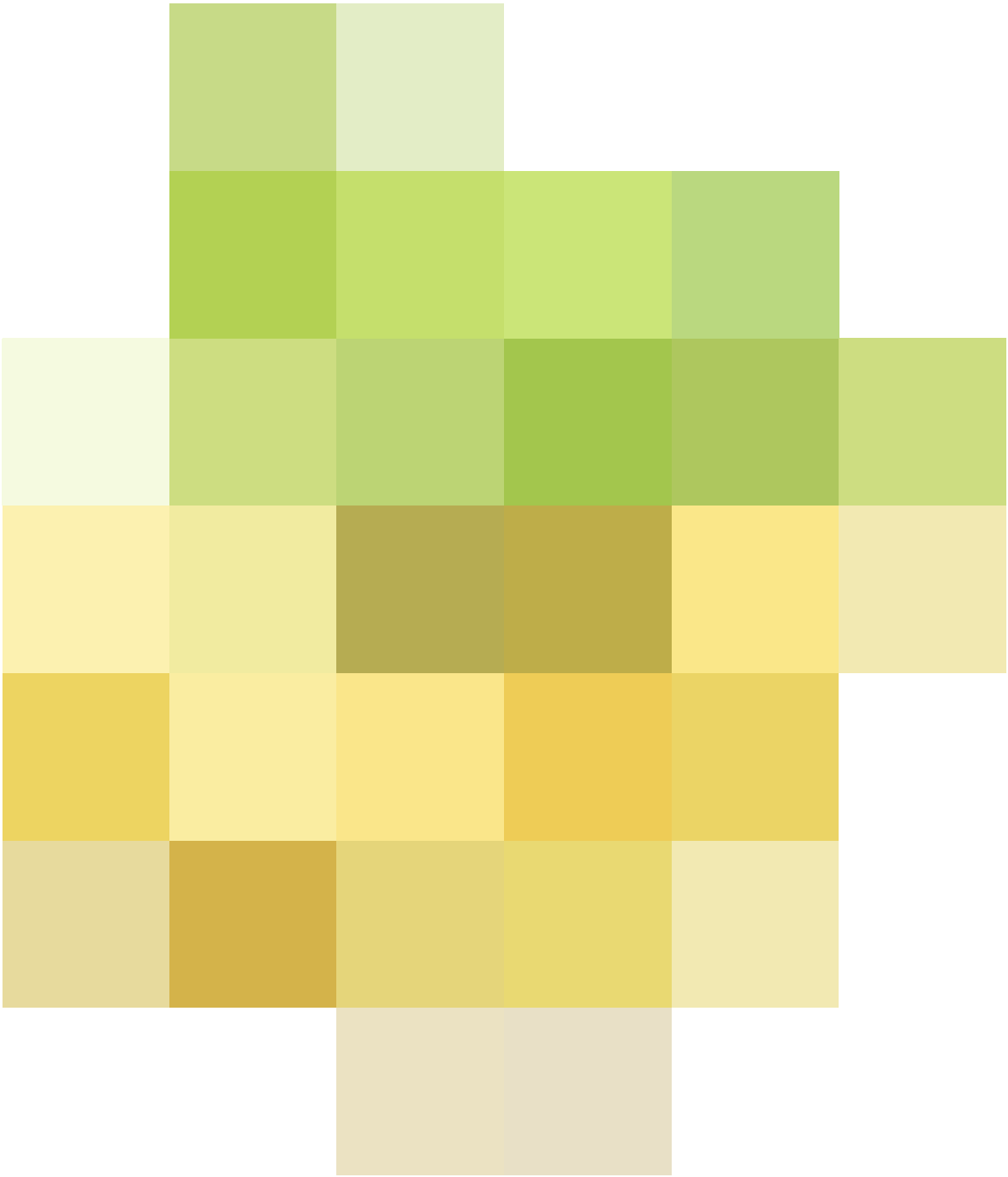
Anwey
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER



STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 1 **März 2025**

Herzlich willkommen

Liebe Leserinnen und Leser,

das Bundesverfassungsgericht will am 26. März sein Urteil zum Solidaritätszuschlag verkünden. Konkret entscheidet der zweite Senat in Karlsruhe über eine Verfassungsbeschwerde von sechs Politikern, die der Meinung sind, der ursprünglich mit der Finanzierung der Wiedervereinigung begründete Solidaritätszuschlag sei mit Auslaufen des Solidarpakts Ende 2019 verfassungswidrig geworden. Darüber hinaus würden Bezieher unterschiedlicher Einkommen ungleich behandelt. Sollte sich das Gericht dieser Auffassung anschließen, würde das wohl die nächste Bundesregierung vor eine weitere Herausforderung stellen, da der Staat die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag seit 2020 in Höhe von ca. 65 Mrd. Euro zurückzahlen muss.

Preiswerter für den Staat sind die steuerrechtlichen Urteile, die wir in dieser Ausgabe des „Steuerrecht im Focus" wieder für Sie ausgewählt und aufbereitet haben.

Ihr Anwey Team

INHALT

Einkommensteuer 3

Rückwirkende Änderung der Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Einkünften aus Termingeschäften und privaten Kapitalanlagen
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Ausweitung der Wegzugsbesteuerung auf Anteile an Investmentfonds
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Aktuelle Entwicklungen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Teilzeitstudent darf Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen abrechnen
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Kein Arbeitslohn bei schenkweiser Übertragung von Gesellschaftsanteilen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge
Manfred Kröger, Steuerberater

Verbrauch des einmaligen Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG ggf. auch ohne eigene Antragstellung
Manfred Kröger, Steuerberater

Immobilie im Ausland – Verdeckte Gewinnausschüttung an Gesellschafter?
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Firmenwagen – Anschein für private Nutzung?
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Erbschaft-/Schenkungsteuer 12

Im Bau befindliche Gebäude stellen trotz Vermietungsabsicht kein Verwaltungsvermögen dar
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Gewerbesteuer 13

Keine erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Veräußerung des gesamten Grundbesitzes im Laufe des Erhebungszeitraums
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Vereine 14

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Rückwirkende Änderung der Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Einkünften aus Termingeschäften und privaten Kapitalanlagen

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Nach § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG durften bisher Verluste aus Termingeschäften i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG nur mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit Einkünften aus Stillhalterprämien verrechnet werden. Dabei war die Verlustverrechnung auf 20.000 EUR pro Veranlagungszeitraum beschränkt. Darüber hinaus erwirtschaftete Verluste wurden in die Folgejahre vorgetragen und konnten nur bis zur Höhe von jährlich jeweils 20.000 EUR mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit Einkünften aus Stillhalterprämien verrechnet werden. Ein Verlustrücktrag ist bei den Einkünften aus Kapitalvermögen grundsätzlich nicht zulässig.

Die Verluste aus Termingeschäften wurden bisher zum Ende des jeweiligen Veranlagungszeitraums gesondert und einheitlich festgestellt und in den Folgejahren entsprechend mit Gewinnen des Folgejahres bis zur Höhe von 20.000 € verrechnet, bzw. bei Verlusten entsprechend höher festgesetzt.

Die jeweiligen Finanzämter waren an die gesetzlichen Vorgaben gebunden. Steuerpflichtige konnten jedoch beantragen, ihre Steuerbescheide mit einem Vorläufigkeitsvermerk zu erlassen, da unter anderem das Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit Beschluss vom 5. Dezember 2023 (AZ – 1 V 1674/23) entscheiden hatte, dass die betragsmäßige Beschränkung der Verlustverrechnung bei Termingeschäften gemäß § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetztes 2020 zu einer Ungleichbehandlung führt, für die nach vorläufiger Prüfung kein sachlicher Rechtfertigungsgrund vorlag.

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 vom 2. Dezember 2024 (BGBl 2024 I Nr. 387) wurden die bisherigen Verlustverrechnungsbeschränkungen bei Termingeschäften und Forderungsausfällen im Privatvermögen in § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG vollständig und rückwirkend wieder aufgehoben.

Das bedeutet, dass auf alle offenen Fälle die neuen Regelungen angewendet werden können. Verlustvorträge können nun uneingeschränkt mit sämtlichen Kapitalerträgen verrechnet werden. Eine betragsmäßige Beschränkung ist ebenfalls nicht mehr zu berücksichtigen.

Steuerbescheide, die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen oder für die Einspruch eingelegt wurde, können aufgrund der neuen Rechtslage problemlos angepasst werden. Verluste, die bisher nur eingeschränkt verrechnet werden konnten, sind rückwirkend in voller Höhe und ohne Begrenzung verrechenbar.

Bei endgültigen Steuerbescheiden ohne Vorläufigkeitsvermerk oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung kann die rückwirkende Verlustverrechnung nur innerhalb der Festsetzungsverjährung geltend gemacht werden. Bestehende Verlustvorträge können jedoch in künftigen Steuererklärungen vollständig genutzt werden.

Kreditinstitute sind erst ab dem 1. Januar 2026 verpflichtet, die neuen Regelungen umzusetzen. Bis dahin verbleiben Verluste aus Termingeschäften und privaten Kapitalanlagen auf der Steuerbescheinigung und können nur im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt werden.

Auch die Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste nach § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG hält der Bundesfinanzhof aufgrund des Verstoßes gegen Artikel 3 GG für verfassungswidrig. Diese Regelung wurde bereits zur Prüfung beim Bundesverfassungsgericht vorgelegt (BFH, Beschluss v. 17.11.2020, VIII R 11/18, anhängig unter Az. 2 BvL 3/21).

In diesem Punkt ergehen derzeit Einkommensteuerbescheide grundsätzlich vorläufig (vgl. BMF, Schreiben v. 28.03.2022, BStBl 2022 I S. 203).

Ausweitung der Wegzugsbesteuerung auf Anteile an Investmentfonds

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 ist unter anderem die Besteuerung von Anteilen an Investmentfonds neu geregelt worden. In Anlehnung an § 6 Außensteuergesetz sind nun auch bei privat gehaltenen Anteilen an Investmentfonds sogenannte Wegzugstatbestände zu berücksichtigen. Diese waren bislang von der Wegzugsbesteuerung ausgenommen. Der Gesetzgeber hat nunmehr diese Lücke geschlossen, indem die stillen Reserven bei der Aufgabe der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland besteuert werden. Hiervon sind jedoch nicht alle Investitionen betroffen. Es müssen für die Besteuerung bestimme Schwellenwerte überschritten werden.

Durch das Jahressteuergesetz 2024 erfolgten wesentliche Erweiterungen und Änderungen auch im Investmentsteuergesetz. Die neuen Regelungen betreffen unter anderem die Wegzugsbesteuerung für unbeschränkt steuerpflichtige Privatanleger, die Spezial-Investmentanteile halten (§ 19 Abs. 3 InvStG und § 49 Abs. 5 InvStG).

Durch die neu geregelte Wegzugsbesteuerung sollen grundsätzlich nicht realisierte Erträge aus Vermögenswerten, sog. stille Reserven, bei einem Wegzug in das Ausland noch in Deutschland besteuert werden. Bislang wurden nur stille Reserven aus Anteilen an Betriebsvermögen, z.B. Anteile an Kapitalgesellschaften ab einer Beteiligungshöhe von 1%, besteuert. Stille Reserven in sonstigen Wirtschaftsgütern des Privatvermögens, z.B. privat gehaltene Anteile an Investmentfonds, wurden bislang nicht von den Regelungen der Wegzugsbesteuerung erfasst. Diese Lücke wurde nun durch die Regelungen im Jahressteuergesetz 2024 für alle Wegzugstatbestände nach dem 31.12.2024 geschlossen.

Die Wegzugsbesteuerung tritt ein, wenn eine in den letzten 12 Jahren mindestens 7 Jahre in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Person eines der folgenden Wegzugstatbestände realisiert:

- die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland aufgrund der Aufgabe des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts im Inland oder
- die unentgeltliche Übertragung der Anteile (Erbschaft/Schenkung) auf nicht in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Personen oder
- den Ausschluss oder die Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechtes nach einem Doppelbesteuerungsabkommen hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile.

Durch die Wegzugsbesteuerung werden die stillen Reserven (unrealisierte Wertsteigerungen) ohne Zufluss in Form eines fiktiven Veräußerungsgewinns besteuert.

Die Wegzugsbesteuerung von Investmentfonds umfasst jedoch nicht alle Fondsinvestitionen, sondern nur diejenigen, die gewisse Schwellenwerte überschreiten. Demnach muss es sich entweder um eine Beteiligung in Höhe von mindestens 1% am Investmentfonds handeln, oder die Anschaffungskosten müssen mindestens 500.000 € betragen. Entsprechend sollen durch die Gesetzesänderung nur gewichtige Beteiligungen erfasst werden.

Für Beteiligungen an Spezial-Investmentfonds gelten diese Schwellenwerte nicht.

Die neuen Regelungen erfassen sowohl inländische als auch ausländische (Spezial-)Investmentfonds. Dabei ist es unbeachtlich, ob die Anteile in einem inländischen oder ausländischen Depot verwahrt werden.

Beteiligungen an verschiedenen Investmentfonds werden jeweils getrennt betrachtet und nicht zusammengerechnet.

Ebenfalls gelten die aus dem Außensteuergesetz bekannten Rückkehrerregelungen, welche bei einem nur zeitlich begrenzten Wegzug den Steueranspruch entfallen lassen. Auch ist die Möglichkeit der Stundung gegeben, damit die finanzielle Belastung durch die Steuerlast gemindert wird.

Die Änderungen betreffen alle Investmentanteile im Privatvermögen. Darunter fallen unter anderem Aktienfonds, Wertpapieraktien und sog. Publikumsinvestmentfonds, zu denen auch die weit verbreiteten ETF-Fonds gehören.

Für viele Steuerpflichtige, die bereits über größere Investments in Fonds verfügen, bringt die neue Regelung zusätzliche steuerliche Risiken mit sich, die häufig zu einer erheblichen finanziellen Belastung führen können. Besonders für langfristige Investitionen, bei denen Privatanleger ihre Fondsanteile über Jahre gehalten haben und zukünftig ins Ausland ziehen wollen, kann die Veränderung zu einer hohen steuerlichen Belastung führen. Denn es entsteht eine Steuerlast auf nicht realisierte Gewinne, die im Ausland nicht zwangsläufig durch eine Steuererleichterung im neuen Wohnsitzstaat gemildert wird.

Eine Lösung für diese Steuerpflichtigen könnte sein, ihre Fondsanteile vor dem Wegzug zu veräußern, um die Steuerpflicht zu vermeiden. Diese Option ist jedoch nicht für alle praktikabel, da sie in den meisten Fällen mit der Realisierung von Steuergewinnen verbunden ist, die nicht gewünscht ist.

Aktuell bestehen Bedenken hinsichtlich der Wahl der Anschaffungskosten als Schwellenwert, anstatt des gemeinen Werts von Anteilen. Diesbezüglich bleibt eine entsprechende Rechtsprechung abzuwarten.

Aktuelle Entwicklungen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Seit ihrer Einführung zum 01.01.2009 sorgt die Abgeltungssteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen für Diskussionen. Dabei geht es vor allem um die Vereinbarkeit mit dem Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG. Gründe für die Einführung waren seinerzeit, die Besteuerung zu vereinfachen sowie Steuerhinterziehung dadurch einzudämmen, dass man die Banken verpflichtete, die Kapitalertragsteuer direkt von den Erträgen einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Der pauschale Steuersatz beträgt 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag und möglicherweise Kirchensteuer. Eine Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens hat man dadurch erreicht, dass keine Pflicht mehr besteht, die Einkünfte in der Steuererklärung anzugeben und der pauschale Steuersatz für die meisten Steuerpflichtigen günstiger ist als der individuelle Steuersatz.

Die geäußerte Kritik am Verfahren der Kapitalertragsteuer mit Abgeltungswirkung und gesondertem Steuertarif bezieht sich darauf, dass es sich hierbei um einen Systembruch im Einkommensteuergesetz handelt, der mit den bei der Einführung angeführten Gründen nicht mehr zu rechtfertigen ist. Ob das Ziel einer Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens für Kapitaleinkünfte diese ungleiche Behandlung rechtfertigen kann, erscheint fraglich. Immerhin ist der Datenaustausch zwischen Finanzverwaltung und Banken inzwischen gut ausgebaut und die Einbeziehung der Einkünfte aus Kapitalvermögen in das zu versteuernde Einkommen heute wesentlich einfacher möglich. Der für die Finanzverwaltung entstehende Mehraufwand für die Übernahme digitaler Daten dürfte sich in Grenzen halten.

Dennoch sind aktuell politisch keine entsprechenden Schritte diesbezüglich zu erwarten. Ob die künftige Bundesregierung einen neuen Versuch zur Abschaffung des gesonderten Steuertarifs und der Abgeltungssteuer unternehmen wird, erscheint ebenfalls fraglich.

Allerdings hat der Gesetzgeber im Jahressteuergesetz 2024 zu anderen Regelungen die Einkünfte aus Kapitalvermögen betreffend Änderungen beschlossen.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören gem. § 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG auch Stillhalterprämien, die für die Einräumung von Optionen vereinnahmt werden. Schließt der Stillhalter ein Glattstellungsgeschäft ab, mindern sich die Einnahmen aus den Stillhalterprämien um die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien. Dem Grunde nach ist die einkommensteuerliche Behandlung dieser Prämien im Gesetz geregelt. Streitig war allerdings der Zeitpunkt, zu dem die gezahlten Prämien als negativer Kapitalertrag zu berücksichtigen sind. Dazu hat der Gesetzgeber im Jahressteuergesetz 2024 festgelegt, dass die im Glattstellungsgeschäft gezahlten Prämien im Zeitpunkt der Zahlung als negative Einnahmen zu berücksichtigen sind und bestätigt damit die gängige Verwaltungspraxis.

Gem. § 20 Abs. 3 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch besondere Entgelte und Vorteile, die neben den eigentlichen Einkünften gewährt werden. In diese Kategorie fallen beispielsweise Dividenden-, Aktienrückkaufs- oder Verzinsungsgarantien sowie neben der Dividende gezahlte Boni. Der Gesetzgeber hat nun eine weitere Fallgruppe hinzugefügt. Besondere Entgelte und Vorteile liegen in Zukunft auch vor, wenn Bestandsprovisionen durch den Schuldner der Kapitalerträge oder durch einen Dritten erstattet werden. Dabei handelt es sich um Vermittlungsentgelte, die Kapitalverwaltungsgesellschaften an Kreditinstitute für den Vertrieb von Fondsanteilen zahlen. Auch Ausgleichszahlungen eines Organträgers an den Minderheitsgesellschafter werden von dieser Regelung erfasst.

Teilzeitstudent darf Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen abrechnen

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 24.10.2024 hat der BFH entschieden, dass ein Vollzeitstudium im Sinne von § 9 Abs. 4 S. 8 EStG nur vorliegt, wenn das Studium nach der Studienordnung darauf ausgelegt ist, dass sich die Studierenden diesem mit einem Zeitumfang widmen müssen, der dem eines vollbeschäftigten Arbeitnehmers vergleichbar ist (AZ VI R 7/22).

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Kläger und Revisionsbeklagten sind gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute. Im Streitjahr 2017 belegte der Ehemann ab dem Wintersemester 2016/2017 einen Studiengang an der Fernuniversität Hagen, nachdem er dort bereits im Jahr 2008 ein Studium erfolgreich abgeschlossen hatte. Die Aufwendungen für 29 Hin- und Rückfahrten zwischen ihrer Wohnung und der Fernuniversität in Höhe von 4.819,80 € machten die Kläger in ihrer Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend. Die Berechnung hatten sie dabei nach den Grundsätzen zur Ermittlung von Reisekosten durchgeführt, folglich jeden gefahrenen Kilometer mit 0,30 € angesetzt.

Strittig war nun im Einspruchsverfahren sowie vor dem Finanzgericht, ob diese Reisekostengrundsätze zu Recht angewandt wurden, oder ob ein Ansatz mit der Entfernungspauschale von 0,30 € pro gefahrenem Kilometer zutreffend gewesen wäre. Das Einkommensteuergesetz bestimmt hierzu, dass bei einem Vollzeitstudium genau wie bei der Beschäftigung als Arbeitnehmer die Bildungseinrichtung als erste Tätigkeitsstätte gilt und für den Ansatz der Fahrtkosten die Entfernungspauschale maßgeblich ist.

In den vorgelegten Studienbescheinigungen weist die Fernuniversität den Kläger eindeutig als Teilzeitstudenten aus und erläutert dazu auf ihrer Website, Vollzeitstudierende hätten eine entsprechende Hochschulzugangsberechtigung und studierten den entsprechenden Studiengang in einem zeitlichen Umfang von 40 Stunden wöchentlich. Teilzeitstudierende hingegen studierten überwiegend berufsbegleitend in einem Umfang von 20 Stunden wöchentlich.

Der BFH stellt in seiner Begründung zunächst klar, dass es sich bei den Aufwendungen für eine zweite Ausbildung grundsätzlich um Werbungskosten handelt, wenn diese durch den Beruf oder durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Das ist nach ständiger Rechtsprechung erfüllt, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf besteht und die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs getätigt werden. Die Tatsache, dass der Steuerpflichtige gegenwärtig noch keine Einkünfte erzielt, steht dem nicht entgegen. In diesem Fall sind die Aufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar. Aufwendungen für eine zweite Ausbildung sind nach ständiger Rechtsprechung regelmäßig beruflich veranlasst. Etwas anderes gilt nur, wenn gewissermaßen „ins Blaue hinein" studiert oder die Zweitausbildung aufgrund von nicht unbeachtlichen privaten Motiven getätigt wird.

Zur Bemessung der Höhe der Werbungskosten führt der BFH aus, dass Aufwendungen für berufliche Fahrten des Arbeitnehmers, die nicht Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie keine Familienheimfahrten sind, wahlweise mit den tatsächlichen Kosten oder mit pauschalen Kilometersätzen angesetzt werden können. Für die Einordnung des Studiums als Vollzeit- oder Teilzeitstudium seien dabei allein die Ausbildungsbestimmungen maßgeblich. Sieht die jeweilige Studienordnung für die Erbringung der vorgeschriebenen Studienleistungen nur einen begrenzten Stundenaufwand vor, liegt ein Teilzeitstudium vor.

Unerheblich für die Einordnung des Studiums als Teilzeitstudium ist, ob die Studierenden daneben eine Erwerbstätigkeit ausüben. Weder der Gesetzeswortlaut noch Sinn und Zweck der Regelung oder der allgemeine Sprachgebrauch bieten einen Anhaltspunkt dafür, Voll- und Teilzeitstudium nicht ausschließlich nach dem in den Studienordnungen vorgesehenen Zeitaufwand zu unterscheiden.

Kein Arbeitslohn bei schenkweiser Übertragung von Gesellschaftsanteilen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

Manfred Kröger
Steuerberater

Gem. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit – neben Gehältern und Löhnen – auch andere Bezüge und Vorteile in Geld oder Geldeswert (§ 8 Abs. 1 Satz 1 EStG), die „für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Arbeitsverhältnis gewährt werden, unabhängig davon, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt (§ 19 Abs. 1 Satz 2 EStG).

Mit diesem Hintergrund befasst sich das aktuelle Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 20. November 2024 (VI R 21/22). Es behandelt die Frage, ob die schenkweise Übertragung von Gesellschaftsanteilen an leitende Mitarbeiter zur Sicherung der Unternehmensnachfolge als Arbeitslohn zu werten ist. Im Kern entschied der BFH, dass eine solche Übertragung nicht ohne Weiteres zu Arbeitslohn führt.

Die Klägerin war seit vielen Jahren für eine GmbH im Bereich Vertrieb und Personal tätig und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die GmbH wurde von zwei Gesellschaftern, A und B, gegründet, die jeweils Anteile am Stammkapital hielten. Im Jahr 2013 fand eine Gesellschafterversammlung statt, bei der die Unternehmensnachfolge thematisiert wurde, da der Gesellschafter-Geschäftsführer A das 65. Lebensjahr vollendet hatte. Es wurde beschlossen, Geschäftsanteile an den gemeinsamen Sohn der Gesellschafter sowie an die Klägerin und weitere leitende Mitarbeiter zu übertragen, um die Unternehmensfortführung zu sichern.

Im Jahr 2013 schlossen die Klägerin, weitere leitende Mitarbeiter und der Sohn der Gesellschafter mit A und B einen Geschäftsanteilsübertragungs- und Abtretungsvertrag. Nach der Teilung ihrer Geschäftsanteile übertrugen A und B jeweils Geschäftsanteile im Nennwert von 650 Euro an die Klägerin sowie an die anderen leitenden Mitarbeiter. Der Sohn erhielt Anteile im Nennwert von 19.100 Euro unter Nießbrauchsvorbehalt. Diese Übertragungen waren weder an Bedingungen oder Beschränkungen noch an den Fortbestand der Arbeitsverhältnisse geknüpft.

Das Finanzamt wertete die Übertragung der Geschäftsanteile an die Klägerin als Arbeitslohn und setzte entsprechend Lohnsteuer fest. Die Klägerin klagte dagegen und das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt gab der Klage statt. Das Finanzamt legte Revision beim BFH ein.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts zurück und bestätigte das Urteil des Finanzgerichts. Der BFH stellte fest, dass die schenkweise Übertragung von Geschäftsanteilen an leitende Mitarbeiter zur Sicherung der Unternehmensnachfolge nicht ohne Weiteres zu Arbeitslohn führt. Entscheidend sei, dass die Übertragung nicht als Gegenleistung für die Arbeitsleistung der Mitarbeiter erfolgte, sondern zur Sicherung der Unternehmensfortführung und zur Einbindung der Mitarbeiter in die Unternehmensleitung.

Der BFH führte aus, dass Arbeitslohn nur dann vorliegt, wenn die Zuwendung des Arbeitgebers durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst ist. Im vorliegenden Fall sei die Übertragung der Geschäftsanteile jedoch durch die Unternehmensnachfolge und die damit verbundene Sicherung der Unternehmensfortführung veranlasst gewesen. Die Übertragung sei nicht an den Fortbestand der Arbeitsverhältnisse geknüpft gewesen und habe auch keine unmittelbare Gegenleistung für die bisherige oder zukünftige Arbeitsleistung der Mitarbeiter dargestellt.

Das Urteil des BFH verdeutlicht, dass die schenkweise Übertragung von Geschäftsanteilen an leitende Mitarbeiter zur Sicherung der Unternehmensnachfolge nicht automatisch als Arbeitslohn zu werten ist. Entscheidend ist die Motivation hinter der Übertragung und ob diese als Gegenleistung für die Arbeitsleistung der Mitarbeiter erfolgt. Im vorliegenden Fall stand die Sicherung der Unternehmensfortführung im Vordergrund, weshalb kein Arbeitslohn vorgelegen hat.

Verbrauch des einmaligen Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG ggf. auch ohne eigene Antragstellung

Manfred Kröger
Steuerberater

Bei der Veräußerung eines Betriebes kann unter bestimmten Voraussetzungen ein Veräußerungsfreibetrag gewährt werden, der grundsätzlich nur einmal im Leben genutzt werden kann. Dieser Freibetrag wird gemäß §§ 18 Abs. 3, 16 Abs. 4 EStG gewährt, wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat oder dauernd berufsunfähig ist. Der Freibetrag beträgt 45.000 EUR und wird nur auf Antrag gewährt.

Das Finanzgericht Köln (Urteil v. 20.03.2024, 9 K 926/22, rechtskräftig) befasste sich mit einem Fall, in dem der Steuerpflichtige die – wie sich im Klageverfahren herausstellte – erneute Berücksichtigung eines Veräußerungsfreibetrags beantragte. Der Kläger hatte im Jahr 2019 den Freibetrag für einen Aufgabegewinn beantragt. Das Finanzamt lehnte dies ab, da der Freibetrag bereits 2011 gewährt worden sei. Im Jahr 2011 hatte das Finanzamt einen Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung steuerfrei gestellt, ohne dass der Kläger allerdings den Freibetrag beantragt hatte.

Das Finanzamt argumentierte, der Kläger hätte gegen den Steuerbescheid von 2011 Einspruch einlegen müssen. Der Kläger hingegen argumentierte, dass er den Freibetrag nicht beantragt habe und daher nicht erkennen konnte, dass dieser gewährt wurde.

Das Finanzgericht Köln entschied zu Gunsten des Klägers und stellte fest, dass der Freibetrag im Jahr 2011 zu Unrecht gewährt wurde und der Kläger dies nicht erkennen musste. Daher konnte der Freibetrag im Jahr 2019 erneut berücksichtigt werden. Nach den Grundsätzen von Treu und Glauben muss sich ein Steuerpflichtiger das Unterlassen von rechtswahrenden Maßnahmen wie die Einlegung von Rechtsbehelfen nicht entgegenhalten lassen, wenn der Verwaltungsakt keinen Anlass dazu gibt. Dies gilt insbesondere, wenn neben einer steuermindernden Wirkung auch eine belastende Verbrauchswirkung verbunden ist, wie beim Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG.

Im Fall des § 16 Abs. 4 EStG ist die Erkennbarkeit nicht gegeben, wenn sich nur geringfügige Änderungen im Steuerbescheid ergeben. Der Hinweis auf die Verbrauchswirkung muss im Erläuterungsbereich des Steuerbescheids oder im Verwaltungsverfahren erfolgen.

Das Finanzgericht Köln führte weiter aus, dass der Kläger aufgrund des geringen Veräußerungsgewinns nicht erkennen musste, dass der Freibetrag berücksichtigt wurde und eine Verbrauchswirkung hatte. Da der Bescheid keinen Hinweis auf die Verbrauchswirkung enthielt, war der Kläger nicht verpflichtet, den Bescheid zu überprüfen.

Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des BFH aus Gründen des Rechtsfriedens (z. B. Urteil v. 21.07.2009, X R 2/09), die vollständige Verbrauchswirkung allerdings auch dann eintritt, wenn der Freibetrag, der dem Wortlaut des § 16 Abs. 4 EStG nach ausdrücklich einen Antrag des Steuerpflichtigen voraussetzt, vom Finanzamt ohne vorherige Antragstellung berücksichtigt wurde und der Steuerpflichtige gegen die unzutreffende Festsetzung nicht vorgegangen, diese also bestandskräftig geworden ist. Der BFH hat in diesem Urteil festgestellt, dass der Steuerpflichtige sich den Verbrauch des Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG allenfalls dann nicht entgegenhalten lassen muss, wenn für ihn angesichts der geringen Höhe des Freibetrags und des fehlenden Hinweises in den Erläuterungen nicht erkennbar gewesen ist, dass das Finanzamt den Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG ohne Antrag angesetzt hat

Insofern kann sehr wohl eine Verbrauchswirkung von nicht beantragten, aber gewährten Freibeträgen eintreten. Daher kann die Entscheidung des Finanzgerichts nicht als Grundsatzurteil für zukünftige Fälle angesehen werden. Es ist aus der Entscheidung vielmehr die Bedeutung der Prüfung von Steuerbescheiden, insbesondere in Fällen der Veräußerung von Betrieben, ersichtlich.

Immobilie im Ausland – Verdeckte Gewinnausschüttung an Gesellschafter?

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

In vielen ausländischen Staaten ist es u. a. zur Vermeidung einer Nutzungswertbesteuerung sowie wegen der geringeren ausländischen Erbschaft-/Schenkung-/Vermögensteuer üblich, Grundbesitz nicht unmittelbar im Privatvermögen zu halten, sondern in Immobilien-Kapitalgesellschaften. Durch diese Gestaltung können sich für Steuerinländer steuerliche Probleme ergeben.

Erfolgt eine Vermietung durch die Immobilien-Kapitalgesellschaft zu fremdüblichen Konditionen, erzielt ausschließlich die Gesellschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und wird damit ausschließlich im Ansässigkeitsstaat steuerpflichtig. Dies setzt aber auch voraus, dass der tatsächliche Ort der Geschäftsleitung im Ausland liegt, was problematisch sein könnte, wenn nur der inländische Anteilseigner Geschäftsführer ist.

In der Praxis erfolgt aber in vielen Fällen eine unentgeltliche Nutzung des Objekts – ungeachtet der Eigentümerstellung der Objekt-Gesellschaft durch den inländischen Gesellschafter-Geschäftsführer. Dies wird offensichtlich im Ausland nicht aufgegriffen.

Der BFH beschäftigte sich schon im Urteil v. 12.06.2013 mit der Frage, ob eine kostenlose Nutzung einer spanischen Ferienwohnung als verdeckte Gewinnausschüttung im Inland steuerpflichtig sein kann und bejahte dies.

Im Urteilsfall hatte eine deutsche Familie Gesellschaftsanteile an einer spanischen SL (Sociedad Limitada – vergleichbar mit einer deutschen GmbH) erworben. Im Eigentum der SL stand ein Einfamilienhaus, das den Familienangehörigen ganzjährig zur Verfügung stand und von ihnen unentgeltlich für Urlaubszwecke genutzt wurde.

Im Detail entschied der BFH, dass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören. Die Anteile können auch an ausländischen Kapitalgesellschaften gehalten werden, sofern diese mit einer entsprechenden deutschen Gesellschaft vergleichbar sind.

Die spanische Kapitalgesellschaft hatte der Familie das Ferienhaus unentgeltlich ganzjährig zur jederzeitigen Nutzung überlassen und auf die Zahlung marktüblicher Entgelte verzichtet. Der Gewinnverzicht der spanischen Kapitalgesellschaft beruht auf einer verhinderten Vermögensmehrung in Gestalt der marktüblichen Entgelte, die nach der deutschen Regelungslage geeignet ist, bei der ausländischen Kapitalgesellschaft eine vGA auszulösen und die bei den Klägern als Anteilseignern zu entsprechenden Kapitaleinkünften führt.

In 2024 musst sich der BFH erneut mit den steuerlichen Folgen der Nutzung einer Auslandsimmobilie beschäftigen.

Im Streitfall lebte ein Ehepaar vor seinem Umzug nach Deutschland in Spanien und nutzte dort eine Immobilie, die teils in ihrem Eigentum stand und teils zwei spanischen Kapitalgesellschaften gehörte. An diesen Gesellschaften waren die Eheleute jeweils zu gleichen Teilen beteiligt.

Nach dem Umzug nach Deutschland wurden die Mietzahlungen an die Gesellschaften eingestellt, während die Immobilie nach den Angaben der Eheleute nur für gelegentliche Besuche zwecks Verkaufsvorbereitung und -überwachung genutzt wurde.

Das Finanzamt stellte jedoch eine vGA in Höhe einer marktüblichen Miete als Einkünfte aus Kapitalvermögen fest. Nach erfolglosem Verfahren beim Finanzgericht sah der BFH die Revision der Eheleute als begründet an und hob das Urteil des FG auf.

Neben regulären Gewinnausschüttungen führen auch vGA zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Dafür bedarf es weder der Absicht, den Gewinn verdeckt auszuschütten, noch des Bewusstseins, dass der Gewinn verdeckt ausgeschüttet wird. Der Vorteil liegt in diesem Fall im Ausbleiben einer angemessenen Entgeltzahlung an die Gesellschaft für die Nutzung des Wirtschaftsguts.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH führt jedoch die bloße Möglichkeit, auf ein betriebliches Wirtschaftsgut einer Kapitalgesellschaft zugreifen zu können, um dieses auch privat zu nutzen, für sich genommen beim Gesellschafter noch nicht zu einer vGA.

Der BFH widerspricht daher der Annahme des FG, dass die Zeiträume, in denen die Immobilie keinem anderen zur Nutzung überlassen wurde, zu einem Vorteil der Gesellschafter führten. Mangels Zuflusses eines Vorteils kann somit keine vGA vorliegen.

Der BFH verwies die Sache an das FG zurück, damit dieses prüfen kann, in welchen Zeiträumen die Kläger tatsächlich die Wohnung genutzt haben, da nur in dieser Zeit ein tatsächlicher Vorteil den Klägern zufließt und eine vGA angenommen werden kann.

Fazit:

Die bloße Möglichkeit eines Kapitalgesellschafters, eine Wohnimmobilie auch privat nutzen zu können, begründet allein noch keine vGA – anders liegt der Fall bei einer unentgeltlichen oder verbilligten Nutzungszuwendung. Eine solche ist erst anzunehmen, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter die Immobilie auch tatsächlich zur Nutzung überlassen hat. Wenn eine vGA umgangen werden soll, ist daher für den Zeitraum der Nutzungsüberlassung ein fremdübliches Entgelt zu vereinbaren, das auch entrichtet werden muss.

Firmenwagen – Anschein für private Nutzung?

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Regelmäßig wird zwischen Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung über den privaten Nutzungsanteil von Firmenwagen diskutiert. Der BFH hat nun in einem Urteil aus Januar 2025 bestimmt, wann hierfür ein Anscheinsbeweis vorliegt – und wann dieser erschüttert ist. Demnach darf ein Fahrtenbuch auch dann nicht einfach außer Acht gelassen werden, wenn es nicht ordnungsgemäß ist.

Der Kläger erzielte im Streitfall als Prüfsachverständiger Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. In den Streitjahren schloss er Leasingverträge für zwei Pkws ab: einen 7-er BMW und einen Lamborghini, der zudem noch mit einer Werbefolie versehen war.

Die Leasingkosten für beide Fahrzeuge wurden vollständig als Betriebsausgaben geltend gemacht. Die Nutzung beider Pkws wurde mit handschriftlichen Fahrtenbüchern dokumentiert, wobei der Kläger außerdem noch zwei weitere gleichwertige Privatfahrzeuge besaß.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung beanstandete das Finanzamt die vollständige Berücksichtigung der Leasingkosten für den Lamborghini und kürzte sie. Außerdem setzte es private Nutzungsentnahmen für beide Fahrzeuge an, da die Fahrtenbücher als nicht ordnungsgemäß bewertet wurden. Der Kläger widersprach und argumentierte, die Fahrzeuge nicht privat genutzt zu haben, da er über gleichwertige Privatfahrzeuge verfüge.

Nach einem nur teilweise erfolgreichen Verfahren vor dem Finanzgericht sah der BFH die Revision des Klägers als begründet an, hob das Urteil des FG auf und wies die Sache an das FG zurück.

Grundsätzlich gilt: Die private Nutzung eines Fahrzeugs, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zzgl. der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer als Entnahme anzusetzen.

In unserem Fall spricht nach Auffassung des BFH zwar der erste Anschein dafür, dass die betrieblichen Fahrzeuge auch privat genutzt wurden. Dieser erste Anschein kann jedoch vom Steuerpflichtigen widerlegt werden.

Hierzu muss dieser nicht beweisen, dass keinerlei private Nutzung stattgefunden hat. Vielmehr ist es ausreichend, dass der Steuerpflichtige einen alternativen Sachverhalt darlegt, der die ernsthafte Möglichkeit eines anderen Geschehens als das der allgemeinen Erfahrung entsprechende ergibt.

Der Kläger hatte Zugriff auf mehrere Fahrzeuge in seinem Privatvermögen. Diese Fahrzeuge im Privatvermögen unterscheiden sich nur unwesentlich von denen im Betriebsvermögen. Bei einer Gleichwertigkeit der Fahrzeuge besteht keine nachvollziehbare Veranlassung für Privatfahrten mit den Dienstfahrzeugen.

Diese Möglichkeit hatte das FG nicht ausreichend in Betracht gezogen und muss dies nun im zweiten Rechtsgang nachholen.

Aber noch einen weiteren Punkt hat das FG nach Meinung des BFH zu berücksichtigen. Das FG hatte im Streitfall die Kosten für den Lamborghini drastisch gekürzt, da es die Höhe der Kosten für unangemessen hielt.

Maßgeblich für die Prüfung der Unangemessenheit von Aufwendungen sind aber nach Auffassung des BFH die Größe des Unternehmens, die Höhe des längerfristigen Umsatzes und des Gewinns, die Bedeutung des Repräsentationsaufwands für den Geschäftserfolg nach der Art der ausgeübten Tätigkeit und seine Üblichkeit in vergleichbaren Betrieben.

Die Berührung der privaten Lebensführung, die das FG für die Kürzung im ersten Rechtsgang noch angeführt hatte, reicht als Begründung für eine Kürzung nicht aus. Bei der erneuten Angemessenheitsprüfung hat es daher auch die Kosten-Nutzen-Relation zu berücksichtigen.

Im Bau befindliche Gebäude stellen trotz Vermietungsabsicht kein Verwaltungsvermögen dar

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Das Finanzgericht (FG) Münster hat mit den Urteilen vom 14.11.2024, 3 K 906/23 F und 3 K 908/23 F, entschieden, dass Grundstücke mit zum Stichtag im Bau befindlichen Gebäuden trotz beabsichtigter Vermietung kein Verwaltungsvermögen im Sinne von § 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 1 ErbStG darstellen.

Sachverhalt:

Die Kläger der beiden Verfahren sind Brüder, deren Vater u.a. eine GmbH & Co. KG mit dem Gesellschaftszweck der Vermietung und Verpachtung von eigenen Immobilien gründete. Mit Wirkung zum 31.12.2019 übertrug der Vater seinen Söhnen je ½ der Geschäftsanteile an der GmbH & Co. KG. Zuvor erwarb die GmbH & Co. KG zwei Grundstücke, deren Objekte als vermietete Ferienhäuser genutzt werden sollten. Die Nutzung als vermietete Ferienhäuser begann frühestens im Juni 2020, da die Objekte zuvor noch in Fertigstellung waren. Die GmbH & Co. KG erklärte die beiden Grundstücke in der gesonderten Feststellung als unbebaute Grundstücke, da zum Zeitpunkt der Übertragung noch keine fertiggestellten Gebäude vorhanden gewesen seien.

Im Rahmen der Veranlagung stellte das Finanzamt den Wert des Verwaltungsvermögens und des jungen Verwaltungsvermögens nach § 13b Abs. 4 Nr. 1 bis 4 ErbStG mit jeweils 0 € fest. In einer nachfolgenden Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, dass Grundstücke in Bebauung nach § 13b Abs. 4 Nr. 1 ErbStG als Dritte zur Nutzung überlassene Grundstücke dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen seien.

Die hiergegen gerichtete Klage ist begründet.

Zu dem von der Begünstigung des Betriebsvermögens ausgeschlossenen Verwaltungsvermögen gehören unter anderem gemäß § 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 1

ErbStG Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke und Grundstücksteile. Maßgebend für die Einordnung von Wirtschaftsgütern als Verwaltungsvermögen sind die Verhältnisse am Stichtag der Entstehung der Steuer (BFH, Urteile v. 28.02.2024, II R 27/21, BFH/NV 2024, 995; und zu der Vorgängervorschrift v. 23.02.2021, II R 26/18, BFHE 272, 486, BStBl II 2022, 72, Rn. 19).

Am Stichtag stand keiner anderen Person ein Recht zum Besitz aufgrund einer mit der GmbH & Co. KG als Grundstückseigentümerin geschlossenen Nutzungsvereinbarung zu. Die Durchführung der am Stichtag noch andauernden Baumaßnahmen durch Bauunternehmen stellt keine Nutzungsüberlassung an diese dar. Auf eine zum Stichtag beabsichtigte zukünftige Nutzungsüberlassung an Dritte kommt es nicht an. Entscheidend ist lediglich die tatsächliche Nutzungsüberlassung an Dritte im Zeitpunkt der Steuerentstehung (FG Köln, Urteil v. 10.06.2021, 7 K 2718/20, Rn. 51).

Keine erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Veräußerung des gesamten Grundbesitzes im Laufe des Erhebungszeitraums

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 17.10.2024, III R 1/23, entschieden, dass die sogenannte erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn eine Kapitalgesellschaft ihren gesamten Grundbesitz einen Tag vor Ablauf des Erhebungszeitraums veräußert, da sie in diesem Fall nicht ausschließlich grundstücksverwaltend tätig war.

Sachverhalt:

Die Klägerin ist eine GmbH, die Grundbesitz verwaltet und veräußert. In den Jahren 2013 und 2015 hatte sie jeweils ein Immobilienobjekt erworben und anschließend im jeweiligen Folgejahr wieder veräußert. Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten erfolgte für das im Jahr 2015 erworbene Grundstück am Beginn des 31.12.2016. Weiteren Grundbesitz besaß die Klägerin nicht. Die Klägerin machte in der Gewerbesteuererklärung für das Streitjahr 2016 die erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG geltend. Das Finanzamt erkannte weder die erweiterte Kürzung noch die einfache Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG an.

Gemäß § 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 (sog. einfache Kürzung); maßgebend ist der Einheitswert des letzten Feststellungszeitpunktes vor dem Ende des Erhebungszeitraums. Stattdessen kann nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG 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, auf Antrag die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um den Teil des Gewerbeertrags gekürzt werden, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sogenannte erweiterte Kürzung).

In zeitlicher Hinsicht muss der Unternehmer während des gesamten Erhebungszeitraums der gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG begünstigten Tätigkeit nachgehen. Die erweiterte Kürzung kann nicht zeitanteilig gewährt werden (vgl. BFH, Beschluss v. 27.10.2021 – III R 7/19, BFH/NV 2022, 242, Rz 12). Wird nur während eines Teils des Erhebungszeitraums eine nicht begünstigte Tätigkeit ausgeübt, entfallen für den gesamten Erhebungszeitraum die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung (vgl. Senatsurteil v. 18.12.2019 – III R 36/17, BFHE 267, 406, BStBl II 2020, 405, Rz 30, m.w.N.).

Der Erhebungszeitraum für die Gewerbesteuer ist grundsätzlich das Kalenderjahr (§ 14 Satz 2 GewStG). Besteht die Gewerbesteuerpflicht nicht während des ganzen Kalenderjahrs, so tritt nach § 14 Satz 3 GewStG an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der Steuerpflicht (abgekürzter Erhebungszeitraum).

Am Erfordernis einer ausschließlichen Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes fehlt es, wenn ein Unternehmer das letzte oder einzige Grundstück vor Ablauf des Erhebungszeitraums veräußert und danach nur noch anderweitige Tätigkeiten ausübt. Eine „technisch bedingte" Ausnahme wird bei einer Veräußerung zum 31.12., 23:59 Uhr, zugelassen (vgl. BFH, Urteil v. 11.08.2004 – I R 89/03, BFHE 207, 40, BStBl II 2004, 1080, unter II.2.).

Die Klägerin hat ihr einziges Grundstück vor Ablauf des Erhebungszeitraums veräußert, da Besitz, Nutzungen und Gefahr sowie Lasten, bereits zu Beginn

des 31.12.2016 auf die Erwerberin übergingen. Da die Klägerin als juristische Person über den 30.12.2016 hinaus fortbestand, dauerte auch ihre sachliche Gewerbesteuerpflicht über diesen Tag hinaus an und der Erhebungszeitraum war nicht abgekürzt.

Die Klägerin ist an einem Tag des Erhebungszeitraums (31.12.2016) nicht der begünstigten Tätigkeit nachgegangen. Eine sog. technische Ausnahme (Veräußerung zum 31.12., 23:59 Uhr) liegt nicht vor. Im Ergebnis wurde der Klägerin die erweiterte Kürzung versagt.

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Neuerungen zum 01.01.2025

Das Jahressteuergesetz bringt zum 01.01.25 einige wesentliche Neuerungen, die auch verschiedene Bereiche des Gemeinnützigkeitsrechts betreffen. Diese Änderungen bringen für die gemeinnützigen Organisationen in vielen Bereichen Erleichterungen und sehr viel mehr Flexibilität. Es erfordert nun eine Überprüfung der Satzungen und der internen Abläufe. Diese werden im Folgenden aufgezeigt. Sollte bei Ihnen Handlungsbedarf bestehen, setzen Sie sich bitte mit uns in Verbindung.

Im Bereich der mildtätigen Zwecke wird die Abgabenordnung dahingehend angepasst, dass künftig eine Körperschaft grundsätzlich als mildtätig gilt, wenn sie Personen unterstützt, die aufgrund von Katastrophen in wirtschaftliche Not geraten sind. Für die Anerkennung als mildtätige Organisation ist insbesondere der Nachweis der Hilfsbedürftigkeit an hohe Voraussetzungen geknüpft. Diese werden nun jedoch vereinfacht. Ausreichend ist es künftig, wenn die durch die Katastrophe entstandene Notlage und die dadurch entstandenen Aufwendungen glaubhaft gemacht werden. Gemeinnützige Organisationen können daher in Notfällen künftig schnell und unbürokratisch Hilfe leisten. Bisher war es so, dass Vereine in Katastrophenfällen die Bedürftigkeit jedes einzelnen Opfers nachweisen musste, wenn die Bundesregierung nicht durch einen Erlass generell die Unterstützung zuließ. Künftig müssen die Mehraufwendungen in solchen Fällen einfach nur plausibel begründet werden.

Bisher war es so, dass Beschlüsse immer nur im Rahmen einer Mitgliederversammlung getroffen werden konnten. Künftig ist es so, dass Beschlüsse auch ohne eine einberufene Mitgliederversammlung oder Vorstandssitzung möglich sind, wenn alle Mitglieder ihre Zustimmung zu einem vorgelegten Beschluss in Textform erklären. Diese Entscheidung ist gerade zur flexiblen Entscheidungsfindung in diesen Zeiten, in denen persönliche Treffen nicht immer möglich sind, besonders zu begrüßen. Im täglichen Vereinsleben bedeutet dies, dass z.B. Vorstandsbeschlüsse auch per Mail oder auch per Messengerdienst gefasst und beschlossen werden können. Voraussetzung dafür ist, dass alle Vorstandsmitglieder damit einverstanden sind. Gespart werden dabei viel Zeit und Ressourcen. Erforderlich ist aber eine sehr genaue Dokumentation der Zustimmungen.

Der Katalog der gemeinnützigen Zwecke wurde erweitert um den Zweck der Wohngemeinnützigkeit. Das bietet gemeinnützigen Organisationen die Möglichkeit, verbilligt Wohnraum an hilfsbedürftige Personen zu überlassen und trotzdem als gemeinnützig anerkannt zu werden. Geplant ist dabei eine Einkunftsgrenze der potentiellen Mieter, die nicht überschritten werden darf. Als Obergrenze gilt dabei für Alleinerziehende und Alleinstehende das Sechsfache des Sozialhilferegelsatzes. Für gemeinnützige Organisationen bietet sich somit die Möglichkeit, sich im sozialen Wohnungsbau zu engagieren und so steuerliche Vorteile in Anspruch zu nehmen.

Besonders lange wurde auf eine Klarstellung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen gewartet. Diese Regelung stellt nun klar, welche Bildungsleistungen tatsächlich von der Umsatzsteuer befreit sind. Sie gilt sowohl für öffentliche und private Bildungseinrichtungen sowie auch für Privatlehrer. Gemeinnützige Bildungsträger haben nun mehr Rechtssicherheit bei der umsatzsteuerlichen Behandlung ihrer Leistungen. Als ein Beispiel sind Volkshochschulen zu nennen, die nun eindeutig zuordnen können, welcher Kurs umsatzsteuerfrei ist und welcher nicht.

Besteuerung von Sachspenden

Immer wieder kommt es zu Problemen bei Sachspenden an gemeinnützige Organisationen und deren steuerliche Behandlung. In der Praxis kommt es immer wieder zu Unsicherheiten, wenn die erhaltene Sachspende von der empfangenen Organisation verkauft wird. Dürfen dafür dann Spendenquittungen ausgestellt werden? Wenn gemeinnützige Organisationen werthaltige Sachspende

erhalten, die sie nicht für ihre gemeinnützigen Zwecke verwenden kann, veräußern sie sie in der Regel. Den Erlös setzen sie dann für die Verwirklichung ihrer gemeinnützigen Zwecke ein. In solchen Fällen geht die Finanzverwaltung davon aus, dass die Veräußerung aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb heraus erfolgt. Genannt werden sollen hier zwei Beispiele. Spendet ein Unternehmen einem Verein Bratkartoffeln für den Verkauf von Bratkartoffeln auf einem Weihnachtsmarkt, handelt es sich eindeutig um eine Zuwendung in den steuerlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit der Konsequenz, dass keine Spendenquittung ausgestellt werden darf.

Ein zweites Beispiel ist die Altkleidersammlung. Der Bundesfinanzhof hat das Sammeln und den anschließenden Verkauf von Altkleidern als einheitliche nachhaltige Tätigkeit und damit als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb qualifiziert, wenn eine räumlich-personelle Infrastruktur zur Einwerbung der Sachspenden von der gemeinnützigen Organisation vorgehalten wird. Auch hier darf in einem solchen Fall keine Spendenquittung ausgestellt werden. Häufig ist es jedoch so, dass die Organisationen gerade keine Infrastruktur zur Einwerbung der Sachspenden vorhalten, sondern die Spender bringen der Organisation teils hochwertige Kleidung aufgrund der Verbundenheit der Spender zur Organisation. Es liegt demnach also keine einheitliche nachhaltige Tätigkeit der Organisation vor. Die Spende wäre demnach dem ideellen Bereich zuzuordnen und die Ausstellung einer Spendenquittung wäre möglich.

Anschließend stellt sich dann die Frage, ob die Veräußerung der Sachspende ebenfalls im ideellen Bereich zu erfassen ist, da mangels Selbständigkeit der Tätigkeit nicht von einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder auch von einem Zweckbetrieb ausgegangen werden kann. Oder hat die Spende vor der Veräußerung einen Sphärenwechsel in den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vollzogen? Diese Einlage ist dann mit dem Teilwert anzusetzen, so dass bei einer zeitnahen Veräußerung nur mit einem geringen steuerpflichtigen Gewinn gerechnet werden kann. Anonyme Spenden sind grundsätzlich dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen.

Klare Aussagen zur Vermögensbindung in der Satzung

Bei ihrer Gründung konzentrieren sich gemeinnützige Organisationen häufig auf die grundsätzlichen Regelungen zur Gemeinnützigkeit und vernachlässigen dabei unter anderem die in einer Satzung zwingend erforderliche Anfallklausel. Wird diese Anfallklausel in der Satzung nicht oder nur unzureichend formuliert, riskiert die Organisation ihre Gemeinnützigkeit. Das Finanzamt hat einer Organisation die Anerkennung der Gemeinnützigkeit verwehrt, da diese in der Satzung folgende Regelung hatte: „Bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder bei Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke fällt das Vermögen der Körperschaft an eine juristische Person des öffentlichen Rechts (oder) an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft, die es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige und mildtätige Zwecke zu verwenden hat."

Laut Finanzbehörden entspricht diese Formulierung nicht den inhaltlichen Anforderungen der Mustersatzung laut Abgabenordnung, da weder der Unternehmens-/Satzungszweck noch die geregelte Vermögensbindung hinreichend klar und umfassend formuliert seien. Auch das Finanzgericht verweigerte die Anerkennung. Es sei zwar eine Aussage enthalten, dass das Vermögen auf eine gemeinnützige Organisation übergehen soll. Es fehlt allerdings eine konkrete Benennung, auf welche Organisation das Vermögen übergehen soll. Außerdem wurde kein konkreter steuerbegünstigter Zweck genannt, mit dem die Mittel verwirklicht werden sollen. Durch die Verwendung der Worte „gemeinnützig" und „mildtätig" sei zwar eine grobe Orientierung bezüglich der Zwecke gegeben, eine überprüfbare Zweckbindung hinsichtlich des übergehenden Vermögens sei jedoch nicht möglich.

Ist in einer Satzung keine konkrete Empfängerorganisation genannt, muss zumindest jedoch ein konkreter Verwendungszweck genannt werden. Beides sei bei der oben genannten Formulierung nicht gegeben. Die Finanzverwaltung fordert die wortwörtliche Übernahme der Mustersatzung aus der Abgabenordnung, so dass solche Ungenauigkeiten nicht vorkommen. Die Rechtsprechung geht jedoch davon aus, dass die Formulierungen der Mustersatzung dem Inhalt nach in der eingereichten Satzung vorhanden sein müssen. Wegen dieser grundsätzlichen Bedeutung des Sachverhalts ist eine Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen und wird dort nun entschieden.

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.