungeteilten Grundstücksfläche kommt es insoweit nicht mehr an. Mit der Teilung entstehen aus dem bis dahin einheitlichen Wirtschaftsgut Grund und Boden zwei neue Wirtschaftsgüter (Grundstücke), deren „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ jeweils getrennt zu betrachten ist. Auf den Einwand der Kläger, sie hätten das ungeteilte Grundstück steuerfrei veräußern können, geht der BFH insofern ein, dass unabhängig davon, ob die Annahme zutrifft, dieser Sachverhalt eben nicht verwirklicht sei. Aber selbst, wenn die Annahme zuträfe, ergibt sich daraus nicht, dass auch eine abgetrennte Teilfläche steuerfrei veräußert werden kann.

Somit kommt nach Auffassung des BFH in dem Fall, in dem von dem bisherigen Wohngrundstück eine unbebaute Teilfläche abgeteilt wird, eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken insofern nicht in Betracht. Insbesondere in den Fällen, wie hier im Urteilsfall, wenn die Teilfläche zum Zwecke der Veräußerung

und Bebauung durch den Erwerber abgetrennt, veräußert und zielgerichtet für die Übergabe vorbereitet wird, ist ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang zwischen dem weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstück und dem zu veräußernden Grundstück nicht (mehr) anzunehmen.

Nach diesen Maßstäben hat das FG zu Recht eine Nutzung des Gartengrundstücks zu eigenen Wohnzwecken bis zur Veräußerung verneint. Von vornherein unerheblich ist, wie die Kläger das ungeteilte Flurstück genutzt haben. Auch wenn die Kläger das abgetrennte Flurstück bis zur Übergabe noch als Garten genutzt haben sollten, ist ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem (verbleibenden) Wohngrundstück nicht mehr anzunehmen. Dieser wird überlagert und verdrängt durch die mit der Grundstücksteilung dokumentierte Veräußerungsabsicht und die Aktivitäten der Kläger, die der Veräußerung des Gartengrundstücks dienen.

Entsprechend wurde die Revision abgewiesen und es verblieb bei der Besteuerung des Gewinns aus der Grundstücksveräußerung in Höhe von 66 TEUR.

Ein Studentenjob kann einen Kindergeldanspruch nach einem Erststudium verhindern

Manfred Kröger
Steuerberater

Mit Urteil vom 12.10.2023 – III R 10/22 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass eine aus mehreren Ausbildungsabschnitten bestehende einheitliche Erstausbildung nur dann vorliegt, wenn die einzelnen Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang zueinanderstehen. Dieser ist nur gewahrt, wenn das Kind den nächsten Teil der mehraktigen Ausbildung, also z. B. das Masterstudium zum nächstmöglichen Termin aufnimmt. An einem engen zeitlichen Zusammenhang fehlt es daher, wenn das Kind dazwischen einen Freiwilligendienst absolviert, statt die Ausbildung sogleich fortzusetzen.

Strittig war, ob dem Kläger für seine Tochter A für den Zeitraum Juli bis September 2019 ein Anspruch auf Kindergeld zusteht. Der Entscheidungssachverhalt verhielt sich wie folgt:

- Die 1996 geborene A beendete mit Ablauf des Sommersemesters 2018 erfolgreich ihr Studium.
- In der Zeit vom 01.10.2018 bis zum 31.05.2019 absolvierte sie ein freiwilliges soziales Jahr.
- Vom 01.07. bis 30.09.2019 ging sie einer befristeten Aushilfstätigkeit als Werkstudentin nach, wobei eine wöchentliche Arbeitszeit von 25 Stunden vereinbart war.
- Ab dem 01.10.2019 (Wintersemester 2019/2020) begann A den Master-Studiengang in dem Fachbereich, in dem sie zuvor das Bachelorstudium erfolgreich abgeschlossen hatte.
- Der Zulassungsbescheid der Universität datiert vom 10.07.2019.
- Bereits mit E-Mail vom Juli 2018 hatte der Kläger die Familienkasse über die aus damaliger Sicht zukünftigen beruflichen Pläne seiner Tochter unterrichtet.

Die Familienkasse hob die Kindergeldfestsetzung mit Wirkung ab Juli 2019 auf. Die Familienkasse sah insbesondere auf Grund des zwischenzeitlich abgeleisteten sozialen Jahres keinen engen Zusammenhang zwischen dem Bachelorstudium und dem angestrebten Masterstudium und beurteilte dieses als Zweitstudium. Die Aushilfstätigkeit als Werkstudentin von wöchentlich 25 Stunden während des Zeitraums Juli bis September 2019 wurde als kindergeldschädlich eingeordnet.

Das Hessische FG (Urteil v. 05.06.2020, 5 K 34/20) schloss sich der Auffassung der Familienkasse nicht an und gewährte für den strittigen Zeitraum Juli bis September 2019 Kindergeld. Die Familienkasse hat gegen das Urteil des Finanzgerichts Revision eingelegt und Recht bekommen. Der BFH hat den Kindergeldanspruch abgelehnt. Für einen Kindergeldanspruch gilt es zu unterscheiden, ob sich das Kind in seiner Erstausbildung oder in einer weiteren Ausbildung befindet. Während der erstmaligen Ausbildung wirkt sich eine Erwerbstätigkeit regelmäßig nicht negativ auf den Kindergeldanspruch aus. Kindergeld wird allerdings nach Abschluss einer Erstausbildung nur gewährt, wenn das berücksichtigungsfähige Kind nur einer Erwerbstätigkeit in gesetzlich definiertem Umfang (siehe § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG) nachgeht. Demnach ist eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis unschädlich.

Eine erstmalige Berufsausbildung i. S. d. Kindergeldrechts ist nach der Gesamtplanrechtsprechung erst dann abgeschlossen, wenn das Kind das Berufsziel erreicht hat, was es erreichen will. Ein Master-Studium nach dem Bachelor kann folglich insgesamt als erst-

malige Berufsausbildung i. S. d. Kindergeldrechtes angesehen werden. Für eine mehraktige einheitliche Ausbildung kommt es vor allem darauf an, ob die einzelnen Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang (zum Beispiel dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) zueinanderstehen und in engem zeitlichem Zusammenhang durchgeführt werden. Von einem engen zeitlichen Zusammenhang geht die Rechtsprechung nur dann aus, wenn das Kind nach seinem ersten Ausbildungsabschnitt zum nächstmöglichen Zeitpunkt den nächsten Ausbildungsabschnitt aufnimmt.

Hiervon war im Entscheidungsfall nicht auszugehen, weil sich das Kind nach dem erfolgreich abgeschlossenen Bachelor-Studium aus persönlichen Gründen für einen Freiwilligendienst entschied. Allein die Entscheidung zur Aufnahme des Masterstudiums nach dem Freiwilligendienst, die vor Beendigung des Bachelors getroffen wurde, reicht nicht aus. Durch die tatsächliche Entscheidung für den Freiwilligendienst aus persönlichen Gründen wird der enge zeitliche Zusammenhang zwischen dem Bachelor- und dem Master-Studium unterbrochen und die Erstausbildung i. S. d. Kindergeldrechts ist mit Abschluss des Bachelors beendet. Der kindergeldauslösende Freiwilligendienst (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG) selbst stellt keine Berufsausbildung i. S. d. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG dar, und kann damit kein Bestandteil einer mehraktigen Ausbildung sein.

Wichtig ist in diesem Zusammenhang noch einmal hervorzuheben, dass es sich allein um den Zeitraum von Juli bis Dezember 2019 gehandelt hat, in dem der Kindergeldanspruch entfallen ist (alleinige Tätigkeit als Werkstudentin). Für die Zeiträume davor (Erststudium, freiwilliges soziales Jahr) und danach (Zweitstudium bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres) bestand selbstverständlich ein Kindergeldanspruch. Letztlich hat die Tochter 5 Stunden in der Woche zu viel in der Woche gearbeitet um auch für den streitanhängigen Zeitraum Kindergeld zu beziehen.

Ist die Veräußerung einer durch die (Schwieger-) Mutter genutzten Eigentumswohnung steuerbegünstigt?

Johanna Kater
Steuerberaterin

Die Nutzung einer Wohnung zu eigenen Wohnzwecken kann unter bestimmten Bedingungen im Veräußerungsfall steuerbegünstigt sein. Diese Bedingungen umfassen die unentgeltliche Überlassung an ein kindergeldberechtigtes Kind, schließen jedoch die unentgeltliche Nutzung durch eine andere, auch wenn unterhaltsberechtigte Person, aus. In einem solchen Fall wird die Überlassung der Wohnung an die (Schwieger-)Mutter als Grundstücksveräußerung gemäß § 23 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erfasst. Nach geltendem Recht unterliegen Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften gemäß §§ 22 Nr. 2 in Verbindung mit § 23 EStG der Besteuerung. Dies umfasst Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und entsprechenden Rechten, deren Zeitspanne zwischen Anschaffung und Veräußerung zehn Jahre nicht überschreitet.

Die Bestimmungen des § 23 EStG sehen vor, dass Geschäfte, die anderen Einkunftsarten zugeordnet werden können, nicht als „privates“ Veräußerungsgeschäft betrachtet werden. Es muss daher stets geprüft werden, ob beispielsweise ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, bevor gemäß § 23 EStG besteuert wird. Eine Ausnahme von der Besteuerung besteht gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG, wenn das veräußerte Objekt ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Diese Nutzung muss jedoch nachweisbar sein, indem das Gebäude zumindest auch selbst bewohnt wird oder wenn es gemeinsam mit Familienangehörigen oder Dritten genutzt wird.

In einer aktuellen Entscheidung musste der Bundesfinanzhof (BFH) feststellen, ob die unentgeltliche Überlassung an die (Schwieger-) Mutter als Nutzung zu eigenen Wohnzwecken betrachtet werden kann. In dem entscheidungsrelevanten Fall hatten die Kläger eine Eigentumswohnung erworben, die sie bis zum Tod der (Schwieger-) Mutter zur unentgeltlichen Nutzung überließen. Nach deren Tod wurde die Wohnung mit

Gewinn verkauft. Das Finanzamt erfasste diesen Gewinn als privates Veräußerungsgeschäft, wogegen die Steuerpflichtigen eine Klage erhoben. Das Finanzgericht Düsseldorf entschied jedoch, dass keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vorlag und wies die Klage ab. Auch der BFH betrachtete die Überlassung an die (Schwieger-) Mutter als privates Veräußerungsgeschäft, da die Kläger die Wohnung nicht selbst zu eigenen Wohnzwecken nutzten.

Eine Wohnsitzmeldung allein reicht nicht aus, um eine Nutzung zu belegen, wenn die Wohnung anderweitig genutzt wird. Grundsätzlich liegt keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor, wenn die Wohnung an Dritte unentgeltlich überlassen wird, ohne dass diese selbst bewohnt wird. Eine Ausnahme besteht nur, wenn das Objekt einem kindergeldberechtigten Kind zur Nutzung überlassen wird. Im vorliegenden Fall wurde auch keine Unterhaltspflicht der Klägerin gegenüber ihrer Mutter festgestellt und der BFH lehnte eine Ausweitung dieser Sonderregelung auf eine unentgeltliche Nutzungsüberlassung an eine nicht kindergeldberechtigte Person ab. Die Entscheidung des BFH könnte die Frage aufwerfen, ob bei nachgewiesener Unterhaltspflicht eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken angenommen werden könnte. Eine Verfassungsbeschwerde gegen diese Entscheidung bleibt abzuwarten. (Quelle: BFH, Urteil v. 14.11.2023, IX R 13/23; veröffentlicht am 25.01.2024)

Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs

Johanna Kater
Steuerberaterin

Der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung eines Firmenwagens für private Zwecke ist gemäß § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG i.V. mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG grundsätzlich nach der 1 %-Regelung zu besteuern. Nur wenn der Steuerpflichtige Privatfahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachweist, wird der tatsächliche Umfang der Privatnutzung berücksichtigt. In diesem Fall ist

der geldwerte Vorteil entsprechend dem Anteil der Privatnutzung an den Gesamtkosten des Fahrzeugs zu berechnen.

Im vorliegenden Sachverhalt gehörten zum Betriebsvermögen der Klägerin, einer GmbH, unter anderem zwei PKWs, die auch privat vom Gesellschafter der GmbH genutzt werden durften. Die Klägerin erfasste lediglich die folgenden geldwerten Vorteile als Arbeitslohn für die private Nutzung: 2.344,96 € (2012), 2.000 € (2013), 2.200 € (2014) und 600 € (Januar bis März 2015). Dieser Betrag wurde entsprechend dem Anteil der privat gefahrenen Kilometer laut Fahrtenbuch ermittelt. Einer der Gesellschafter führte für die Fahrzeuge elektronische Fahrtenbücher mit der Software „Fahrtenbuch Express“. Neben den Fahrtenbüchern wurden auch Aufstellungen über die angefallenen Kosten erstellt.

Während einer Lohnsteueraußenprüfung für den Zeitraum vom 01.01.2012 bis 31.03.2015 stellte der Prüfer fest, dass das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß geführt wurde. Die Überprüfung der Ursprungsdaten ergab, dass die Eintragungen nicht zeitnah erfolgten, sondern mit einer Verzögerung von 3 bis 6 Wochen aktualisiert wurden. Daher wurde das Fahrtenbuch verworfen und der geldwerte Vorteil wurde gemäß der 1 %-Regelung berechnet. Die Klägerin erhob Klage gegen den Haftungsbescheid nach abgelehntem Einspruch und Einspruchsentscheidung. Sie argumentierte, dass die elektronischen Fahrtenbücher steuerlich anerkannt werden sollten.

Das FG Düsseldorf stellte fest, dass die Überlassung eines betrieblichen Fahrzeugs an den Arbeitnehmer für private Zwecke in der Regel zu einem geldwerten Vorteil führt, der als Arbeitslohn anzusehen ist. Die vorgelegten Fahrtenbücher erfüllten jedoch nicht die Anforderungen: es fehlte einerseits an einer äußeren geschlossenen Form, wie von der Rechtsprechung gefordert, und andererseits wurden die Fahrtenbücher nicht zeitnah geführt.

Das Erfordernis der zeitnahen Führung wurde nicht erfüllt, da die Eintragungen, die zwischenzeitlich auf Notizzetteln festgehalten wurden, erst mehrere Tage oder Wochen nach Abschluss der betreffenden Fahrten vorgenommen wurden. Ein elektronisches Fahrtenbuch erfüllt demnach die Anforderungen an den ordnungsgemäßen Nachweis der tatsächlichen Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs nicht, wenn nachträgliche Änderungen an den zuvor eingegebenen Daten nicht in der Datei selbst, sondern in externen Protokolldateien dokumentiert werden (Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 24.11.2023 – 3 K 1887/22 H(L)).

Besteuerung der Vorteile aus der Gaspreisbremse

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Die Bundesregierung hatte aufgrund der enorm gestiegenen Preise für Gas und Strom Preisbremsen beschlossen, um Verbraucher zu entlasten. Mit der Dezember-Soforthilfe wurden die Verbraucher von ihren Dezember-Abschlägen 2022 befreit. Ab Januar 2023 mussten Verbraucher mit hohen Energietarifen aufgrund der Preisbremsen nur einen subventionierten Preis zahlen (sog. Gaspreisbremse).

Ursprünglich war vorgesehen, dass die Unterstützung ab einer bestimmten Einkommenshöhe nachversteuert werden muss. Davon hat die Bundesregierung jedoch wegen dem damit verbundenen bürokratischen Aufwand Abstand genommen: Mit dem Kreditweitzmarkt-förderungsgesetz vom 22.12.2023 wurde von der Besteuerung der Gaspreisbremse abgesehen.

Die Abfrage in der Anlage SO (Sonstige Einkünfte) zur Einkommensteuererklärung 2023 zur Höhe des Bruttoentlastungsbetrags (Soforthilfe Dezember 2022) muss nicht ausgefüllt werden.

Entgeltlicher Verzicht auf ein Nießbrauchrecht ist keine Veräußerung i.S.d. § 23 EStG

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Die entgeltliche Ablösung eines Nießbrauchrechts stellt keinen Veräußerungsvorgang i. S. des § 23 EStG dar, sondern einen von dieser Vorschrift nicht erfassten veräußerungsähnlichen Vorgang (FG Münster, Urteil v. 12.12.2023 – 6 K 2489/22 E).

Folgender Sachverhalt lag diesem Urteil des Finanzgerichts Münster zugrunde:

Der Klägerin wurde im Jahr 2008 im Wege eines Vermächtnisses ein Nießbrauchrecht an einem Grundstück zugewendet. Im Jahr 2012 überließ sie das Grundstück an eine Kommanditgesellschaft, an der sie selbst als Gesellschafterin beteiligt war. Die Mieteinnahmen stellten Sonderbetriebseinnahmen dar. Nachdem die Klägerin im Jahr 2018 aus der Kommanditgesellschaft ausgeschieden war, überführte sie das Nießbrauchrecht in Übereinstimmung mit der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung zu einem Wert von 0 € in ihr steuerliches Privatvermögen und erfasste die Mieteinnahmen fortan als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im November 2019 verzichtete die Klägerin sodann gegen eine Entschädigungszahlung auf ihr Nießbrauchrecht.

Im Rahmen einer bei der Klägerin durchgeführten Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Ablösung des Nießbrauchs zu Einkünften gemäß § 23 EStG geführt hat. Die Entnahme des Nießbrauchrechts aus dem Sonderbetriebsvermögen hätte zu einer Anschaffung nach § 23 Abs. 1 Satz 2 EStG geführt, sodass der entgeltliche Verzicht innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist erfolgt ist. Die Klägerin vertrat demgegenüber die Auffassung, dass das Nießbrauchrecht nicht veräußert wurde, sondern – als nicht übertragbares Recht – lediglich abgelöst worden ist.

Das FG Münster gab der Klage vollumfänglich statt.

Das Nießbrauchrecht stellt ein als verselbständigt, dingliches Nutzungsrecht ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG dar.

Auch sind Nießbrauchrechte einlage- und damit auch entnahmefähig, sodass die Klägerin das Nießbrauchrecht im Jahr 2018 gem. § 23 Abs. 1 Satz 2 EStG durch Entnahme in das Privatvermögen übernommen hat.

Durch den entgeltlichen Verzicht im Jahr 2019 ist das Nießbrauchrecht jedoch nicht veräußert worden.

Unter Anschaffung bzw. Veräußerung i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ist nach der ständigen Rechtsprechung des BFH der entgeltliche Erwerb und die entgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts auf einen Dritten zu verstehen. Eine „Veräußerung“ setzt somit nicht nur die Entgeltlichkeit des Übertragungsvorgangs, sondern auch einen Rechtsträgerwechsel an dem veräußerten Wirtschaftsgut voraus.

Davon abzugrenzen sind sog. veräußerungsähnliche Vorgänge – also die Erbringung eines Entgeltes dafür, dass ein Vermögenswert in seiner Substanz endgültig aufgegeben wird.

Da das Nießbrauchrecht gem. § 1059 BGB kraft gesetzlicher Regelung nicht übertragbar ist, fehlt es an einem Rechtsträgerwechsel.

Der Verzicht auf das Nießbrauchsrecht führt nicht dazu, dass dieses Wirtschaftsgut an den Grundstückseigentümer (zurück) übertragen wird, sondern zu dessen Erlöschen. Insofern handelt es sich um die endgültige Aufgabe eines Vermögenswertes in seiner Substanz und damit um einen veräußerungsähnlichen Vorgang.

Solche veräußerungsähnlichen Vorgänge sind von § 23 EStG nicht erfasst. Hierfür spricht neben dem Wortlaut auch der Charakter des § 23 EStG, der nur ausgewählte Wertveränderungen des Privatvermögens der Besteuerung unterwirft. Hätte der Gesetzgeber auch veräußerungsähnliche Vorgänge von § 23 EStG erfasst wissen wollen, hätte er eine entsprechende Erweiterung der Norm vorgenommen.

Der Senat hat die Revision zum BFH in München zugelassen.

Steuerbefreiung für das Familienheim

Franz Anwey

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Die Übertragung eines Familienheims gibt immer wieder Anlass für kontroverse Ansichten zwischen Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung.

Grundsätzlich gilt:

- Lebzeitige Übertragungen unter Ehegatten/Lebenspartnern sind nach Maßgabe des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG steuerfrei, wenn ein Familienwohnheim unter lebenden Ehegatten übertragen wird.
- Zusätzlich ist ohne betragsmäßige Grenze bei Erwerb eines Familienheims von Todes wegen steuerfrei nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b, c ErbStG, wenn
 - der Erblasser darin bis zum Tod gewohnt hat,
 - der Erwerber, d.h. Ehegatten, Lebenspartner oder Kinder diese Wohnung selbst unverzüglich bewohnen,
 - die Selbstnutzung mindestens 10 Jahre andauert oder zwingend Gründe dies verhindern,
 - bei Kindern darf die Wohnfläche nicht über 200 qm liegen

Das Finanzgericht München hatte dazu im letzten Jahr folgenden Sachverhalt zu beurteilen:

Die Ehefrau ist Alleineigentümerin eines Grundstücks mit Wohnhaus, das sie ausschließlich mit ihrem Ehemann zu eigenen Wohnzwecken nutzte. Dieses Grundstück brachte sie mit notarieller Urkunde in eine mit ihrem Ehemann gegründete GbR ein, an der beide Eheleute zu je 50 % beteiligt waren. Die GbR wird anschließend auch als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen.

Mit der Finanzverwaltung war nun streitig, ob für den hälftigen Anteil des Ehemannes an diesem Grundstück die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG greift.

Das Finanzamt hat dies abgelehnt und nach Abzug des persönlichen Freibetrages von 500.000 EUR Schenkungsteuer festgesetzt.

Das Finanzgericht folgte der Ansicht des Finanzamtes aus folgenden Gründen nicht:

1. Die unentgeltliche Einbringung eines einem einzelnen Gesellschafter einer GbR allein gehörenden Vermögensgegenstandes in das Gesellschaftsvermögen führt nicht zur schenkungsteuerrechtlichen Bereicherung der GbR, sondern zur Bereicherung der übrigen Gesellschafter. Dies gilt selbst dann, wenn das zivilrechtliche Eigentum ausdrücklich auf die (als rechtserwerbsfähig angesehene) GbR übertragen wird.
2. Die Steuerbefreiung der Schenkung eines sog. Familienheims zwischen Ehegatten setzt die Verschaffung des Eigentums oder Miteigentums an dem bebauten Grundstück voraus. Der Begriff des Eigentums bzw. Miteigentums i. S. dieser Steuerbefreiung bestimmt sich dabei an den Vorschriften des BGB und umfasst das Alleineigentum, das Bruchteils- oder Miteigentum sowie das Gesamthandseigentum.

Das Gericht kommt damit zu dem Ergebnis, dass auch der Erwerb von Gesamthandseigentum an einem Grundstück im Rahmen einer GbR von der Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a Satz 1 ErbStG umfasst ist.

Die Revision gegen dieses Urteil ist anhängig und es bestehen berechtigte Zweifel, ob der Bundesfinanzhof die Auffassung des Finanzgerichts München bestätigen wird. Der Wortlaut des § 13 Abs. 1 Nr. 4a Satz 1 ErbStG stützt diese Ansicht jedenfalls nicht, da dort ausdrücklich Eigentum oder Miteigentum gefordert wird. Von vergleichbaren Gestaltungen ist daher Abstand zu nehmen, bis die Rechtsfrage höchstrichterlich geklärt ist.

Keine beschränkte Steuerpflicht bei einem Erwerb durch Vermächtnis

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Der Bundesfinanzhof hatte folgenden interessanten Sachverhalt nach der Entscheidung des Finanzgerichts München zu beurteilen:

Die Klägerin ist die Nichte der verstorbenen Erblasserin. Weder die Klägerin noch die Erblasserin verfügten in der Bundesrepublik Deutschland über einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt. Die Erblasserin hatte der Klägerin ein Vermächtnis über einen Anteil an einem im Inland belegenen Grundstück zugewandt. Mit notariell beurkundetem Vertrag wurde in Erfüllung dieses Vermächtnisses ein entsprechender Miteigentumsanteil an dem Grundstück auf die Klägerin übertragen.

Das Finanzamt setzte daraufhin Erbschaftsteuer gegenüber der Klägerin fest mit der Begründung, als Vermögensanfall sei nicht der auf dem Vermächtnis beruhende schuldrechtliche Sachleistungsanspruch anzusehen, sondern der Gegenstand, den die Klägerin durch Erfüllung dieses Anspruchs erhalte. Dies sei der Miteigentumsanteil an dem inländischen Grundstück, bei dem es sich um inländisches Grundvermögen handelte.

Die Klage beim FG München blieb ohne Erfolg.

Der BFH teilte die Auffassung des FG München mit folgender Argumentation nicht:

Das Vermächtnis an einem inländischen Grundstück unterliegt nicht der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht, denn Gegenstand des Vermögensanfalls ist nicht das anteilige inländische Grundstück, sondern vielmehr der Sachleistungsanspruch auf Verschaffung von Eigentum an diesem Grundstück. Bei dem Anspruch handelt es sich weder um inländisches Grundvermögen, noch ist der Anspruch einer der anderen in § 121 BewG abschließend aufgezählten Kategorien zuzuordnen.

Eine erweiternde Auslegung des § 121 BewG auf Vermächtnisse, die auf die Übertragung inländischen Grundvermögens gerichtet sind, kommt nicht in Betracht.

Anmerkung:

Hätte die Nichte kein Vermächtnis erhalten, sondern wäre sie Erbin geworden, wäre deutsche Erbschaftsteuer angefallen, da das Eigentum direkt im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf sie übergegangen wäre.

Weder der Erblasser noch der Bedachte dürfen im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Ansonsten tritt die unbeschränkte Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 ErbStG ein, bei der es nicht darauf ankommt, ob es sich bei dem Erwerb um Inlandsvermögen handelt. Außerdem dürfen weder der Erblasser noch der Erwerber Deutsche sein und ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt weniger als fünf Jahre zuvor aufgegeben haben.

Auch wenn der BFH erst vor Kurzem diesen Fall entschieden hat, betraf die Entscheidung das Streitjahr 2013. Ab August 2015 ist die EU-Erbrechtsverordnung in Kraft getreten, die in einzelnen EU-Ländern bereits mit dinglicher Wirkung zu Eigentum am Vermächtnisgegenstand führen kann. Auch bei Vermächtnissen aus Drittstaaten ist die Rechtslage nicht eindeutig, auch wenn teilweise die Ansicht vertreten wird, dass es insoweit bei der schuldrechtlichen Wirkung der Vermächtnisse verbleibt.

Obwohl die Entscheidung des BFH grundsätzlich erfreulich ist, ist derzeit unklar, ob die Entscheidung des BFH für Fälle ab 2015 noch gilt.

Entgeltaufteilung bei Sparmenüs nach der „Food-and-Paper“-Methode

Anne-Christin Rösenberg
Steuerberaterin

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 09.11.2022 – 12 K 3098/19, entschieden, dass die Aufteilung des Pauschalentgelts für sog. Spar-Menüs in zwei Entgeltbestandteile nach der sog. „Food-and-Paper“-Methode, d.h. nach dem Wareneinsatz, erfolgen kann. Dies gilt insbesondere, wenn die seitens des Unternehmers vorgenommene Aufteilung zutreffend maschinell erfolgt und nicht zu ungerechtfertigten Vorteilen führt. Eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise (EVP-Methode) ist dann nicht geboten.

Sachverhalt:

Der Kläger ist Organträger von Gesellschaften, die als Franchisenehmer Restaurants betreiben. In den Restaurants werden auch sog. Spar-Menüs zum Verzehr außer Haus angeboten, d.h. Menüs bestehend aus Speisen und Getränken zu einem einheitlichen Gesamtpreis. Anlässlich einer Prüfung im Jahr 2018 gelangte das beklagte Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die Bemessungsgrundlage für den Außer-Haus-Verkauf der Sparmenüs nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise (EVP-Methode) zu erfolgen habe, da die angewandte Aufteilung nach dem Wareneinsatz (sog. Food-and-Paper-Methode) nicht gleich einfach sei und nicht zu sachgerechteren Ergebnissen führen würde. In der Folge setzte das beklagte Finanzamt die Umsatzsteuer 2014 bis 2016 höher fest. Die hiergegen eingelegten Einsprüche blieben erfolglos.

Die Klage hatte Erfolg.

Mit der Ausgabe der Sparmenüs hat der Kläger mindestens zwei selbständige Lieferungen, die des Getränks und die der Speise bzw. der Speisen, ausgeführt. Hierbei unterliegt die Lieferung der Speisen dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG, während die Lieferungen der Getränke dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG zu unterwerfen sind.

Zur Ermittlung der zutreffenden Steuer ist somit der einheitliche Preis für die Spar-Menüs in zwei Entgeltbestandteile aufzuteilen. Hierbei ist die „einfachstmögliche Berechnungs- oder Bewertungsmethode“ zu verwenden. Bestehen mehrere sachgerechte, gleich einfache Aufteilungsmethoden, kann der Unternehmer zwischen diesen Methoden frei wählen.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll dabei grundsätzlich nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise aufgeteilt werden, wenn der Unternehmer die im Rahmen des Gesamtverkaufspreises erbrachten Leistungen auch einzeln anbietet. Daneben sind auch andere Aufteilungsmethoden wie das Verhältnis des Wareneinsatzes zulässig, sofern diese gleich einfach sind und zu sachgerechten Ergebnissen führen (Abschn. 10.1. Abs. 11 Satz 4 f. UStAE).

Nach den Feststellungen des Betriebsprüfers ist die durch den Kläger vorgenommene Aufteilung des Gesamtpreises der Spar-Menüs gut nachvollziehbar und basiert auf tagesaktuellen, in Datenbanken bereitgestellten Einkaufspreisen (bezogen auf den Wareneingang).

Die Berechnung erfolgt dabei maschinell, d.h. mittels „einfacher“ Rechenleistung von Computern. Angesichts der erfolgten Programmierung der notwendigen Software und der vom Franchisegeber zentral ausgehandelten Einkaufspreise, die dem Kläger in ständig aktualisierter Form tagesaktuell in Datenbanken zur Verfügung stehen, stellt diese Methode für den Kläger die einfachstmögliche Aufteilungsmethode dar, da quasi „auf Knopfdruck“ eine Aufteilung der Menüpreise erfolgen kann.

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Neu: Das Register für Zuwendungsempfänger

Seit dem 01. Januar 2024 ist jetzt das Zuwendungsempfängerregister beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) online erreichbar. Im Folgenden fasse ich noch einmal kurz zusammen, was das Zuwendungsempfängerregister ist, welchen Zweck es hat und wie es konkret erreichbar ist. Es handelt sich hierbei um ein zentrales Register für das gesamte Bundesgebiet, in dem alle Organisationen erfasst werden, die berechtigt sind, Zuwendungsbestätigungen, also Spendenquittungen auszustellen. Neben den deutschen Organisationen werden auch ausländische Organisationen aus dem EU-/EWR-Ausland erfasst, die vom BZSt auf Antrag in das Register aufgenommen werden, soweit sie für Zwecke des Spendenabzugs die Voraussetzungen der Abgabenordnung erfüllen.

Auf der einen Seite dient das Zuwendungsempfängerregister der Digitalisierung des Zuwendungsnachweisverfahrens für Zwecke des Sonderausgabenabzugs. So ist es Ausgangspunkt für Programme, mit denen das Verfahren der Spendenbescheinigungen für gemeinnützige Organisationen, Spender und auch die Steuerverwaltung künftig digital abgewickelt werden können. Die vorab ausgefüllte Steuererklärung wird so einfacher. Darüber hinaus entfällt in diesem Zusammenhang die Belegvorhaltepflcht bei der Steuererklärung, da für den Steuerabzug eine Spendenquittung in Papierformat nicht mehr erforderlich ist. Auf der anderen Seite soll den Bürgerinnen und Bürgern, den Unternehmen und Institutionen ein öffentlicher, rechtssicherer und transparenter Überblick über alle Körperschaften gegeben werden, die wegen der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 AO Körperschaftsteuerbefreit sind. Spendern und Gebern von Fördermitteln können sich einfach und unkompliziert über den Gemeinnützigkeitsstatus von Organisationen informieren.

Ausländische Organisationen aus dem EU-/EWR-Ausland können einen Antrag auf die Aufnahme in das Register stellen. Das BZSt prüft dann, ob die ausländische Organisation die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit im Sinne der Abgabenordnung erfüllt. Ist dem so, wird die ausländische Organisation in das Register aufgenommen. Sie ist dann berechtigt, an Spenderinnen und Spender in Deutschland eine Spendenquittung nach dem amtlich deutschen Muster auszustellen. Diese wird von den deutschen Finanzbehörden für den Sonderausgabenabzug nach § 10b EStG anerkannt.

Nach dem derzeitigen Entwurf des Wachstumschancengesetz soll die Eintragung in das Register für Spendenabflüsse ab dem 31.12.2024 Voraussetzung für den Spendenabzug sein. Sollte also das derzeit vorgesehene Wachstumschancengesetz wie vorgesehen umgesetzt werden, bestünde für ausländische Organisationen dringender Handlungsbedarf. Die Daten der inländischen Organisationen, die die Voraussetzungen für den Spendenabzug erfüllen, werden von dem für die Festsetzung zuständigen Finanzamt an das BZSt übermittelt. Das gilt auch für alle Änderungen der entsprechenden Daten. Die Daten werden, auch wenn das Register bereits zum 01.01.2024 gestartet ist, erst sukzessive von den Finanzbehörden an das BZSt übermittelt. Dies hat jedoch noch keine Auswirkung auf den tatsächlichen Spendenabzug. Gemeinnützige Organisationen sollten sich allerdings selbst davon überzeugen, ob sie auch wirklich im Register gelistet sind. Alle Formulare im Verfahren zum Zuwendungsempfängerregister sind elektronisch zu übermitteln. Für das Login in das BZSt ist ein Zertifikat erforderlich. Sind bereits Zertifikate für das BZSt online.portal oder für das Elster-Onlineportal vorhanden, können diese verwendet werden.

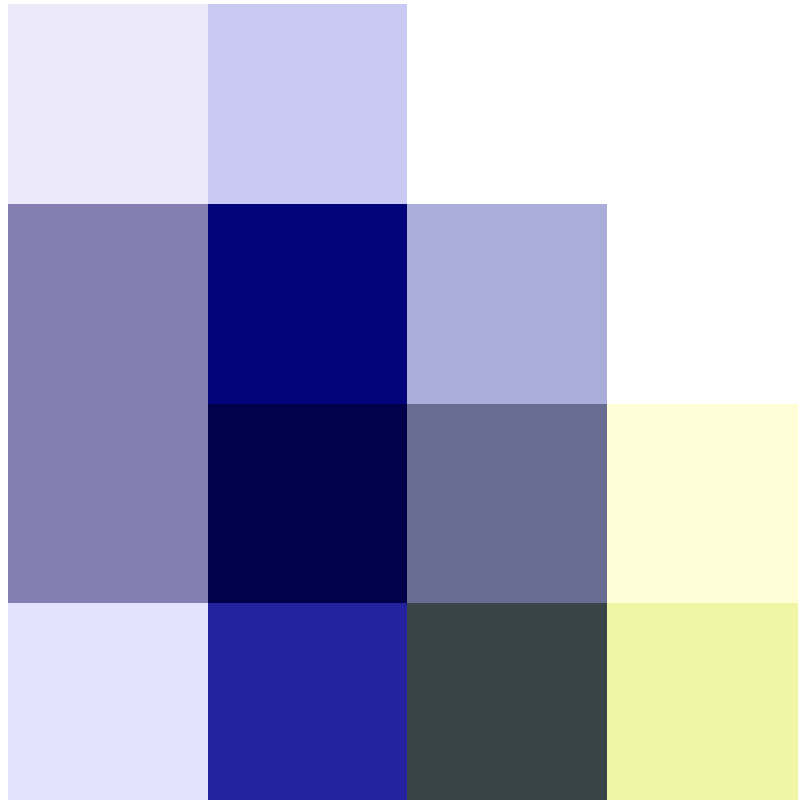
Liquidation eines Vereins. Aufgaben und Haftung eines Liquidators

Hat eine gemeinnützige Organisation seine Auflösung beschlossen, muss ein Liquidator bestellt werden, der diese durchführt. Es soll nun kurz dargestellt werden, welche Aufgaben ein Liquidator hat, wofür er haften kann und wie sich sein Risiko minimieren lässt. Die Liquidation dient der Verwertung und Verteilung des Vereinsvermögens nach Beschluss der Mitgliederversammlung über die Auflösung des Vereins. Diese Aufgabe hat der Liquidator durchzuführen. Gemäß § 48 Abs. 1 BGB wird grundsätzlich der Vorstand zum Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses zum Liquidator berufen. Es können jedoch bereits in der Satzung für den Fall einer Auflösung eine oder mehrere Personen als Liquidatoren festgelegt werden.

Liquidatoren können sowohl juristische als auch natürliche Personen sein. Die Bestimmung des Liquidators kann auch Dritten überlassen werden. Zu den Aufgaben des Liquidators gehört die Erfüllung aller ausstehenden Leistungen des Vereins, die Kündigung sämtlicher Dauerschuldverhältnisse zum nächstmöglichen Zeitpunkt, die Umsetzung des Vereinsvermögens in Bargeld, die Befriedigung sämtlicher Gläubiger sowie die Überweisung des verbleibenden Vereinsvermögens an den in der Satzung genannten Anfallsberechtigten. Gemäß § 50 Abs. 1 BGB ist die Auflösung des Vereins dem Vereinsregister anzumelden und immer öffentlich bekannt zu machen, auch wenn der Liquidator davon ausgeht, dass es weder Gläubiger noch Barvermögen noch Vereinsvermögen gibt.

Von dieser Verpflichtung darf man nicht absehen, auch wenn der Liquidator davon ausgeht, dass bereits alle betroffenen Personen von der Auflösung des Vereins wissen. Bekannte Gläubiger sind sogar direkt anzuschreiben. Liegt eine Überschuldung des Vereins vor oder ist Zahlungsunfähigkeit gegeben, hat der Liquidator die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen. Erst nach Ablauf eines sog. Sperrjahres gemäß § 51 BGB darf das Vermögen an die Anfallsberechtigten herausgegeben werden.

Haben sich bekannte Gläubiger bis dahin nicht gemeldet, ist das Geld bei Gericht zu hinterlegen. Unbekannte Gläubiger haben nach Ablauf des Sperrjahres keinen Anspruch mehr gegen den Verein, denn der Verein ist zu diesem Zeitpunkt bereits erloschen. Verletzen die Liquidatoren die oben genannten Pflichten und entsteht einem Gläubiger daraus ein Schaden, so hat der Liquidator dem Gläubiger Schadenersatz zu leisten. Daher ist den Liquidatoren insbesondere zu empfehlen, der Pflicht zur öffentlichen Bekanntmachung nachzukommen. Die Haftungsrisiken lassen sich dadurch minimieren, da jedem Gläubiger so die Möglichkeit gegeben wird, seine Forderung gegenüber dem Verein geltend zu machen.



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.