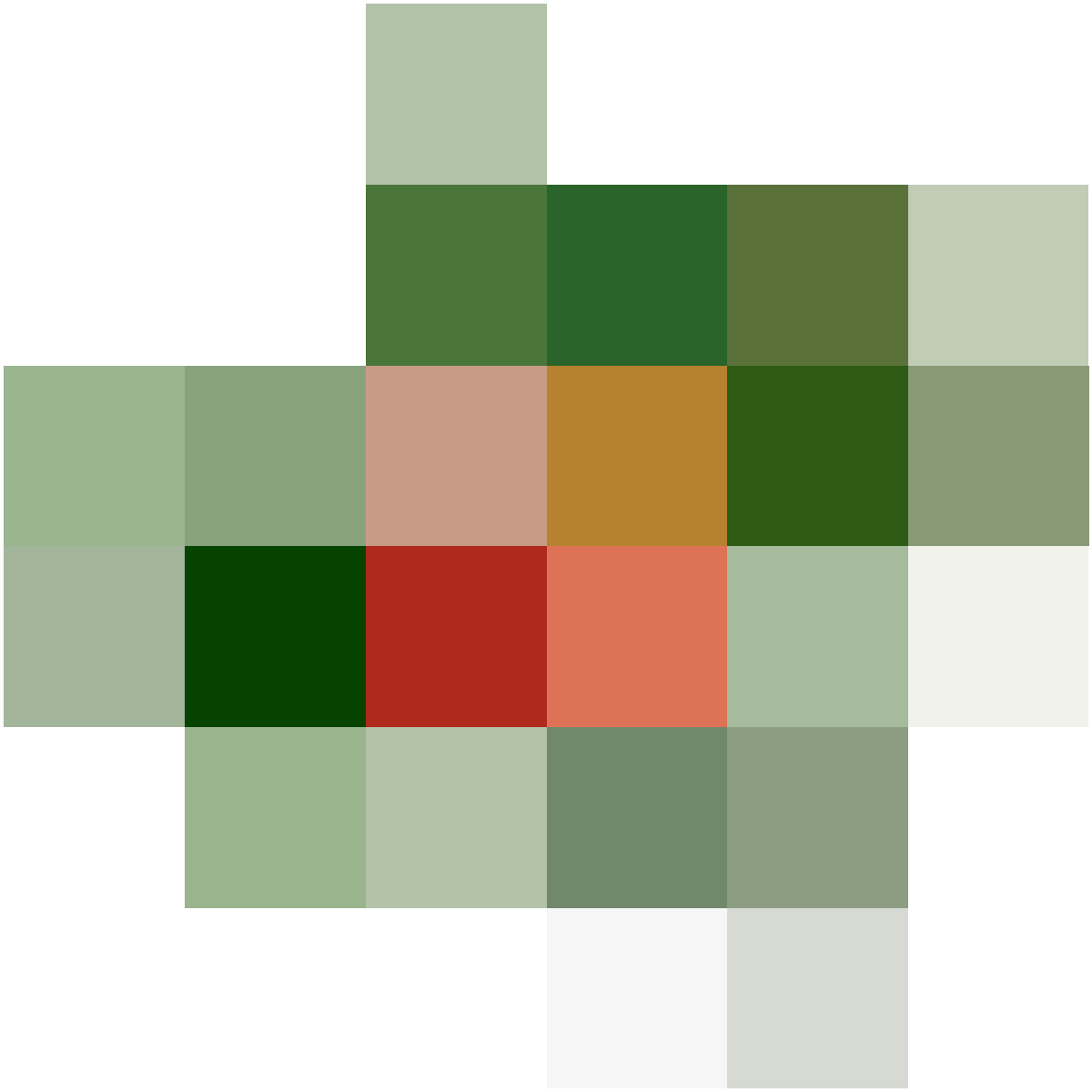
Anwey
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER



STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 4 **Dezember 2024**

Herzlich willkommen

Liebe Leserinnen und Leser,

ein in vielerlei Hinsicht herausforderndes und spannendes Jahr geht zu Ende.

Wir freuen uns und sind stolz, dass wir Sie auch in diesem Jahr wieder in steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Fragen sowie in der Wirtschaftsprüfung begleiten durften.

Vielen Dank für Ihr Vertrauen. Wir hoffen, auch im nächsten Jahr, das nicht weniger herausfordernd sein dürfte, wieder Ihr Ansprechpartner sein zu dürfen.

Wir wünschen Ihnen ein frohes Weihnachtsfest und für das kommende Jahr alles Gute.

Ihr Team der Kanzlei Anwey

INHALT

Abgabenordnung 3

Korrektur von Steuerbescheiden gem. § 175b Abs. 1 AO bei einer Datenübermittlung durch Dritte
Manfred Kröger, Steuerberater

Einkommensteuer 5

Energetische Maßnahme gemäß § 35c EStG und Ratenzahlung
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Befreiung von der Gewinnermittlungspflicht oder Gewinnermittlungsverbot für kleine Photovoltaikanlagen?
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Folgen des Koalitionsbruchs für laufende steuerliche Gesetzgebungsverfahren
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages für eine Photovoltaikanlage
Manfred Kröger, Steuerberater

Erbschaft-/Schenkungsteuer 10

Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Schenkung
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Gewerbesteuer 11

Schädliche Mitvermietung einer Betriebsvorrichtung im Rahmen der erweiterten Gewerbesteuerkürzung
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Körperschaftsteuer 12

Neue BMF-Vorgaben für inkongruente Gewinnausschüttungen
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Vereine 14

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Korrektur von Steuerbescheiden gemäß § 175b Abs. 1 AO bei einer Datenübermittlung durch Dritte

Manfred Kröger
Steuerberater

Im Rahmen der Steuererklärung übernimmt das Finanzamt automatisiert zahlreiche Daten, die ihm von bestimmten Unternehmen und Institutionen digital mitgeteilt werden (§ 93c AO). Das sind insbesondere die Daten der Arbeitgeber und der Sozialversicherungsträger. Die übermittelten Werte werden auch als „eDaten" bezeichnet. Die Datenübertragung läuft aber nicht immer reibungslos. Einmal werden die Daten zu spät übertragen und liegen bei der Veranlagung noch gar nicht vor. Ein anderes Mal sind die zunächst übermittelten Daten fehlerhaft und werden später geändert. Das kann zunächst zu falschen Steuerbescheiden führen.

Für diese Fälle hat der Gesetzgeber der Finanzverwaltung die Möglichkeit eingeräumt, die fehlerhaften Steuerbescheide ohne weitere Voraussetzungen nach § 175b AO zu ändern. Absatz 1 der Vorschrift lautet: "Ein Steuerbescheid ist aufzuheben oder zu ändern, soweit von der mitteilungspflichtigen Stelle an die Finanzbehörden übermittelte Daten im Sinne des § 93c bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden."

In einem aktuellen Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine Änderung nach § 175b Abs. 1 AO auch dann zulässig ist, wenn der Veranlagungsfehler selbst bei Vorlage einer Papierbescheinigung aufgetreten wäre und das Finanzamt den Vorgang durchaus umfassend rechtlich geprüft hat (BFH-Urteil vom 20.02.2024, IX R 20/23).

Der Fall:

Der Kläger erhielt im Kalenderjahr 2018 eine Abfindung in Höhe von 9.000 EUR. Diese war laut Lohnsteuerbescheinigung, die der Arbeitgeber der Finanzverwaltung digital übermittelt hatte, im Bruttoarbeitslohn enthalten. Der Kläger trug die Abfindung in seiner Einkommensteuererklärung zwar zutreffend ein, erklärte jedoch hinsichtlich des Bruttoarbeitslohns einen um 9.000 EUR gekürzten Betrag. Das Finanzamt übernahm

die Eintragungen trotz eingehender Prüfung, was im Ergebnis dazu führte, dass die Abfindung – zunächst – unbesteuert blieb, denn der Bruttoarbeitslohn hätte in der entsprechenden Kennziffer der Steuererklärung in voller Höhe, also inklusive der Abfindung, eingetragen werden müssen. Erst später, das heißt fast zwei Jahre nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides, erkannte das Finanzamt den Fehler und erließ einen geänderten Steuerbescheid. Hiergegen wandte sich der Kläger ohne Erfolg.

Begründung:

Die Änderungsbefugnis des Finanzamts ergibt sich aus § 175b Abs. 1 AO. Die vom Arbeitgeber übermittelten elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen stellen Daten im Sinne des § 93c AO dar, die bei der ursprünglichen Steuerfestsetzung nicht zutreffend berücksichtigt worden seien. Unerheblich ist, worauf die unzutreffende Berücksichtigung der übermittelten Daten durch die Finanzbehörde zurückzuführen ist. Es kommt weder auf eine Verletzung der Mitwirkungspflichten durch den Steuerpflichtigen, einen Schreib- oder Rechenfehler des Steuerpflichtigen noch auf ein mechanisches Versehen der Finanzbehörde nach § 129 AO oder einen Fehler der Finanzbehörde bei der Tatsachenwürdigung oder Rechtsanwendung an.

Damit bestätigt der BFH ein anderes Urteil des Bundesfinanzhofes vom 08.09.2024, X R 5/21. Danach ist eine Änderung des Einkommensteuerbescheids nach § 175b Abs. 1 AO zulässig, wenn ein Unternehmen der privaten Krankenversicherung – entgegen der gesetzlichen Anordnung – die Identifikationsnummer des Versicherungsnehmers nicht übermittelt, der Datensatz der Steuernummer einer Person zugeordnet wird, die nicht Versicherungsnehmer ist und der Veranlagungs-Sachbearbeiter – materiell-rechtlich zu Unrecht – entscheidet, dieser Person den Sonderausgabenabzug zu gewähren.

Im hier entschiedenen Fall handelt es sich um ein Paar, dass einen gemeinsamen Sohn hat, zusammen lebt, aber nicht verheiratet war. Der Vater hatte für seinen Sohn als Versicherungsnehmer eine private Krankenvollversicherung abgeschlossen. Das Versicherungsunternehmen übermittelte der Finanzverwaltung Daten zu den für den Sohn gezahlten Krankenversicherungsbeiträgen. Angegeben wurden der Familienname, Vorname, Geburtstag sowie die Anschrift und Identifikationsnummer des S, ferner die Höhe der geleisteten Krankenversicherungsbeiträge sowie der Name und das Geburtsdatum des Vaters als Versicherungsnehmer, allerdings nicht seine steuerliche Identifikationsnummer. Der Datensatz gelangte allerdings trotzdem zur Steuernummer der Mutter. Die Mutter hat in Ihrer Steuererklärung – richtigerweise – die Krankenversicherungsbeiträge des Sohnes nicht erklärt. In einem ersten Steuerbescheid hat die Finanzverwaltung – materiell falsch – die Beiträge des Sohnes bei der Mutter berücksichtigt, obwohl diese die Beiträge nicht gezahlt und auch nicht in Ihrer Steuererklärung angegeben hatte. Diesen Fehler hat die Finanzverwaltung später unter Bezugnahme auf den § 175b Abs. 1 AO korrigiert.

Das mit der Einführung des § 175b AO vom Gesetzgeber verfolgte Ziel bestand vornehmlich darin, der Finanzverwaltung in steuerlichen Massenverfahren eine Änderungsbefugnis einzuräumen, obwohl der von Dritten übermittelte Datensatz keinen (verbindlichen) Grundlagenbescheid darstellt und die bereits geltenden Änderungsnormen nicht einschlägig sind (BT-Drucks 18/7457, S. 88 f.). Auf die Ursache der fehlerhaften Berücksichtigung der übermittelten Daten soll es nach der Gesetzesbegründung nicht ankommen.

Der Bundesfinanzhof hat damit das Ziel der Gesetzgebung bestätig. Die Regelung bewirkt, dass bei elektronisch übermittelten Werten der Finanzverwaltung grundsätzlich immer eine spätere Änderungsmöglichkeit gegeben ist. Dies gilt selbstverständlich auch zu Gunsten des Steuerpflichtigen.

Energetische Maßnahme gemäß § 35c EStG und Ratenzahlung

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 13. August 2024 (AZ IX-R-31/23) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Abschluss einer energetischen Maßnahme im Sinne des § 35c des Einkommensteuergesetzes nicht bereits mit deren Fertigstellung, sondern erst mit der vollständigen Zahlung des Rechnungsbetrags auf das Konto des Erbringers der Leistung vorliegt.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die zusammenveranlagten Kläger und Revisionskläger (Kläger) beantragten in ihrer Einkommensteuererklärung für 2021 die Steuerermäßigung nach § 35c EStG für Aufwendungen für energetische Maßnahmen. Diese Aufwendungen betrafen den Einbau eines neuen Gasbrennwertheizkessels bei einer Heizung, die nach der Bestätigung des Installationsunternehmens älter als zwei Jahre war. Die Kosten für die Lieferung und Montage des neuen Gasbrennwertheizkessels im Februar 2021 beliefen sich laut der Rechnung auf 8.118,10 €. Darin enthalten waren auch Kosten für Monteurstunden und Fachhelferstunden. Seit März 2021 zahlten die Kläger gleichbleibende monatliche Raten in Höhe von 200 €. Im Streitjahr 2021 wurden infolgedessen 2.000 € bezahlt.

Das Installationsunternehmen bestätigte den Einbau des Gasbrennwertheizkessels, jedoch nicht den hydraulischen Abgleich. Deshalb wurde im Einkommensteuerbescheid für 2021 vom 10.03.2023 die Steuerermäßigung nach § 35c EStG nicht berücksichtigt.

Im Einspruchsverfahren legten die Kläger die von dem ausführenden Heizungsbauunternehmen unterzeichnete „Bestätigung des hydraulischen Abgleichs unter anderem für die BEG Förderung" vor. Das zuständige Finanzamt lehnte mit Einspruchsentscheidung vom 12. Juli 2023 die Berücksichtigung der Steuerermäßigung nach § 35c EStG unter Verweis auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 14.01.2021 (BStBl I 2021, 103) ab. Die energetische Maßnahme sei erst dann abgeschlossen, wenn die Leistung tatsächlich erbracht worden sei, die steuerpflichtige Person eine Rechnung erhalten und den Rechnungsbetrag auf ein Konto des Leistungserbringers eingezahlt habe. An dieser Zahlung fehle es im Jahr 2021. Erst mit Begleichung der letzten Rate im Jahr 2024 komme eine Steuerermäßigung nach § 35c EStG in Betracht.

Auch im darauffolgenden Klageverfahren vor dem Finanzgericht Münster hatten die Kläger keinen Erfolg. Das Finanzgericht urteilte, dass zwar alle Voraussetzungen bis auf die vollständige Bezahlung der Handwerkerleistung vorlägen. Eine energetische Maßnahme gelte jedoch erst dann im Sinne des § 35c Abs. 1 Satz 1 EStG als abgeschlossen, wenn nicht nur die Leistung vollständig erbracht sei, sondern der Steuerpflichtige auch eine Rechnung (Schlussrechnung, keine Rechnung über Teilleistungen) erhalten und den gesamten Rechnungsbetrag auf das Konto des Leistungserbringers gezahlt habe.

Hiergegen richtet sich die vom Finanzgericht zugelassene Revision. Die Kläger vertreten die Ansicht, dass im Streitjahr 2021 die Steuerermäßigung nach § 35c EStG zumindest auf den tatsächlich gezahlten Betrag in Höhe von 2.000 € anzuerkennen sei. Dem Gesetzeswortlaut „Abschlusses der Maßnahme" sei nicht zu entnehmen, dass die Steuerermäßigung erst zu gewähren sei, wenn der Rechnungsbetrag vollständig gezahlt sei. Das vom Gesetzgeber verfolgte Klimaschutzziel werde verfehlt oder zumindest erheblich verzögert, wenn die steuerliche Förderung erst mit der Zahlung der letzten Rate einsetzen würde. Zudem sei der Steuerpflichtige mit dem Abschluss der – wie im Falle einer Bankfinanzierung – belastet. Dass eine Rechnung erstellt worden sei und der Steuerpflichtige sie unbar bezahlt habe, sei zwar Voraussetzung für die Steuerermäßigung (§ 35c Abs. 4 Nr. 1 und 2 EStG). Aus dem Gesetz ergebe sich allerdings nicht, dass dies im Jahr der bautechnischen Umsetzung erfolgen müsse.

Ebenfalls im Revisionsverfahren beantragten die Kläger, dass die Aufwendungen hilfsweise nach § 35a Abs. 3 EStG zu berücksichtigen seien. Ausweislich der vorliegenden Rechnung ist Arbeitslohn in Höhe von 1.681,47 € in Rechnung gestellt worden, der im Streitjahr 2021 unbar bezahlt wurde.

Das Finanzamt beantragte die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Der Bundesfinanzhof entscheid wie folgt:

Das Urteil des Finanzgerichts München vom 08.12.2023 – 8 K 1534/23 wurde aufgehoben und die Sache wieder an das Finanzgericht München zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Das Finanzgericht hatte zuvor zwar zu Recht entschieden, dass die Steuerermäßigung nach § 35c EStG nicht in Anspruch genommen werden kann, bevor der Steuerpflichtige eine Rechnung über die förderungsfähige energetische Maßnahme erhalten und den ausgewiesenen Betrag vollständig auf das Konto des Leistungserbringers gezahlt hat. Jedoch konnte das Finanzgericht über den erstmals im Revisionsverfahren hilfsweise gestellten Antrag nach § 35a EStG bislang nicht entscheiden.

Begründet wurde die Entscheidung wie folgt:

Nach den dargestellten Grundsätzen ist im Streitfall nicht von einem Abschluss der energetischen Maßnahme auszugehen, weil die Kläger den Rechnungsbetrag im Streitjahr 2021 nach den Feststellungen des FG nicht vollständig auf das Konto des ausführenden Fachunternehmens gezahlt haben. Der Abschluss einer Ratenzahlungsvereinbarung kann der vollständigen Zahlung nicht gleichgestellt werden.

Zwar kann ein Werklohnanspruch im Wege der Novation grundsätzlich auch durch den Abschluss eines Darlehensvertrages zwischen den Parteien des Werkvertrages und die Annahme der Ansprüche aus dem Darlehensvertrag an Erfüllungs statt (§ 364 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) erfüllt werden. Selbst wenn durch die Ratenzahlungsvereinbarung eine solche Novation eingetreten wäre – was das FG verneint hat –, fehlt es an der erforderlichen unbaren Zahlung gemäß § 35c Abs. 4 Nr. 2 EStG. Denn die Steuerermäßigung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der Rechnungsbetrag auf einem Konto des Leistenden bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben wird. Daran fehlt es über die im Kalenderjahr 2021 gezahlten 2.000 € hinaus.

Die von den Klägern gewählte Gestaltung ist nicht mit dem Fall vergleichbar, in dem der Steuerpflichtige ein Darlehen aufnimmt und den Darlehensbetrag auf das Konto des Fachunternehmens überweist oder die Überweisung im Wege eines abgekürzten Zahlungswegs direkt durch die Bank erfolgt. Denn im Fall einer Darlehensaufnahme stand dem Steuerpflichtigen der Betrag – anders als bei einer Ratenzahlung – zur Verfügung und die Überweisung auf das Konto des Fachunternehmens hat ihn wirtschaftlich belastet.

Eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG setzt unter anderem voraus, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Nach § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG ermäßigt sich auf Antrag die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen um 20 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 1.200 €. Der Abzug gilt nach § 35a Abs. 5 Satz 2 EStG nur für die Arbeitskosten.

Bei einer Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35a EStG scheidet die steuerliche Förderung nach § 35c EStG aus. Ein Antrag auf die Berücksichtigung der Handwerkerleistungen kann bis zur Bestandskraft des entsprechenden Einkommensteuerbescheids gestellt werden.

Die Entscheidung, in welcher Höhe die Kosten für die Handwerkerleistungen gemäß § 35a EStG im Streitjahr berücksichtigt werden können, obliegt dem Finanzgericht Münster.

Allerdings dürfte ausgeschlossen sein, dass die Kläger im Wege einer Tilgungsbestimmung beanspruchen können, dass die tatsächlich im Streitjahr gezahlten Beträge in Höhe von 2.000 € vollumfänglich – und nicht quotal – auf die im Rahmen des § 35a Abs. 3 EStG geltend gemachten Kosten angerechnet werden, obwohl die Gesamtrechnung nicht im Kalenderjahr 2021 beglichen worden ist

Befreiung von der Gewinnermittlungspflicht oder Gewinnermittlungsverbot für kleine Photovoltaikanlagen?

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Mit Gesetz vom 16.12.2022 (BGBl. I S. 2.294) ist in das Einkommensteuergesetz § 3 Nr. 72 eingefügt worden. Danach gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2022, dass sowohl Einnahmen als auch Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb einer kleinen Photovoltaikanlage mit einer Leistung von höchstens 30 kW (peak) unter bestimmten weiteren Voraussetzungen steuerfrei sind. Als Folge dürfen gem. § 3c EStG alle Ausgaben, soweit sie mit diesen steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden.

Das FG Nürnberg hatte nun einen Fall zu entscheiden, in dem der Kläger als Betreiber einer kleinen Photovoltaikanlage im Veranlagungszeitraum 2022 den Betriebsausgabenabzug für die Umsatzsteuer-Nachzahlung 2021 begehrte. Die Umsatzsteuerjahreserklärung war im Jahr 2022 beim Finanzamt eingereicht worden, im Anschluss daran wurde der Nachzahlungsbetrag in Höhe von rd. 864 € an das Finanzamt überwiesen. Für das Kalenderjahr 2022 reichte der Kläger beim zuständigen Finanzamt eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ein, in der als einziger Posten die Umsatzsteuerzahlung für 2021 i.H.v. rd. 864 € als Betriebsausgabe erschien. Entsprechend machte er in seiner Einkommensteuererklärung 2022 einen Verlust aus Gewerbebetrieb in derselben Höhe geltend. Im Einkommensteuerbescheid 2022 ließ das Finanzamt diesen Verlust außer Ansatz und verwies darauf, dass Betriebsausgaben, die im Zusammenhang mit steuerfreien Betriebseinnahmen stünden, nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden könnten.

Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein und begründete diesen Einspruch damit, dass seiner Ansicht nach die im Jahr 2022 gezahlte Umsatzsteuer im Zusammenhang mit den im Jahr 2021 noch steuerpflichtigen Einnahmen stehe, so dass das Abzugsverbot nach § 3c EStG nicht greife. Erst Ausgaben, die mit den ab 01.01.2022 steuerfreien Einnahmen in Zusammenhang stünden, fielen unter das Abzugsverbot.

Den Einspruch wies das Finanzamt als unbegründet zurück und führte aus, der Gesetzgeber habe mit Wirkung ab 01.01.2022 die Einnahmen aus kleineren Photovoltaikanlagen steuerfrei gestellt. Somit sei gleichzeitig gem. § 3c EStG der entsprechende Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen. Da die Umsatzsteuerzahllast 2021 jedoch noch in Zusammenhang mit früheren Einnahmen stehe, werde ein Abzug nicht durch § 3c EStG verwehrt. Unabhängig davon habe jedoch der Gesetzgeber in § 3 Nr. 72 S. 2 EStG die Regelung getroffen, dass kein Gewinn zu ermitteln sei, wenn Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt würden und die aus dieser Tätigkeit erzielten Einnahmen insgesamt steuerfrei seien. Das schließe auch einen negativen Gewinn ein. Da es sich bei der Einkommensteuer um eine Jahressteuer handele, müsse bei der Beurteilung des Vorliegens der Tatbestandsmerkmale auf den Veranlagungszeitraum abgehoben werden. Folglich sei im Veranlagungszeitraum 2022 kein Gewinn zu ermitteln, da die erzielten Einnahmen insgesamt steuerfrei seien, was ebenfalls die Abzugsmöglichkeit eines Verlustes ausschließe.

Das Finanzgericht Nürnberg ist mit Urteil vom 19.09.2024 (Az. 4 K 1440/23) der Argumentation des Finanzamts gefolgt und hat die Klage als unbegründet abgewiesen. Weiterhin verweist es auf die Gesetzessystematik. Der Gesetzgeber habe sich bewusst für einen klaren Schnitt entschieden und diesen u.a. mit dem Abbau bürokratischer Hemmnisse begründet. Diesem Zweck würde es zuwiderlaufen, nachlaufende Betriebsausgaben vom Abzugsverbot auszuschließen und wieder Einzelfallprüfungen vornehmen zu müssen.

Auch liege kein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip vor. Der Gesetzgeber habe zugunsten der Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen eine großzügige Steuerbefreiung vorgenommen. Eine Berechtigung zur Gewinnermittlung würde im verhandelten Fall dazu führen, dass ein Gewinn von fast 4.000,00 € versteuert werden müsse. Daher sei eine Ausweitung der Steuervergünstigung durch das objektive Nettoprinzip nicht geboten.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt.

Eine anderslautende, komplett entgegengesetzte Entscheidung hat in einem ähnlichen Fall das Finanzgericht Münster getroffen (FG Münster, Beschluss v. 21.10.2024 – 1 V 1757/24 E). Insofern bleibt abzuwarten, wie die höchstrichterliche Rechtsprechung diese Sachverhalte beurteilen wird.

Folgen des Koalitionsbruchs für laufende steuerliche Gesetzgebungsverfahren

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Nach dem Bruch der Ampelkoalition und dem Austritt der FDP aus der Regierungskoalition wird Deutschland von einer Minderheitsregierung aus SPD und Bündnis 90/Die Grünen regiert. Da diese Regierung über keine eigene Stimmenmehrheit im Bundestag verfügt, ist sie für die Zustimmung zu Gesetzesvorhaben auf die Stimmen aus anderen Parteien angewiesen. Im Anschluss an die gescheiterte Vertrauensfrage kann bzw. wird der Bundespräsident den Bundestag auflösen und vorgezogene Neuwahlen ansetzen. Bezüglich eines Termins für die Neuwahlen haben sich SPD und CDU bereits vorab auf den 23. Februar 2025 geeinigt, auch wenn dieser Termin offiziell erst nach der gescheiterten Vertrauensfrage durch den Bundespräsidenten festgelegt wird. Bis zur Auflösung des Bundestages bleibt dieser voll handlungsfähig. Die CDU hat jedoch angekündigt, erst nach der Stellung der Vertrauensfrage an der Verabschiedung ausgewählter Gesetze mitzuwirken. Insofern wird die Änderung der Mehrheitsverhältnisse dazu führen, dass nur noch „unkritische" Gesetze, die auch die CDU inhaltlich vertreten kann, zur Abstimmung gelangen.

Konkret kann das bedeuten:

Das Jahressteuergesetz 2024 sowie das Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums wurden bereits im Bundestag beschlossen. Sie bedürfen nur noch der Zustimmung des Bundesrates, um in Kraft zu treten. Der Bundesrat hat beide Gesetzesvorhaben noch für November auf die Tagesordnung gesetzt. Da sich die Mehrheitsverhältnisse im Bundesrat nicht geändert haben und das Jahressteuergesetz hauptsächlich fachlich notwendige Regelungen enthält sowie die steuerliche Freistellung des Existenzminimums verfassungsrechtlich geboten ist, gilt eine Zustimmung als wahrscheinlich.

Ein weiterer Gesetzentwurf existiert aktuell mit dem Steuerfortentwicklungsgesetz. Dazu hat bereits die erste Lesung im Bundestag stattgefunden. Derzeit wird es im Finanzausschuss des Bundestages verhandelt. Es beinhaltet einige steuerpolitische Anliegen (z.B. Erhöhung der Poolabschreibungsgrenzen), die auf Initiative der FDP aufgenommen wurden. Daneben ist ebenfalls die Einführung der Mitteilungspflicht nationaler Steuergestaltungen vorgesehen. Schon vor dem Bruch der Regierungskoalition konnten sich die Parteien nicht auf eine gemeinsame Beschlussempfehlung einigen. Folglich ist nicht damit zu rechnen, dass diese Vorhaben in der jetzigen Legislaturperiode zur Umsetzung gelangt. Weiterhin enthält der Gesetzentwurf die inflationsbedingte Anpassung des Einkommensteuertarifs 2025 und 2026. Bestenfalls kann sich der Finanzausschuss darauf verständigen, wenigstens diesen unstrittigen Teil zu realisieren.

Den Entwurf des Gesetzes zur Modernisierung und Digitalisierung der Schwarzarbeitsbekämpfung wird vermutlich das Schicksal des Scheiterns ereilen. Da das Gesetzgebungsverfahren hier erst ganz am Anfang steht, ist mit einem Beschluss vor der Auflösung des Bundestages nicht mehr zu rechnen. Gleiches gilt für das Zukunftsfinanzierungsgesetz II, das Gesetz zur Reform der steuerlich geförderten privaten Altersvorsorge sowie das E-Fuels-only-Gesetz. Hierzu liegen bisher lediglich die vom Bundesfinanzministerium veröffentlichten Referentenentwürfe vor.

Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages für eine Photovoltaikanlage

Manfred Kröger
Steuerberater

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofes ist es ernstlich zweifelhaft, ob ein im Jahr 2021 in Abzug gebrachter Investitionsabzugsbetrag (IAB) für eine im Jahr 2022 tatsächlich erworbene und nach § 3 Nr. 72 EStG steuerbefreite Photovoltaikanlage allein wegen des Inkrafttretens dieser Steuerbefreiung gemäß § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG im Jahr 2021 rückgängig zu machen ist. Dies hat der BFH in einem Beschluss v. 15.10.2024, III B 24/24 in einem Verfahren zur Aussetzung der Vollziehung entschieden und am 31.10.2024 veröffentlicht.

Ein im Jahr 2021 geltend gemachter Investitionsabzugsbetrag (IAB) für eine 2022 erworbene und nach § 3 Nr. 72 EStG steuerbefreite Photovoltaikanlage muss möglicherweise rückgängig gemacht werden. Hintergrund ist die neue Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 72 EStG, die am 01.01.2022 in Kraft trat. Diese Regelung sieht vor, dass Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb bestimmter Photovoltaikanlagen steuerfrei sind. Wenn die daraus erzielten Einkünfte steuerfrei sind, muss kein Gewinn ermittelt werden.

Der Beschwerdeführer bildete im Jahr 2021 einen IAB für die Anschaffung einer Photovoltaikanlage. Das Finanzamt erkannte diesen zunächst an, änderte jedoch 2023 den Einkommensteuerbescheid 2021 und machte den IAB rückgängig. Es berief sich auf eine Auffassung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF), wonach IABs, die vor dem 01.01.2022 in Anspruch genommen wurden und bis 31.12.2021 noch nicht gewinnwirksam hinzugerechnet wurden, rückgängig gemacht werden müssen, wenn in nach § 3 Nr. 72 EStG begünstigte Photovoltaikanlagen investiert wurde.

Der Beschwerdeführer legte Einspruch gegen die Änderung des Bescheids ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung, was jedoch abgelehnt wurde. Das Finanzgericht (FG) wies den Antrag ebenfalls ab und bestätigte die Rückgängigmachung des IAB durch das Finanzamt, da aufgrund der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 72 EStG im Jahr 2022 kein Gewinn zu ermitteln sei.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hingegen äußerte nun ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieser Entscheidung. Nach summarischer Prüfung sei es zweifelhaft, ob das Finanzamt den IAB bereits im Jahr 2021 rückgängig machen durfte. Es bestehe Unsicherheit darüber, ob der IAB wegen § 3 Nr. 72 EStG bereits im Jahr seines ursprünglichen Abzugs rückgängig zu machen sei oder ob eine entsprechende Hinzurechnung erst später vorgenommen werden könne. Die Frage des Veranlagungszeitraums, in dem die gewinnerhöhende Erfassung des IAB zu erfassen sei, bleibe ungeklärt.

Der BFH stellte fest, dass das dritte auf das Abzugsjahr 2021 folgende Wirtschaftsjahr noch nicht abgelaufen sei, sodass die Voraussetzungen des § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG noch nicht abschließend beurteilt werden könnten. Der Beschwerdeführer hat den von ihm im Streitjahr in Abzug gebrachten IAB auch nicht von sich aus in diesem Jahr rückgängig gemacht. Vielmehr nahm der Beschwerdeführer mit dem Erwerb der Anlage im November 2022 zunächst die tatsächliche Anschaffung des Wirtschaftsguts vor, für das er den IAB abgezogen hatte. Im Normalfall würde der planmäßige Erwerb zu einer gewinnerhöhenden Hinzurechnung im Jahr der Anschaffung führen. Insoweit hat der Antragsteller in seiner Einspruchsbegründung angegeben, dass er diese Hinzurechnung im Jahr 2022 auch tatsächlich vorgenommen, das FA deren Anerkennung aber verweigert habe. Ob und wie über diese Hinzurechnung im Jahr 2022 entschieden wurde, hat das FG nicht festgestellt, sodass auch aus diesem Grunde Unsicherheit über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG besteht.

Die Einführung des § 3 Nr. 72 EStG und dessen Anwendung auf einen im Jahr 2021 abgezogenen IAB sei gesetzlich nicht eindeutig geregelt. Bereits die einfachrechtliche Würdigung sei umstritten, und die Rechtsprechung des BFH habe diese Frage noch nicht geklärt. Das BMF-Schreiben vom 17.07.2023 vertritt die Auffassung, dass die Hinzurechnung des IAB nicht unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 72 EStG fällt.

Der BFH entschied, dass die Rückgängigmachung des IAB im Abzugsjahr zweifelhaft sei und die Aussetzung der Vollziehung gewährt werden müsse. Insgesamt zeigt der Fall die Komplexität und die Unsicherheiten bei der Anwendung der neuen Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 72 EStG auf bereits in Anspruch genommene IABs und die Notwendigkeit einer klaren gesetzlichen Regelung. In ähnlich gelagerten Fällen sollte gegen den Bescheid unter Bezugnahme dieses Urteils Einspruch eingelegt werden und ein Ruhen des Verfahrens beantragt werden, bis ein Urteil im Hauptverfahren oder in einem anderen Fall ergangen ist.

Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Schenkung

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Wann wird bei der Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften Schenkungsteuer fällig?

Nach einem Erbfall wird in vielen Fällen nach praktikablen und vernünftigen Lösungen für eine Auseinandersetzung gesucht ohne scheidende Erben zu benachteiligen. Das wurde auch im nachfolgend vorgestellten Fall versucht, leider ohne die steuerlichen Konsequenzen zu beachten.

Kläger K, seine beiden Brüder sowie deren Kinder sind Erben der D. Zum Nachlass der D gehörte ein Geschäftsanteil von einem Drittel an der T-GmbH.

Die übrigen Geschäftsanteile hielt die H-KG, an der K und seine Brüder als Kommanditisten beteiligt waren. Nach dem Erbfall veräußerten die Miterben gemeinschaftlich den erworbenen Anteil an der T-GmbH an die T-GmbH für 300.000 EUR, wodurch die Gesellschaft eigene Anteile erhielt.

Der Bestimmung des Kaufpreises lagen zwei Unternehmensbewertungen zugrunde, aufgrund derer sich die Miterben auf einen Unternehmenswert der T-GmbH von 1.000.000 € an diesem Stichtag geeinigt hatten.

Das zuständige Finanzamt stellte den Wert des veräußerten Geschäftsanteils auf den Veräußerungszeitpunkt allerdings mit 1.819.176 EUR fest und ging von Schenkungen der nicht an der H-KG beteiligten Kinder zugunsten der Kommanditisten der H-KG in Höhe der Differenz zwischen festgestelltem Wert und Kaufpreis (1.519.176 EUR) aus. Grundlage der Schenkung sei § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG, wonach als Schenkung auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft angesehen wird, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person durch die Leistung einer anderen Person an die Gesellschaft erlangt.

Einspruch und Klage beim Finanzgericht blieben jeweils erfolglos.

Der BFH sah die Revision des Klägers als begründet an, hob das Urteil auf und verwies die Sache zurück an das Finanzgericht mit der Begründung, der § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG sei unzutreffend ausgelegt worden.

Der BFH stellt zunächst fest, dass die Anteilsabtretung durch die Miterben eine Leistung an die T-GmbH i.S.d. § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG darstellt. Eine Leistung ist danach jedes Verhalten, das die Hingabe von Vermögen des Zuwendenden bewirkt.

Die Anteilsabtretung durch die Miterben erfüllt diesen Leistungsbegriff ungeachtet dessen, dass der Vorgang für die T-GmbH einen Erwerb eigener Anteile darstellt. Denn für die Einordnung des Veräußerungsvorgangs als Leistung ist die Perspektive des zuwendenden Gesellschafters maßgebend. Aus dessen Sicht ist es unerheblich, ob er seinen Geschäftsanteil an die Gesellschaft selbst oder an einen Dritten veräußert. Entscheidend ist allein, dass er aus seiner Perspektive einen verkehrsfähigen, werthaltigen Gegenstand hingibt.

Dabei kann K als mittelbar über die H-KG beteiligter Gesellschafter der T-GmbH bereichert sein, soweit die Abtretung der Gesellschaftsanteile durch die Miterben zu einer Erhöhung des Werts seines (mittelbar) gehaltenen Geschäftsanteils an der T-GmbH führte.

Die Werterhöhung des Gesellschaftsanteils muss außerdem durch die Leistung kausal verursacht sein und wird durch den gemeinen Wert der (teil-)unentgeltlich bewirkten Leistung begrenzt.

Ob die Gegenleistung wertadäquat oder die Übertragung des Geschäftsanteils ganz oder teilweise unentgeltlich ist, richtet sich nach dem Preis, der bei einer Veräußerung des Anteils im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu erzielen wäre.

Sind die Parteien unter fremdüblichen Bedingungen davon ausgegangen, dass die Leistungen insgesamt ausgeglichen sind, liegt eine Steuerbarkeit auch dann nicht vor, wenn sich dies anhand später gewonnener besserer Erkenntnis als unzutreffend erweist, es sei denn, es liegt zwischen der Leistung und der Gegenleistung ein offensichtliches Missverhältnis vor.

Im Besprechungsfall bestand zum Zeitpunkt der Abtretung des Anteils ein deutliches Missverhältnis zwischen der Leistung der Miterben und der Gegenleistung der T-GmbH, denn der Anteilswert entsprach in etwa dem Sechsfachen des Kaufpreises.

Das Finanzgericht hatte in seinem Urteil allerdings nicht geklärt, ob auch eine Werterhöhung der Anteile eingetreten ist. Das Finanzgericht hat nach Ansicht des

BFH rechtsfehlerhaft angenommen, dass die Werterhöhung der Anteile an der T-GmbH „denklogisch" mit dem Wert des teilweise unentgeltlich auf die Gesellschaft übertragenen Geschäftsanteils korrespondiere. Hierbei handele es sich aber nur um die Obergrenze für die Werterhöhung. Richtigerweise sei in jedem Einzelfall festzustellen, ob die Leistung an die Gesellschaft tatsächlich zu einer Werterhöhung der Anteile geführt habe.

Dafür müsse der gemeine Wert des Anteils der T-GmbH nach der Leistung der Kinder an die Gesellschaft den gemeinen Wert des Anteils vor der Leistung übersteigen.

Das Finanzgericht müsse daher konkrete Feststellungen hinsichtlich einer möglichen Werterhöhung der Anteile an der T-GmbH treffen.

Fazit:

Es liegt grundsätzlich eine Schenkung der Kinder an die Gesellschafter der H-KG i.S.d. § 7 Absatz 8 Satz 1 ErbStG vor. Zur Ermittlung des Wertes ist der gemeine Wert des Anteils der T-GmbH vor der Leistung an die Gesellschaft mit dem gemeinen Wert dieses Anteils nach der Leistung zu vergleichen. Der gemeine Wert der (teil-)unentgeltlich bewirkten Leistung bildet die Obergrenze für die Werterhöhung des Anteils.

Schädliche Mitvermietung einer Betriebsvorrichtung im Rahmen der erweiterten Gewerbesteuerkürzung

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Gem. Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 15.05.2024 – 2 K 76/22; handelt es sich bei einer Paletten-Förderanlage in einer 2-geschossigen Lagerhalle, in der bereits ein Lastenaufzug vorhanden ist, um eine Betriebsvorrichtung, deren Mitvermietung die erweiterte Kürzung gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ausschließt.

Sachverhalt:

Die Klägerin vermietete drei miteinander verbundene Lagerhallen, von denen eine eingeschossig und zwei weitere Lagerhallen zweigeschossig sind. Die zweigeschossigen Lagerhallen verfügen sowohl über einen Lastenaufzug als auch eine Paletten-Förderanlage. Es wurde die sog. erweiterte Gewerbesteuerkürzung gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG im Fall der Vermietung einer Lagerhalle angewendet.

Nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gekürzt (einfache Kürzung). An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (erweiterte Kürzung). Der Zweck der erweiterten Kürzung besteht darin, die Erträge aus der bloßen Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes von der Gewerbesteuer zum Zweck der Gleichbehandlung mit Steuerpflichtigen freizustellen, die nur private Vermögensverwaltung betreiben (vgl. Bundesfinanzhof (BFH), Urteil vom 25. Mai 2023, IV R 33/19, BStBl II 2023, 927).

Die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist tatbestandlich zweifach begrenzt: Zum einen ist die unternehmerische Tätigkeit gegenständlich begrenzt, nämlich ausschließlich auf eigenen Grundbesitz und daneben auch auf eigenes Kapitalvermögen, zum anderen sind Art, Umfang und Intensität der Tätigkeit begrenzt, dass nämlich die Unternehmen dieses Vermögen ausschließlich verwalten und nutzen (BFH, Urteil vom 18. Dezember 2019, III R 36/17, BStBl II 2020, 405). Ausnahmen von dem Ausschließlichkeitserfordernis wegen Geringfügigkeit oder aufgrund des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes sind nicht geboten. Ein Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot führt daher zur vollständigen Versagung der erweiterten Kürzung (BFH, Urteil vom 19. Dezember 2023, IV R 5/21, BFH/NV 2024, 584).

Die Klägerin hat im Streitzeitraum nicht ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet, sondern mit der Paletten-Förderanlage eine Betriebsvorrichtung vermietet.

Das Finanzamt versagte aufgrund der Mitvermietung der Paletten-Förderanlage die erweiterte Gewerbesteuerkürzung, wogegen die Klägerin Klage erhob.

Die Klage hatte keinen Erfolg.

Das Finanzamt hat zu Recht die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrages nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG versagt, denn die Klägerin hat Betriebsvorrichtungen vermietet, deren Mitvermietung nicht kürzungsunschädlich ist.

Die Mitvermietung der Paletten-Förderanlage ist kein unschädliches Nebengeschäft, da sie kein zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung ist.

Die Rechtsprechung des BFH setzt das Merkmal „zwingend notwendig" mit „unentbehrlich" gleich (u.a. BFH, Urteil v. 18.12.2019 – III R 36/17, BStBl II 2020), wobei die Unentbehrlichkeit anhand der Marktlage für vergleichbare Grundstücke festzustellen und bereits zu verneinen ist, wenn die Grundstücksverwaltung und -nutzung zu etwa gleichen Bedingungen auch ohne dieses Nebengeschäft hätte durchgeführt werden können (BFH, Urteil v. 11.04.2019 – III R 36/15, BStBl II 2019, 705).

Das Gericht folgte den Ausführungen des Sachverständigen, wonach die Marktmiete für die nicht ebenerdigen Flächen ohne Vorhandensein der Paletten-Förderanlage rund 15 % unter der ebenerdigen Marktmiete liegen würde und schloss daraus, dass die Paletten-Förderanlagen für die Grundstücksnutzung nicht unentbehrlich sind, sondern aufgrund der erhöhten Umschlagsmöglichkeiten den Mietwert für die nicht ebenerdigen Flächen – lediglich moderat – erhöhen.

Neue BMF-Vorgaben für inkongruente Gewinnausschüttungen

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Wann sind bei Kapitalgesellschaften inkongruente Gewinnausschüttungen steuerlich anzuerkennen?

Eine inkongruente Gewinnausschüttung liegt vor, wenn die Gewinnverteilung einer GmbH nicht nach dem Verhältnis der Gesellschaftsanteile erfolgt, sondern von der Verteilung anhand der Beteiligungsverhältnisse abweicht.

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 04.09.2024 zu der Anerkennung von inkongruenten Gewinnausschüttungen Stellung genommen und seine bisher vertretene Rechtsauffassung geändert. Damit reagiert es auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofs aus 2022, der eine inkongruente Gewinnausschüttung bei einem einstimmig gefassten Beschluss der Gesellschafterversammlung einer GmbH anerkannt hat.

Im Urteil vom 28.09.2022 entschied der BFH, dass ein einstimmig gefasster Beschluss einer GmbH-Gesellschafterversammlung über eine inkongruente Vorabausschüttung steuerlich anerkannt werden muss, wenn dieser zivilrechtlich wirksam ist.

Dieses Urteil widersprach dem bisherigen BMF-Schreiben aus dem Jahr 2013, das strengere Voraussetzungen an die steuerliche Anerkennung solcher Ausschüttungen stellte. Solche abweichenden Ausschüttungen können steuerlich anerkannt werden, sofern sie zivilrechtlich gültig sind.

Das BMF-Schreiben erläutert im Detail, unter welchen Bedingungen dies der Fall ist:

Abweichende Regelung der Gewinnverteilung im Gesellschaftsvertrag

Der Gesellschaftsvertrag kann eine Regelung enthalten, die eine Verteilung der Gewinne abweichend vom Verhältnis der Geschäftsanteile ermöglicht. Diese Regelung muss ausdrücklich im Vertrag festgehalten sein.

Falls eine solche Bestimmung nachträglich in den Gesellschaftsvertrag aufgenommen oder geändert wird, ist die Zustimmung der Gesellschafter erforderlich, die durch die Abweichung benachteiligt werden.

Öffnungsklausel für abweichende Gewinnverteilung im Gesellschaftsvertrag

Der Gesellschaftsvertrag kann eine sogenannte „Öffnungsklausel" enthalten. Diese Klausel erlaubt es der Gesellschafterversammlung, jedes Jahr aufs Neue von der satzungsmäßigen Verteilung abzuweichen, sofern alle betroffenen Gesellschafter dem zustimmen.

Der Beschluss muss mit den erforderlichen Zustimmungen gefasst werden, wie im Vertrag oder Gesetz vorgesehen. Das bedeutet, dass alle betroffenen Gesellschafter der Änderung zustimmen müssen.

Punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss

Ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss bedeutet, dass die Satzung nur für einen bestimmten Einzelfall durch einen einstimmigen Beschluss übergangen wird. Wichtig ist, dass dieser Beschluss einstimmig von allen Gesellschaftern gefasst wird und nicht im Wege des Einspruchs angefochten wird.

Gespaltene Gewinnverwendung und zeitlich inkongruente Gewinnausschüttungen

Es kann auch der Fall eintreten, dass ein Gesellschafterbeschluss vorsieht, dass der Gewinnanteil eines Mehrheitsgesellschafters nicht sofort ausgeschüttet, sondern in eine gesellschafterbezogene Rücklage eingestellt wird. Diese Rücklage bleibt dem Gesellschafter zugewiesen, wird aber nicht als sofortiger Zufluss gewertet.

Auch wenn die Gewinnanteile der Minderheitsgesellschafter in diesem Fall ausgezahlt werden, wird der Anteil des Mehrheitsgesellschafters steuerlich nicht als ausgeschütteter Gewinn behandelt, sondern als Teil der Rücklage.

Das bedeutet, dass der Mehrheitsgesellschafter keine Kapitalerträge gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 i.V.m. § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG zu versteuern hat, solange der Gewinnanteil in der Rücklage verbleibt. Solche gespaltenen Gewinnverwendungen sind steuerlich anzuerkennen, sofern der Beschluss zivilrechtlich gültig gefasst wurde.

Aktiengesellschaften

Bei einer Aktiengesellschaft sind inkongruente Gewinnausschüttungen nur dann steuerlich anerkennungsfähig, wenn sie in der Satzung ausdrücklich vorgesehen sind. Dies muss gem. § 60 Abs. 3 AktG geregelt sein, wobei die Verteilung abweichend vom Kapitalanteil der Aktionäre festgelegt wird.

Öffnungsklauseln oder satzungsdurchbrechende Beschlüsse, wie sie bei der GmbH zulässig sind, reichen bei einer Aktiengesellschaft nicht aus. Ohne eine entsprechende Regelung in der Satzung ist eine abweichende Gewinnverteilung nicht steuerlich anerkennungsfähig.

Praxishinweis

Die Anerkennung von inkongruenten Gewinnausschüttungen bietet nunmehr Möglichkeiten, gezielt bisher entstandene Verluste bei lediglich einem Gesellschafter auszugleichen, wenn die Ausschüttungen beispielsweise durch einen Antrag nach § 32d Abs. 3 EStG bei dem jeweiligen Gesellschafter mit anderen Einkünften verrechnet werden können.

Zu beachten bleibt jedoch, dass auch, wenn eine inkongruente Gewinnausschüttung unter den vorgenannten Voraussetzungen steuerlich anerkannt wird, durchaus noch eine Schenkung angenommen werden kann, wenn ein Gesellschafter bewusst bevorteilt wird.

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Anhebung der Höchstgrenze für Mitgliedsbeiträge in Vereinen

Das Bundesfinanzministerium und die Finanzministerien der Länder haben sich darauf geeinigt, die Höchstgrenzen für Mitgliedsbeiträge in gemeinnützigen Organisationen anzuheben.

Durch ihre Tätigkeit fördern die gemeinnützigen Organisationen die Allgemeinheit. Ihren Finanzbedarf decken sie grundsätzlich durch ihre Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren. Daher sollen sie der Allgemeinheit auch zugänglich sein. Durch eine in den Richtlinien vorgegebene Begrenzung der Beiträge und Aufnahmegebühren soll sichergestellt sein, dass Menschen eine Mitgliedschaft zu einem Verein nicht schon allein dadurch verwehrt wird, dass sie diese nicht zahlen können.

Durch die Anpassung dieser Höchstgrenze wird nun berücksichtigt, dass die gemeinnützigen Organisationen u.a. aufgrund der Inflation einen erhöhten Finanzbedarf haben. Die Begrenzung sorgt dafür, dass die Förderung der Allgemeinheit vorrangig bleibt und ist eingeschränkt auf die Vereine, deren Tätigkeiten in erster Linie den Mitgliedern zugutekommen.

Dazu zählen besonders Sportvereine und Vereine nach § 52 Abs. 2 Nr. 23 Abgabenordnung. Letztere fördern den Amateur- und Freifunk, aber auch das traditionelle Brauchtum wie z.B. den Karneval. Hier wird der Höchstbetrag von bisher 1.023 € auf 1.440 € erhöht. Mehr als diesen Betrag dürfen Vereine von ihren Mitgliedern im Jahr insgesamt nicht fordern.

In welchen Abschlägen dieser Beitrag verlangt wird, legen die Vereine oder die Mitglieder selbst fest. Die Obergrenze für die Aufnahmegebühr steigt von 1.534 € auf 2.200 €. Es steht einem Verein völlig frei, ob er eine Aufnahmegebühr erhebt oder nicht. Wenn er sie erhebt, muss dieses jedoch in der Satzung des Vereins verankert sein.

Wichtig ist hierbei, dass es sich sowohl bei dem Jahresbeitrag als auch der Aufnahmegebühr um Durchschnittswerte handelt. Bei Mitgliedsbeiträgen ist dabei auf den Durchschnitt je Mitglied und Jahr abzustellen. Bei den Aufnahmegebühren geht es um den Durchschnitt der im Jahr neu eingetretenen Mitglieder.

Mit diesen Gebühren deckt ein Verein seine allgemeinen Kosten. Gelegentlich anfallende größere Investitionen können damit jedoch nicht abgedeckt werden. In solchen Fällen werden von den Mitgliedern zusätzlich sog. Investitionsumlagen verlangt. Hier handelt es sich um eine besondere Form des Mitgliedsbeitrages, der sowohl an Stelle eines Jahresbeitrages als auch zusätzlich zum Jahresbeitrag erhoben werden kann. Die Höchstgrenze für diese Investitionsumlagen wird angehoben von 5.113 € auf 7.200 €.

Auch für die Erhebung dieser Umlagen ist eine explizite Satzungsregelung erforderlich. Liegt eine solche Satzungsregelung nicht vor, kann die Investitionsumlage allenfalls auf freiwilliger Basis erhoben werden. Die neuen Höchstbeträge gelten bereits für das Jahr 2024.

Gründe und Alternativen für die Auflösung von Vereinen

Die wachsende Zahl von Löschungen von Vereinen aus dem Vereinsregister ist ein immer häufiger diskutiertes Thema. Häufig wird bereits von einem Vereinssterben gesprochen.

Immer weniger Menschen binden sich an einen Verein und möchten dort Mitglied mit allen Rechten und Pflichten werden. Darüber hinaus gibt es immer weniger Mitglieder, die einen Vorstandsposten übernehmen wollen. Dieses hängt häufig mit der dafür übernommenen Verantwortung und dem zunehmenden Verwaltungs- und Bürokratieaufwand zusammen.

In wenigen Fällen muss ein Verein zwingend aufgrund seiner schlechten finanziellen Lage aufgelöst werden. Zusammenfassend ist festzustellen, dass immer weniger junge Leute für eine ehrenamtliche Arbeit zu begeistern sind bzw. in einem Verein eine Vorstandsposition übernehmen wollen. Das hat zur Folge, dass in den gemeinnützigen Organisationen immer weniger Menschen immer mehr Arbeitsaufwand leisten müssen. Dieses führt zu Überforderung und Überarbeitung und anschließendem Austritt aus dem Verein.

Um dieser Entwicklung entgegenzutreten, kann man proaktiv auf potentielle Neumitglieder und Ehrenamtliche zugehen. Der Verein muss Netzwerke aufbauen

und pflegen, Marketinginstrumente einsetzen und sich insbesondere für die nachfolgende Generation digitalisieren.

Ebenso können veraltete Vereinsstrukturen letztlich zu einer Auflösung des Vereins führen. Es kann helfen, die Öffentlichkeitsarbeit zu professionalisieren. Erreicht werden kann das durch intensive Nutzung von Social-Media-Kanälen, der Einrichtung einer modernen Vereinswebsite oder auch durch einen Newsletter. Alle drei genannten Instrumente können einen lebhaften Einblick in das Vereinsleben gewährleisten.

Grundsätzlich sind auch immer weniger Mitglieder bereit, die ehrenamtliche Tätigkeit unentgeltlich auszuüben. Obendrein wollen sie eine Tätigkeit nur mit Absicherung bezüglich der Haftung übernehmen. Beides kann jedoch in der Satzung explizit geregelt werden.

Vergütungen können im Rahmen der Ehrenamtspauschale in Höhe von 840 € jährlich gezahlt werden. Der Vorstand haftet dann nur bei Vorsatz und grober Fahrlässigkeit im Innenverhältnis.

Die Haftung im Außenverhältnis besteht nach wie vor uneingeschränkt, aber der Vorstand hat nach einer Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuches einen Freistellungsanspruch gegenüber dem Verein.

Darüber hinaus ist jedoch auch eine Anstellung eines hauptamtlichen Vereinsvorstands auf der Basis eines Angestelltenvertrages möglich. Dem hauptamtlichen Vorstand kann zwar eine höhere Vergütung gewährt werden. Die Vergütung darf jedoch auch nicht überhöht sein. Die Zahlungen können angelehnt sein z.B. an den TVÖD. Im Zweifel könnte auch ein Vergütungsgutachten erstellt werden. Zur Absicherung des Vorstands sollte zwingend eine D&O Versicherung, eine sog. Vermögensschadenhaftpflichtversicherung, abgeschlossen werden.

Als Alternative zur Löschung eines Vereins kann auch eine Fusion bzw. Verschmelzung mehrerer Vereine geprüft werden.

Man unterscheidet eine Verschmelzung durch Aufnahme von der Verschmelzung durch Neugründung.

Bei der Verschmelzung durch Aufnahme wird das gesamte Vermögen eines Vereins oder mehrerer Vereine auf einen anderen, bereits bestehenden Verein übertragen.

Bei der Verschmelzung durch Neugründung werden alle beteiligten Vereine gelöscht und es wird ein neuer Verein gegründet.

Wichtig dabei ist, dass weder die Satzungen der einzelnen Vereine noch das Landesrecht dieser Vorgehensweise entgegenstehen dürfen. Der vereinsinterne Arbeitsaufwand wird in erheblicher Weise reduziert, denn es wird nun nur noch ein Vereinsvorstand benötigt. Das gilt auch für alle weiteren Ämter, wie z.B. das des Kassenprüfers. Auch ist die Kostenersparnis erheblich, da anfallende Verwaltungsaufwendungen nur noch einmal anfallen.

Update zur E-Rechnung

Zur Einführung der E-Rechnung hat das Bundesfinanzministerium am 14.10.2024 ein neues Schreiben veröffentlicht. Danach müssen ab dem 01.01.2025 alle inländischen Unternehmer E-Rechnungen empfangen können. Dazu zählen auch gemeinnützige Organisationen und Vereine. Für den Rechnungsempfang gibt es keine Übergangsregelungen. Der Rechnungsempfänger muss den Empfang der E-Rechnung zwingend gewährleisten. Bis zum 31.12.2026 können beim Versand weiterhin Papierrechnungen oder andere elektronische Formate verwendet werden. Kleine Organisationen mit einem Vorjahresumsatz bis 800.000 € dürfen bis Ende 2027 andere Rechnungsformate nutzen. Ausnahmen gibt es für Kleinbetragsrechnungen unter 250 € und bestimmte steuerfreie Leistungen nach § 4 Nr. 8-29 UStG. Bei falscher Rechnungsform (also z.B. Papierrechnung statt E-Rechnung) ist der Vorsteuerabzug gefährdet. Korrekturen oder Kulanzregelungen sind jedoch möglich. Die Aufbewahrung der E-Rechnungen muss in ihrer ursprünglichen digitalen Form erfolgen. Die reine Papieraufbewahrung ist nicht mehr zulässig.

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.