



8P

Steuerberatung  
Rechtsberatung  
Wirtschaftsprüfung  
Unternehmensberatung

NOVEMBER / DEZEMBER 2023



## AKTUELLE STEUERINFORMATIONEN

GESETZGEBUNG | RECHTSPRECHUNG | VERWALTUNG

### INHALTSVERZEICHNIS

#### Die Änderungen für GbRs durch das MoPeG

- 2 Die GbR-Neuregelungen durch das MoPeG, BGBl 2021 I, 3436 – Kurzfassung –, MBP 2023, 130

#### Wachstumschancengesetz

- 2 Wachstumschancengesetz – Ein Überblick über die wichtigsten Änderungen

#### Hauseigentümer

- 7 Aufteilung Gr+Bo und Gebäude, FG MS v. 22.09.2022 – 8 K 2748/20 rkr., DStRE 2023, 1089 – Erfreulich klare Aussagen des FG
- 7 Objektverbrauch bei selbstgenutzten Baudenkmalen i. S. d. § 10f EStG, BFH v. 24.05.2023 X R 22/20, BStBl 2023 II, 866
- 7 Die Vermietung von Ferienwohnung und die Vermittlung von Ferienwohnung: Eine böse Handlungsweise des Finanzamts: Und die klare Antwort des FG = 2 GbRs + 2 Feststellungen – FG SH vom 31.05.2023 2 K 51/22, vorl. n. rkr., EFG 2023, 1304
- 8 Erste Finanzgerichte urteilen zur neuen Grundsteuer im Rahmen von Aussetzungsverfahren

#### Gewerbetreibende

- 8 Haftung nach § 75 AO bei der Unternehmensnachfolge
- 11 Trinkgelder steuerlich zutreffend behandeln

#### Freiberufler

- 14 Nicht sämtliche berufsrechtlich zulässigen Tätigkeiten eines Rechtsanwalts führen zu §18 EStG: Achtung: Große Gefahr – BFH v. 08.08.2023 VIII B 22/22, kösdi 2023, 23415
- 14 Vertretungsweise Übernahme eines ärztlichen Notdienstes und die Entnahme von Blutproben, FG MS vom 09.05.2023 – 15 K 1953/20 U, Rev. zugel., PFB 2023, 245

#### Arbeitgeber

- 14 Bewirtung eigener Mitarbeiter – das gilt für die Lohnversteuerung

#### Arbeitnehmer

- 16 Die Übernahme der Garagenkosten durch den Arbeitnehmer, BFH v. 04.07.2023 VIII R 29/20, DB 2023, 2158
- 17 Neues zur Juristen-Ausbildung: Bachelor vor 1. juristischer Prüfung führt zu Werbungskosten, DStR 2023, 1989
- 17 Lehrtätigkeit und die Sozialversicherungspflicht – Eine sehr gefährliches Urteil – BSG vom 28.06.2022 AZ B 12 R/20, LGP 2023, 168

#### Erwerber von Schenkungen / Erbschaften

- 17 BFH versagt Rückausnahme vom Verwaltungsvermögen bei Weiterüberlassung an einen Dritten trotz Lagerbewirtschaftungsvertrag
- 18 Möglicherweise weitreichendes EuGH-Urteil: Fehlende Begünstigung von Mietwohngrundstücken in Drittländern ist unionsrechtswidrig
- 18 BFH-Revision: Gilt die Familienheimbefreiung auch bei Erwerb von Gesamthandseigentum?
- 19 BFH-Revision zum Begriff der begünstigten Grundstücksfläche beim Familienheim

#### 20 Fälligkeitstermine für Steuern und Beiträge zur Sozialversicherung von November 2023 bis Januar 2024

# DIE ÄNDERUNGEN FÜR GBRS DURCH DAS MOPEG

## DIE GBR-NEUREGELUNGEN DURCH DAS MOPEG, BGBl 2021 I, 3436 – KURZFASSUNG –, MBP 2023, 130

### 1. Zur Rechtsfähigkeit

Die Rechtsfähigkeit der als Außengesellschaft auftretenden GbR ist seit dem Urteil des BGH v. 29.01.2001 II ZR 331/00 anerkannt.

Die neu gefassten §§ 705 BGB übernehmen dies lediglich und gehen von der Rechtsfähigkeit der GbR aus.

**Merke:** Von der rechtsfähigen GbR ist die nicht rechtsfähige GbR zu unterscheiden. Für diese reinen Innengesellschaften enthalten die §§ 740 ff. BGB spezielle Regelungen.

### 2. Zum Gesellschaftsregister

Für rechtsfähige GbRs wurde mit dem Gesellschaftsregister ein eigenes öffentliches Verzeichnis geschaffen, §§ 707 – 707d BGB.

Dieses Register kann von jedermann eingesehen werden.

Es beinhaltet Angaben zur GbR, zu den Gesellschaftern und zur Vertretungsbefugnis der Gesellschafter.

**Merke:** Die Eintragung in das Register ist grundsätzlich freiwillig.

Insbesondere hat die Eintragung nichts mit der Frage der Rechtsfähigkeit zu tun, das bedeutet, eine rechtsfähige GbR kann auch bestehen, wenn sie nicht in das Gesellschaftsregister eingetragen ist.

Jedoch ist die Registereintragung Voraussetzung für die wirksame Vornahme bestimmter Rechtsgeschäfte – nämlich dem Erwerb von Anteilen an KapGes und dem Erwerb von Grundbesitz.

### 3. Das Innenverhältnis

#### Die Kernaussagen

- Hinsichtlich des Innenverhältnisses der GbR sind die folgenden Grundregeln zu beachten.
- Wie sich die Gesellschafter untereinander organisieren, kann/sollte im Gesellschaftsvertrag festgelegt werden.
- Soweit die Gesellschafter keine vertraglichen Regelungen

getroffen haben, so finden die nachfolgenden drei Grundregeln Anwendung.

#### Stimmkraft/Beteiligung

- Die Stimmkraft und der Anteil am Gewinn + Verlust richten sich vorrangig nach den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen.
- Wurden keine Beteiligungsverhältnisse vereinbart, richten sie sich nach dem Verhältnis der vereinbarten Werte der Beiträge.
- Sind auch Werte der Beiträge nicht vereinbart worden, hat jeder Gesellschafter ohne Rücksicht auf den Wert seines Beitrags die gleiche Stimmkraft und einen gleichen Anteil am Gewinn und Verlust (§ 709 (3) BGB).

#### Geschäftsführung/Austritt/Kündigung

- Die Geschäfte führen alle Gesellschafter gemeinsam.
- Der Austritt oder die Kündigung eines Gesellschafters führt nicht mehr automatisch zur Auflösung der GbR.



## WACHSTUMSCHANCENGESETZ

### WACHSTUMSCHANCENGESETZ – EIN ÜBERBLICK ÜBER DIE WICHTIGSTEN ÄNDERUNGEN

Die Bundesregierung hat am 30.08.2023 den Regierungsentwurf für ein Wachstumschancengesetz beschlossen. Damit einher gehen unzählige steuerliche Neuerungen und Änderungen in nahezu allen Rechtsgebieten, welche in der täglichen Beratungspraxis unbedingt zu beachten sind. Zwar ist das Gesetz noch nicht beschlossene Sache, denn es muss noch vom Bundestag verabschiedet und vom Bundesrat zugestimmt werden. Jedoch ist davon auszugehen, dass die meisten Gesetzesänderungen unverändert bestehen bleiben. taxnews gibt Ihnen deshalb einen Überblick über die wichtigsten geplanten Änderungen.

## 1. Anhebung steuerlicher Grenzwerte

Im Bereich der Einkommen- und Lohnsteuer sind viele Grenzwerte zu beachten – beispielsweise um steuerliche Begünstigungen zu erhalten. Diese Grenzwerte sollen ab 2024 in diversen Bereichen angehoben werden:

Grenze für ...	Grenzwert bisher	Grenzwert neu
<b>Geschenke</b> (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG)	35 Euro	50 Euro
<b>GWG</b> (§ 6 Abs. 2 EStG)	800 Euro	1.000 Euro
<b>Verpflegungsmehraufwand</b> (Tagespauschale)	28 Euro	30 EUR
<b>Verpflegungsmehraufwand</b> (> 8 Stunden)	14 Euro	15 EUR
<b>Verpflegungsmehraufwand</b> (An-/Abreisetag)	14 Euro	15 EUR
<b>Betriebsveranstaltung</b> (§ 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG)	110 Euro	150 EUR
<b>private Veräußerungsgeschäfte</b> (§ 23 Abs. 3 S. 5 EStG)	600 Euro	1.000 EUR

## 2. Steuerfreie Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung

Werden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, dann unterliegen diese grundsätzlich ab dem ersten Euro der tariflichen Einkommensteuer. Das Problem: Das gilt auch für Vermietungen in geringem Umfang, beispielsweise für die Vermietung von Werkzeugen. Um eine bürokratieentlastende Regelung zu schaffen, soll ab 2024 eine steuerliche Freigrenze eingeführt werden. Nach dem neuen § 3 Nr. 73 EStG-E sollen die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung steuerfrei bleiben, wenn sie nicht mehr als 1.000 Euro im Jahr betragen (Freigrenze, kein Freibetrag).

### Hinweis:

Sind die Einnahmen steuerfrei, dann können gemäß § 3c Abs. 1 EStG auch keine damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben abgesetzt werden. Sollten die Ausgaben jedoch die steuerfreien Einnahmen übersteigen und sich deshalb ein Verlust ergeben, dann sollen die Einnahmen auf Antrag als steuerpflichtig behandelt werden können. Die Folge: Der Verlust kann steuerwirksam berücksichtigt werden – vorausgesetzt es liegt eine Einkunftserzielungsabsicht vor.

## 3. Elektromobilität

Der Staat möchte weiterhin die Elektromobilität ausbauen und auch durch steuerliche Förderungen Anreize für Investitionen schaffen. Dazu wurden bisher Sonderregelungen für die Privatnutzung von reinen Elektrofahrzeugen geschaffen. Während bei der Privatnutzung eines normalen Verbrenners pro Monat der Privatnutzung 1 Prozent des Bruttolistenpreises versteuert werden müssen (bei Arbeitnehmern als Sachbezug/bei Unternehmern als Privatentnahme), sieht das bei reinen Elektrofahrzeugen anders aus. Beläuft sich der Bruttolistenpreis derzeit auf maximal 60.000 Euro, dann wird dieser zunächst geviertelt. Der danach verbleibende Betrag wird pro Monat mit 1 Prozent angesetzt. Die Folge: Die Besteuerung der Privatnutzung reduziert sich im Vergleich zu einem Verbrenner effektiv auf ein Viertel (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 EStG).

Um der Inflation und den gestiegenen Neuwagenpreisen Rechnung zu tragen, soll dieser Grenzwert für die Begünstigung für alle ab dem 01.01.2024 getätigten Anschaffungen angehoben werden. Von dem geviertelten Bruttolistenpreis profitieren reine Elektrofahrzeuge mit Anschaffung ab dem 01.01.2024, wenn der Bruttolistenpreis maximal 80.000 Euro (bisher 60.000 Euro) beträgt.

### Hinweis:

Wer bereits ein reines Elektrofahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von mehr als 60.000 Euro, aber maximal 80.000 Euro bestellt hat, sollte die Erstzulassung auf das Jahr 2024 verschieben. Denn maßgebend ist der Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung.

## 4. Verbesserter Sammelposten ab 2024

Die in § 6 Abs. 2a EStG verankerte Sonderregelung für die Abschreibung eines Sammelpostens wird in der Praxis nur selten genutzt. Die Regelung sieht derzeit vor, dass für alle Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten 250 Euro, aber nicht 1.000 Euro übersteigen, ein Sammelposten gebildet werden kann. Dieser wird dann jährlich mit einem Fünftel gewinnwirksam aufgelöst. Es handelt sich dabei um ein Wahlrecht, welches einheitlich für alle betroffenen Wirtschaftsgüter auszuüben ist. Alternativ können alle Wirtschaftsgüter einzeln abgeschrieben werden (linear, degressiv oder als GWG).

Für alle Wirtschaftsgüter, die ab 2024 angeschafft werden, sollen höhere Grenzwerte gelten. Danach umfasst der

Sammelposten künftig alle Wirtschaftsgüter, welche 250 Euro, aber nicht 5.000 Euro übersteigen. Zudem soll die Auflösung des Sammelpostens verbessert werden. Anstatt diesen wie bisher über 5 Jahre aufzulösen, soll die Auflösung künftig nur über drei Jahre erfolgen. Diese Begünstigungen dürften dazu führen, dass der Sammelposten in der Praxis deutlich lukrativer wird. Denn ein Großteil der Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungskosten von nicht mehr als 5.000 Euro hat eine längere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als drei Jahre und bei der Bildung eines Sammelpostens erübrigt es sich, alle Wirtschaftsgüter einzeln im Anlagenverzeichnis aufzunehmen.

#### **Hinweis:**

Parallel soll der Grenzwert für den Sofortabzug geringwertiger Wirtschaftsgüter angehoben werden (§ 6 Abs. 2 EStG). Bisher war ein Sofortabzug bei Anschaffungskosten von maximal 800 Euro möglich – ab 2024 soll der Grenzwert auf 1.000 Euro steigen.

### **5. Degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter**

Infolge der Corona-Pandemie wurde mit § 7 Abs. 2 EStG die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter wieder eingeführt. Diese galt jedoch nur für Anschaffungen im Zeitraum vom 01.01.2020 bis zum 31.12.2022 und ist mithin wieder ausgelaufen. Mit dem Wachstumschancengesetz ist geplant, die degressive Abschreibung auch für Wirtschaftsgüter zuzulassen, welche nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.01.2025 angeschafft oder hergestellt werden.

### **6. Degressive Abschreibung für Wohngebäude**

Da der Wohnungsneubau stockt, sollen Anreize für Investoren geschaffen werden, mehr neuen Wohnraum zu schaffen. Aus diesem Grund sieht das Gesetz vor, befristet eine degressive Abschreibung von Wohngebäuden als Alternative zur normalen linearen Abschreibung einzuführen (§ 7 Abs. 5a EStG-E). Die degressive Abschreibung soll bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen und die von dem Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind, jährlich 6 Prozent betragen. Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung soll die Abschreibung nur zeitanteilig gewährt werden. Begünstigt sind Wohngebäude, welche in der EU oder dem

EUR belegen sind, wenn mit der Herstellung nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.10.2029 begonnen wird. In Anschaffungsfällen ist das Wohngebäude begünstigt, wenn der obligatorische Vertrag nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wurde.

#### **Hinweis:**

In den ersten Jahren ist die degressive Abschreibung vorteilhafter als die in § 7 Abs. 4 EStG verankerte lineare Abschreibung. Nach einigen Jahren ist jedoch die lineare Abschreibung höher. Deshalb kann in späteren Jahren von der degressiven zur linearen Abschreibung gewechselt werden.

### **7. Sonderabschreibungen i. S. d. § 7g Abs. 5 EStG**

Beläuft sich der Gewinn eines Betriebes auf nicht mehr als 200.000 Euro, dann können für bewegliche Wirtschaftsgüter gemäß § 7g Abs. 5 EStG neben der linearen oder degressiven Abschreibung Sonderabschreibungen geltend gemacht werden. Diese dürfen maximal 20 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten betragen und können auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung und den folgenden vier Jahren nach Belieben des Betriebsinhabers verteilt werden. Erfolgt die Anschaffung oder Herstellung ab dem 01.01.2024, soll die Sonderabschreibung maximal 50 Prozent betragen dürfen.

#### **Hinweis:**

Wurden Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 EStG geltend gemacht, dann ist die normale lineare oder degressive Abschreibung nach Ablauf des Begünstigungszeitraums (also ab dem 6. Jahr) gemäß § 7a Abs. 9 EStG neu zu berechnen (Formel: Restwert geteilt durch Restnutzungsdauer).

### **8. Verlustrücktrag nach § 10d Abs. 1 EStG**

Bis 2021 gilt § 10d Abs. 1 EStG noch in seiner alten Fassung, weshalb nur ein einjähriger Verlustrücktrag möglich ist. Der Verlust aus 2021 kann also nach 2020 zurückgetragen werden. Für 2022 ff. gilt die infolge des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes geänderte Fassung des § 10d EStG, welcher einen zweijährigen Verlustrücktrag ermöglicht (§ 10d Abs. 1 S. 2 und § 52 Abs. 18b S. 2 EStG). Der Verlust des Jahres 2022 kann deshalb nach Verrechnung mit dem Jahr 2021 auch in das Jahr 2020 zurückgetragen werden. Für das Jahr 2023 ist aktuell ebenfalls ein zweijähriger Verlustrücktrag möglich – maximal also in das Jahr 2021 hinein. Auch hier sieht das Wachstumschancengesetz Änderungen vor.

Denn es ist eine Anhebung des Verlustrücktrags auf drei Jahre vorgesehen. Dieser nochmals erweiterte Verlustrücktrag soll ab 2024 gelten.

### 9. Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 EStG

Neben dem Verlustrücktrag können Verluste auch in künftige Jahre vorgetragen werden. Beträgt der Verlustvortrag maximal 1 Mio. Euro (bei Ehegatten 2 Mio. Euro), kann dieser im Folgejahr uneingeschränkt verrechnet werden. Übersteigt der Verlust diesen Sockelbetrag, dann sind die übersteigenden Verluste nur insoweit im Folgejahr verrechenbar, wie sie 60 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte des Folgejahres betragen. Übersteigende Beträge werden weiter in zukünftige Jahre vorgetragen und dort verrechnet. Für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 soll die Grenze von 60 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte auf 80 Prozent angehoben werden.

#### Hinweis:

Parallel soll auch der in § 10a GewStG geregelte Verlustvortrag angepasst werden. Auch hier steigt der Wert für 2024 bis 2027 von 60 auf 80 Prozent (sog. Mindestgewinnbesteuerung).

### 10. Versorgungsfreibetrag und Rentenbesteuerung

Von Versorgungsbezügen bleibt ein Versorgungsfreibetrag und ein Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag steuerfrei. Beide Freibeträge schmälern sich von Jahr zu Jahr, wenn der Versorgungsbeziehende später den Versorgungsbezug antritt. Gleichmaßen bleibt bei einem Rentenbezug ein nach einem Prozentsatz bemessener Anteil steuerfrei. Auch dieser Anteil reduziert sich von Jahr zu Jahr, wenn der Rentenbezug später beginnt. Ab dem Jahr 2023 sollen diese Reduzierungen jedoch halbiert werden. Während beispielsweise bei einem Rentenbeginn im Jahr 2023 noch 83 Prozent der Besteuerung unterliegen, sollen es nach dem Regierungsentwurf nur noch 82,5 Prozent sein. Bei einem Rentenbeginn im Jahr 2024 wären aktuell 84 Prozent steuerpflichtig – nach dem Regierungsentwurf nur 83 Prozent.

#### Hinweis:

Parallel soll auch der sich von Jahr zu Jahr verringemde Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG) angepasst werden. Auch hier sieht der Regierungsentwurf vor, dass sich der Altersentlastungsbetrag von Jahr zu Jahr nur noch um die Hälfte (im Vergleich zur aktuellen Regelung) reduziert.

### 11. Fünftelregelung – ab 2024 nicht mehr im Lohnsteuerabzugsverfahren

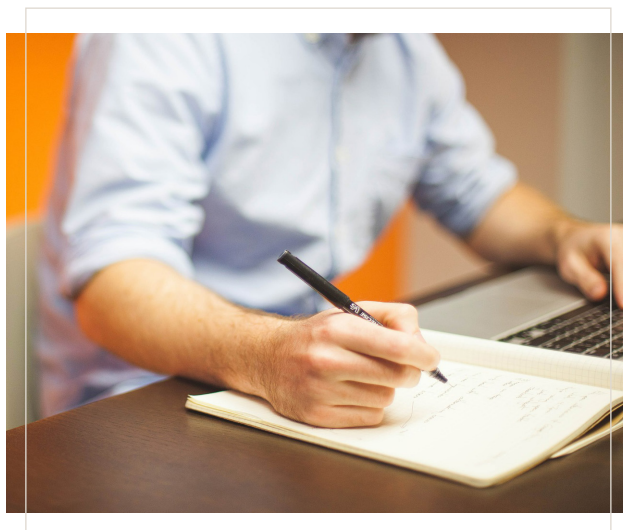
Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten und Entlassungsschädigungen können unter den Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG durch die sogenannte Fünftelregelung ermäßigt besteuert werden. Da dieses Verfahren für den Arbeitgeber teilweise recht kompliziert ist, soll die Fünftelregelung ab dem Jahr 2024 im Lohnsteuerabzugsverfahren abgeschafft werden. Der Arbeitgeber hat ab 2024 die Lohnsteuer nach den regulären Bestimmungen – ohne die in § 34 Abs. 1 EStG verankerte Fünftelregelung – zu bemessen.

#### Hinweis:

Der Arbeitnehmer soll durch diese Änderung nicht belastet werden. Deshalb lässt sich die Fünftelregelung im Veranlagungsverfahren weiterhin anwenden. Damit der Arbeitnehmer eine entsprechende Erstattung der vom Arbeitgeber zu viel einbehaltenen Lohnsteuer erhält, muss er deshalb ab 2024 zwingend eine Einkommensteuererklärung abgeben.

### 12. Besteuerung der „Dezemberhilfe“ – ein Hin und Her

Um die Bundesbürger infolge der im letzten Winter stark gestiegenen Gaspreise zu entlasten, wurde ihnen eine sogenannte „Dezemberhilfe“ gewährt. Damit einher zogen ins EStG die §§ 123 bis 126 EStG ein, welche parallel eine Besteuerung der Dezemberhilfe ermöglichten. Nun möchte die Bundesregierung von dem damit einhergehenden Verwaltungsaufwand zurückrudern – und die §§ 123 bis 126 EStG rückwirkend wieder abschaffen. Die Folge: Die Dezemberhilfe wird doch nicht besteuert.



### **13. Option zur Körperschaftsteuer für Personengesellschaften**

Durch § 1a KStG haben Personengesellschaften die Möglichkeit erhalten, auf Antrag zur Besteuerung wie eine Körperschaft zu wechseln. Allerdings gilt diese Möglichkeit bislang nur für Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften. Durch das Wachstumschancengesetz sollen nun auch alle anderen Personengesellschaften die Möglichkeit erhalten, zur Körperschaftsteuer zu optieren.

#### **Hinweis:**

Diese Neuerung soll erst ab dem Tag nach der Verkündung des Wachstumschancengesetzes gelten.

### **14. Erweiterte gewerbliche Kürzung bei Grundstückunternehmern**

Für Zwecke der Gewerbesteuer wird der Gewinn aus Gewerbebetrieb grundsätzlich um 1,2 Prozent des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gekürzt (§ 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG).

#### **Hinweis:**

Der Einheitswert ist für Zwecke dieser Kürzung jedoch nicht mit 100 Prozent (und dann x 1,2 Prozent), sondern regelmäßig mit 140 Prozent (und dann x 1,2 Prozent) anzusetzen, vgl. R 9.1 Abs. 2 GewStR i. V. m. § 121a BewG. In den neuen Bundesländern können auch 250, 400 oder 600 Prozent des Einheitswertes maßgebend sein (§ 133 BewG).

Anstelle der normalen Grundstückskürzung kann gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG eine erweiterte Grundstückskürzung beantragt werden. In diesem Fall wird der Gewinn – anstelle der Kürzung um einen Hundertsatz vom Einheitswert – auf Antrag um den Teil des Gewerbeertrags gekürzt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Diese äußerst lukrative erweiterte Grundstückskürzung kann grundsätzlich von allen gewerblichen Betrieben beantragt werden, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen und keinen originären Gewerbebetrieb betreiben.

Bis 2020 war es für die erweiterte Kürzung deshalb schädlich, wenn parallel zur Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes eine PV-Anlage (= originärer Gewerbebetrieb) betrieben wurde. Ab 2021 wurde jedoch eine Un-

schädlichkeitsgrenze eingeführt, um den Ausbau erneuerbarer Energien zu fördern. Gemäß § 9 Nr. 1 Satz 3 b) GewStG ist die erweiterte Grundstückskürzung auch dann zu gewähren, wenn in der Verbindung mit der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes Einnahmen aus der Lieferung von Strom durch PV-Anlagen erzielt werden und die Einnahmen hieraus im Wirtschaftsjahr nicht höher als 10 Prozent der Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des Grundbesitzes sind. Zudem dürfen die Einnahmen nicht aus der Lieferung an Letztverbrauchern stammen, es sei denn, diese sind Mieter des Anlagenbetreibers. Nähere Details hierzu regelt der gleich lautende Ländererlass vom 03.06.2021.

Gemäß dem Referentenentwurf für das Wachstumschancengesetz ist nun geplant, die Grenze von 10 Prozent ab dem Jahr 2023 auf 20 Prozent anzuheben.

### **15. Umsatzsteuervoranmeldung**

Grundsätzlich sind quartalsweise oder monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt zu übermitteln. Beträgt die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr jedoch nicht mehr als 1.000 Euro, dann kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien (§ 18 Abs. 2 Satz 2 UStG). Ab dem Veranlagungszeitraum 2024 soll die Grenze von bisher 1.000 auf nunmehr 2.000 Euro angehoben werden.

### **16. Ist-Besteuerung**

Grundsätzlich wird die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten berechnet. Unter den Voraussetzungen des § 20 UStG ist jedoch auch eine Berechnung nach vereinnahmten Entgelten möglich („Ist-Besteuerung“). Das funktioniert z. B., wenn der Gesamtumsatz i. S. d. § 19 Abs. 3 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600.000 Euro betragen hat. Diese Grenze soll ab 2024 auf 800.000 Euro angehoben werden.

### **17. Buchführungspflicht**

Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die einen Gesamtumsatz i. S. d. § 19 Abs. 3 Satz 1 UStG von mehr als 600.000 Euro im Kalenderjahr oder einen Gewinn von mehr als 60.000 Euro im Kalender- bzw. Wirtschaftsjahr gehabt haben, sind auch dann verpflichtet, für diesen

Betrieb Bücher zu führen und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen Abschlüsse zu machen, wenn sich eine Buchführungspflicht nicht aus § 140 AO ergibt (§ 141 AO). Die Grenze von 600.000 Euro soll ab 2024 auf 800.000 Euro und die Grenze von 60.000 Euro soll ab 2024 auf 80.000 Euro angehoben werden.

#### Hinweis:

Gleichermaßen sollen die in § 241a HGB enthaltenen Schwellenwerte angehoben werden (von 600.000 auf 800.000 Euro und von 60.000 auf 80.000 Euro). Unterhalb dieser Schwellenwerte dürfen Einzelkaufleute statt einer handelsrechtlichen Buchführung mit Jahresabschlusserstellung eine vereinfachte Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung durchführen.

## HAUSEIGENTÜMER

### AUFTEILUNG GR+BO UND GEBÄUDE, FG MS V. 22.09.2022 – 8 K 2748/20 RKR., DSTRE 2023, 1089 – ERFREULICH KLARE AUSSAGEN DES FG

#### Drei klare Aussagen des FG

- (1) Bei einer im Kaufvertrag aufgenommenen Kaufpreisaufteilung sind die vereinbarten Anschaffungskosten grundsätzlich aus der Besteuerung zugrunde zu legen.
- (2) Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Einzelpreise für Einzel-WG binden allerdings nicht, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, der Kaufpreis sei nur zum Schein bestimmt worden oder die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs seien gegeben.
- (3) Für die Beurteilung, ob die vertraglich vereinbarten Werte steuerlich anzuerkennen sind, sind die Wertverhältnisse am Tag des Gefahrenübergangs maßgeblich.



### OBJEKTVERBRAUCH BEI SELBSTGENUTZTEN BAUDENKMALEN I. S. D. § 10F ESTG, BFH V. 24.05.2023 X R 22/20, BSTBL 2023 II, 866

Der in § 10f EStG geregelte Objektverbrauch wird durch den BFH sehr eng ausgelegt. Er nimmt den Begriff „bei einem Objekt“ wörtlich.

Aus diesem Grunde ist auch der Auszug aus einem Objekt und der Umzug in ein anderes Objekt innerhalb des dem Grunde nach bestehenden Begünstigungszeitraums nicht möglich.

### DIE VERMIETUNG VON FERIENWOHNUNG UND DIE VERMITTLUNG VON FERIENWOHNUNG: EINE BÖSE HANDLUNGSWEISE DES FINANZAMTS: UND DIE KLARE ANTWORT DES FG = 2 GBRS + 2 FESTSTELLUNGEN – FG SH VOM 31.05.2023 2 K 51/22, VORL. N. RKR., EFG 2023, 1304

Das Ehepaar A + C hat zwei Tätigkeiten im Rahmen von Ferienhäusern ausgeübt.

Zunächst vermieteten sie im Eigentum ihrer GbR stehende Ferienwohnungen unmittelbar an Feriengäste.

Darüber hinaus hatten sie eine GbR gegründet, die Ferienwohnungen für andere Eigentümer zur Vermietung angeboten hat.

Das FA behandelte die eigenen Ferienwohnungen als SBV der GbR.

Das FG ist dieser Handhabung durch das FA entgegengetreten.

Nach seiner Auffassung sind beide GbRs getrennt zu beurteilen.

Die Vermietung der eigenen Wohnung führt zu Einkünften aus V+V, mit einer eigenen Feststellung.

Die Vermittlung von Ferienwohnungen an Feriengäste führt zu Einkünften aus § 15 EStG, mit einer eigenen Feststellung.

## ERSTE FINANZGERICHTE URTEILEN ZUR NEUEN GRUNDSTEUER IM RAHMEN VON AUSSETZUNGSVERFAHREN

### Finanzgericht Nürnberg versagt Aussetzungsantrag mangels ernstlicher Zweifel an Verfassungsmäßigkeit:

- Ein Steuerpflichtiger hatte gegen zwei Bescheide nach dem Bayerischen Grundsteuergesetz Einspruch eingelegt und die Aussetzung der Vollziehung beantragt.
- Er wollte die Bescheide bis zur Klärung durch Gerichtsurteile offen halten und begründete seinen Antrag mit ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit des Bayerischen Grundsteuergesetzes.
- Nachdem das Finanzamt den Antrag abgelehnt hatte, wies auch das Finanzgericht Nürnberg die Aussetzung der Vollziehung ab.
- **Es fehle an einem berechtigten Aussetzungsinteresse, da keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Bayerischen Grundsteuergesetzes (Flächenmodell) bestünden.**

### Finanzgericht Berlin-Brandenburg versagt Aussetzungsantrag zum Bundesmodell wegen Antragsmangel:

- Eine Steuerpflichtige hatte mit Bezug auf das Gutachten von Prof. Kirchhoff zur Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer vorsorglich die Aussetzung der Vollziehung des Grundsteuerwertbescheides bis zum Ergehen eines Grundsatzurteils beantragt. Konkret begründete sie ihren Antrag jedoch nicht.
- **Das Finanzgericht verneinte ein besonderes berechtigtes Interesse an einer Aussetzung wegen dem fehlenden Vortrag der Antragstellerin.**
- **Zu der Frage, ob überhaupt Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der neuen grundsteuerlichen Bewertungsvorschriften bestehen, hat sich das Finanzgericht jedoch nicht geäußert.**

#### Hinweis:

Ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung erfordert stets einen Einspruch. Auch wenn dem Antrag von den beiden Finanzgerichten nach lediglich summarischer Prüfung nicht stattgegeben wurde und auch Finanzämter sie weiterhin ablehnen, empfiehlt es sich dennoch – auch wenn die Grundsteuerwertbescheide zunächst vollzogen werden – gegen diese mit Bezug auf die bereits anhängigen Klagen Einspruch einzulegen:

- Rheinland-Pfalz – Bundesmodell (4 K 1189/23, 4 K 1190/23, 4 K 1217/23, 4 K 1205/23)
- Berlin-Brandenburg – Bundesmodell (3 K 3026/23, 3 K 3170/22, 3 K 3018/23)
- Sachsen – modifiziertes Bundesmodell (5 K 826/23)
- Baden-Württemberg – Bodenwertmodell (8 K 2368/22, 8 K 2491/22)

## GEWERBETREIBENDE

### HAFTUNG NACH § 75 AO BEI DER UNTERNEHMENS-NACHFOLGE

Täglich werden unzählige Betriebe unentgeltlich übertragen oder veräußert. Doch beim Unternehmenskauf ist Vorsicht geboten und es sollte das zu erwerbende Unternehmen genaustens analysiert werden. Denn unter den Voraussetzungen des § 75 AO haftet der Erwerber auch für Steuerschulden des Veräußerers.

#### Darum kommt es zur Haftung nach § 75 AO

Grund für eine potenzielle Haftung des Betriebsübernehmers ist, dass dieser den Betrieb des vorherigen Eigentümers übernommen hat. Dieser Betrieb diente dem Finanzamt bisher als Sicherung des sich auf den Betrieb gründenden Steueranspruchs. Einerseits konnte das Finanzamt zur Realisierung der Steuern in die betrieblichen Vermögenswerte vollstrecken, andererseits bot der Betrieb dem Inhaber die Möglichkeit, einen Gewinn zur Begleichung der Steuerschulden zu erwirtschaften. Durch die Übertragung des Betriebs geht dem Finanzamt diese Sicherheit verloren. Aus diesem Grund soll der Betriebsübernehmer für gewisse betriebliche Steuern mit dem erworbenen Betrieb haften. Denn er hat mit Übernahme des Betriebs die damit verbundenen Vorteile erlangt und kann selbst einen Gewinn erwirtschaften, um die Betriebssteuern zu zahlen.

#### Der Haftungstatbestand

Die Haftung nach § 75 AO knüpft an zwei wesentliche Tatbestände an. Hierfür muss

1. ein Unternehmen oder gesondert geführter Betrieb
2. im Ganzen an einen Erwerber übereignet werden.



## 1. Unternehmen oder gesondert geführter Betrieb

Das Unternehmen beinhaltet jede wirtschaftliche Einheit oder organisatorische Zusammenfassung persönlicher oder sachlicher Mittel zur Verfolgung wirtschaftlicher Zwecke. Der Unternehmensbegriff ist damit identisch mit demjenigen aus § 2 Abs. 1 UStG für die Unternehmereigenschaft (BFH, 11.5.1993 – VII R 86/92). Von der Haftungsnorm werden deshalb neben gewerblichen Betrieben auch landwirtschaftliche und freiberufliche Betriebe erfasst. Selbst die Übernahme eines umsatzsteuerpflichtig vermieteten Gebäudes kann die Haftung nach § 75 AO begründen (BFH, 07.03.1996 – VII B 242/95).

Ein gesondert geführter Betrieb (Teilbetrieb) ist dagegen ein mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestatteter, organisatorisch geschlossener Teil des gesamten Unternehmens, welcher für sich allein lebensfähig ist (BFH, 13.02.1996 – VIII R 39/92). Maßgebend für die Abgrenzung ist das Gesamtbild der Verhältnisse. Als Abgrenzungsmerkmale können insbesondere die räumliche Trennung vom Hauptbetrieb, eine gesonderte Buchführung, eigenes Personal, eine eigene Verwaltung, eine selbstständige Organisation, eigenes Anlagevermögen, ungleichartige betriebliche Tätigkeiten und ein eigener Kundenstamm dienen. Je nachdem, ob es sich um einen Handels-, Dienstleistungs- oder Fertigungsbetrieb handelt, haben die jeweiligen Merkmale unterschiedliches Gewicht (BFH, 23.11.1988 – X R 1/86 und 29.4.1993 – IV R 88/92). Beispielsweise reicht es für die Annahme eines Teilbetriebs bei einem Einzelhandelsbetrieb nicht aus, wenn eine Filiale vom Hauptbetrieb räumlich getrennt ist und über eigenes Personal, eine selbstständige Kassenführung und einen eigenen Kundenkreis verfügt. Es muss vielmehr hinzukommen, dass die Filiale über eigene Wareneinkaufsbeziehungen und eine selbstständige Preisgestaltung verfügt (BFH, 12.09.1979, I R 146/76).

Sowohl das Unternehmen als auch der gesondert geführte Betrieb müssen gemessen an den tatsächlichen Verhältnissen zum Zeitpunkt des Übergangs auf den Erwerber „lebend“ sein. Von der Haftung nach § 75 AO wird nur ein „lebendes“ und kein „sterbendes“ Unternehmen erfasst (AEAO zu § 75, Tz. 3.3). Lebend ist ein Unternehmen, wenn der Erwerber dieses in der bisherigen Art ohne nennenswerte zusätzliche Aufwendungen fortführen kann (BFH, 18.3.1986, VII R 146/81). Unerheblich ist, ob der Erwerber das Unternehmen tatsächlich fortführt. Auch die direkte Einstellung im Anschluss an den Erwerb kann eine Haftung

begründen (BFH, 04.02.1974 – IV R 172/70). Auch ein Erwerb zur Betriebsverpachtung kann eine Haftung begründen und spricht für ein lebendes Unternehmen. Die Erträge des Betriebs finden sich in dem vereinbarten Pachtzins wieder (BFH, 04.02.1974 – IV R 172/70). Selbst wenn der Erwerber des Betriebs diesen im Anschluss weiterveräußert, kann sich eine Haftung ergeben (BFH, 12.03.1985 – VII R 140/81). In diesem Fall wäre auch eine Kettenhaftung denkbar (der neue Erwerber haftet für Steuerschulden des bisherigen Erwerbers und des ehemaligen Inhabers).

### Wichtig:

Ob der Erwerber nach der Übernahme tatsächlich einen Gewinn erzielt, ist für die Haftung vollkommen unerheblich. Nur aus der Tatsache, dass ein Verlust erwirtschaftet wird, kann nicht auf ein „sterbendes“ Unternehmen geschlossen werden. Denn der Erfolg hängt auch im Wesentlichen von dem Unternehmer selbst ab (BFH, 02.07.1985 – VII R 129/80, FG Hamburg, 09.06.1975 – VI 130/74).

## 2. Im Ganzen an einen Erwerber übereignet

Das Unternehmen oder der gesondert geführte Betrieb müssen im Ganzen an einen Erwerber übereignet werden. Im Ganzen meint dabei, dass die wesentlichen Grundlagen übereignet werden. Sofern der Veräußerer einzelne unbedeutende Gegenstände zurückbehält, schließt das eine Haftung nicht aus (BFH, 12.01.2011 – XI R 11/08). Werden einzelne wesentliche Grundlagen jedoch an eine andere Person übereignet bzw. zurückbehalten und lediglich an den Erwerber vermietet, besteht keine Haftung. Was konkret die wesentlichen Grundlagen sind, bestimmt sich nach dem Einzelfall. Entscheidend ist, ob der Erwerber durch die übernommenen Wirtschaftsgüter in die Lage versetzt wird, dass bisherige Unternehmen in bisheriger Art fortzuführen oder nicht. Deshalb sind insbesondere die Geschäftsgrundstücke als wesentliche Grundlage anzusehen (z. B. BFH, 18.03.1986 – VII R 146/81). Sofern diese lediglich gemietet oder gepachtet wurden, muss für eine Haftung folglich der Erwerber auch in die jeweiligen Miet- bzw. Pachtverträge eintreten bzw. unter Mitwirkung des bisherigen Betriebsinhabers mit dem Vermieter oder Verpächter einen eigenen entsprechenden Vertrag abschließen. Als weitere wesentliche Grundlagen kommen typischerweise die Geschäftseinrichtung, das Warenlager, Maschinen, Nutzungs- und Gebrauchsrechte und der Kundenstamm in Betracht.

### Hinweis:

Eine Übertragung in mehreren Teilakten/Teilveräußerungen an einen Erwerber schließt die Haftung nicht aus, wenn die Teilakte in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und der Wille auf Erwerb des Unternehmens gerichtet ist (BFH, 16.03.1982 – VII R 105/79). Die Haftung kann also nicht umgangen werden, wenn der Betrieb einfach in zwei Kaufverträgen erworben wird.

Übereignet wird ein Betrieb immer dann, wenn er auf einen anderen übergeht, dieser über die Wirtschaftsgüter wirtschaftlich verfügt und den Betrieb wie ein Eigentümer betreiben kann. Damit umfasst der Haftungstatbestand nicht bloß Veräußerungen. Auch unentgeltliche Übertragungen durch Schenkung können die Haftung begründen. Nicht ausreichend für eine Haftung ist es aber, wenn eine oder mehrere wesentliche Betriebsgrundlagen lediglich vermietet oder verpachtet werden (BFH, 27.11.1979 – VII R 12/79). Keine Haftung besteht ebenfalls bei einem Erwerb von Todes wegen (Gesamtrechtsnachfolge). Allerdings tritt dann der Erbe in die Rechtsposition des Erblassers ein und muss deswegen über § 45 AO die Steuerschulden des Erblassers begleichen.

### Haftungsausschluss nach § 75 Abs. 2 AO

Wird das Unternehmen aus einem Insolvenzverfahren heraus bzw. im Vollstreckungsverfahren (z. B. Zwangsversteigerung) erworben, ergibt sich kraft Gesetzes niemals eine Haftung nach § 75 AO (vgl. § 75 Abs. 2 AO). Durch diesen Haftungsausschluss soll die zwangsweise Verwertung des Unternehmens erleichtert werden. Denn wer würde einen problembehafteten Betrieb erwerben, wenn er eventuell für vorangehende Steuerschulden haften muss? Dagegen ist ein privatrechtlicher Haftungsausschluss und Relevanz für die Haftung nach § 75 AO.



### Haftungsumfang

Liegen die Voraussetzungen des § 75 AO vor, besteht eine persönliche Haftung des Betriebsübernehmers. Diese Haftung wird jedoch eingeschränkt. Konkret wird sie gegenständlich auf den Bestand des übernommenen Vermögens eingegrenzt (**gegenständliche Beschränkung**). Weiterhin besteht lediglich eine Haftung für Betriebssteuern, Steuerabzugsbeträge und Ansprüche des Finanzamts auf Erstattung von Steuervergütungen (**sachliche Beschränkung**), welche seit Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden sind und bis zum Ablauf eines Jahres nach Anmeldung des Betriebs durch den Erwerber festgesetzt oder angemeldet werden (**zeitliche Beschränkung**).

### Sachliche Beschränkung

Die Haftung nach § 75 AO erstreckt sich nur auf solche Steuern, welche sich auf den Betrieb gründen. Damit besteht eine Haftung für Umsatzsteuer, pauschalierte Lohnsteuer und Gewerbesteuer.

Weiterhin erstreckt sich die Haftung auf die Steuerabzugsbeträge (insbes. Lohnsteuer, Kirchenlohnsteuer, Kapitalertragsteuer, Abzugsbeträge nach §§ 48, 50a EStG) sowie auf Ansprüche auf Erstattung von Steuervergütungen sowie Prämien und Zulagen, auf die die Vorschriften für Steuervergütungen entsprechend anwendbar sind, wobei der Erstattungsanspruch aus einer betriebsbedingten Steuervergütung bzw. Prämie oder Zulage resultieren muss (z. B. Rückforderung der Investitionszulage). Keine Haftung besteht bei der Einkommen-, Körperschaft-, Erbschaft-, Grund-, Grunderwerb- und Kraftfahrzeugsteuer (AEAO zu § 75, Tz. 4.1). Dies gilt selbst für betriebliche Kraftfahrzeuge, da die Steuer unabhängig von der Nutzung an das Halten des Kfz anknüpft (FG Rh.-Pf., 16.07.1992 – 4 K 2645/90).

### Hinweis:

Steuerliche Nebenleistungen i. S. d. § 3 Abs. 4 AO sind von einer Haftung ausgenommen. Wurde nur ein Teilbetrieb erworben, dann erstreckt sich die Haftung nur auf die Steuern usw., welche sich auf den Teilbetrieb gründen.

Eine Haftung für das übrige nicht übernommene Unternehmen kommt nicht in Betracht. Sofern die auf die einzelnen Bereiche entfallenden Steuern nicht konkret berechnet werden können, ist eine Aufteilung durch Schätzung zulässig (§ 162 AO).

### **Zeitliche Beschränkung**

In zeitlicher Hinsicht besteht nur dann eine Haftung, wenn die jeweiligen Steuern, Steuerabzugsbeträge und Erstattungsansprüche seit dem Beginn des letzten vor der wirtschaftlichen Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden (§ 38 AO) und innerhalb eines Jahres nach Anmeldung des Betriebs durch den Erwerber bei der zuständigen Behörde (§ 138 AO) festgesetzt oder angemeldet worden sind. Diese Jahresfrist beginnt frühestens mit dem Zeitpunkt der Betriebsübernahme. Erfolgt die Anmeldung schon vor Übernahme des Betriebs, beginnt die Jahresfrist folglich mit dem Tag der Betriebsübernahme (AEAO zu § 75, Tz. 4.2).

### **Beispiel:**

Die Betriebsübernahme erfolgte am 15.05.2020. Die Anmeldung des Betriebs i. S. d. § 138 AO geschah am 22.05.2020.

### **Lösung:**

Die Haftung beschränkt sich auf Betriebssteuern und Steuerabzugsbeträge, welche seit dem 01.01.2019 entstanden und bis zum 22.05.2021 festgesetzt oder angemeldet worden sind. Unerheblich für die Haftung ist die jeweilige Fälligkeit der Steuern und Steuervergütungen.

### **Gegenständliche Beschränkung**

Die Haftung reduziert sich gegenständlich auf das übernommene Aktivvermögen, wobei übernommene Schulden nicht gegengerechnet werden dürfen. Zudem wird die Haftung wertmäßig nicht auf die Höhe dieses Vermögens begrenzt, sondern die Haftung erstreckt sich genau auf dieses Vermögen. Daraus folgt, dass der Betriebsübernehmer – kann oder will er die Haftungsschuld nicht begleichen – die Zwangsvollstreckung in das übernommene Vermögen dulden muss. Die Zwangsvollstreckung kann nur durch Bezahlung der vollständigen Haftungsschuld abgewendet werden, nicht durch Bezahlung eines nach dem Wert des Aktivvermögens bemessenen Geldbetrags. Deshalb muss in dem Haftungsbescheid der Vermögenswert angegeben werden, auf welchen sich die Haftung beschränkt (BFH, 22.09.1992 – VII R 73/91). Alternativ kann das Finanzamt im Haftungsbescheid auch die einzelnen übernommenen Gegenstände auflisten und die Haftung auf diese Gegenstände begrenzen. Sofern sich die einzelnen Gegenstände auch aus dem Übergabevertrag ergeben, reicht eine Bezugnahme im Haftungsbescheid auf diesen Vertrag (AEAO zu § 75, Tz. 4.3).

### **Wichtig:**

Ist das übernommene Vermögen beispielsweise infolge eines Weiterverkaufs nicht mehr vorhanden, dann erstreckt sich die Haftung auch auf den erlangten Gegenwert/Kaufpreis (Surrogate).

### **Die Haftungsinanspruchnahme**

Soll der Betriebsübernehmer in Haftung genommen werden, so erfolgt das durch einen Haftungsbescheid i. S. d. § 191 AO. In diesem Verwaltungsakt hat das Finanzamt den Haftungsbetrag und den Grund der Haftung aufzuführen. Ebenso muss der Bescheid den Hinweis enthalten, dass sich die Haftung auf den Bestand des übernommenen Vermögens beschränkt. Zahlt der Haftungsschuldner nach Erhalt des Bescheids nicht innerhalb der gesetzten Frist, hat er die Vollstreckung in das übernommene Aktivvermögen bis zur vollständigen Befriedigung der Haftungsschuld zu dulden.

---

## **TRINGKELDER STEUERLICH ZUTREFFEND BEHANDELN**

In den meisten bargeldintensiven Branchen stehen Trinkgelder auf der Tagesordnung. Doch wann sind sie steuerfrei bzw. steuerpflichtig? Wann fallen Umsatzsteuer und Sozialabgaben an? Es kommt – wie fast immer – auf die genauen Details an. taxnews macht Sie mit den steuerlichen Regelungen vertraut und zeigt daneben, wie Trinkgelder per EC-Zahlung bei Arbeitnehmern steuer- und beitragsfrei bleiben und was für den Betriebsausgabenabzug gilt.

### **1. Einkommen-/Lohnsteuer**

#### **Trinkgelder an den Unternehmer – steuerpflichtig**

Zunächst die schlechte Nachricht: Wird einem Unternehmer ein Trinkgeld zugewandt, so ist dieses immer steuerpflichtig. Unabhängig davon, ob der Kunde das Trinkgeld freiwillig zahlt oder nicht. Eine Steuerbefreiung ist nicht vorhanden. Damit muss ein dem Unternehmer zugewandtes Trinkgeld in der Gewinnermittlung aufgezeichnet werden und erhöht den Gewinn.

#### **Trinkgelder an die Arbeitnehmer – meistens steuerfrei**

Wird hingegen Arbeitnehmern ein Trinkgeld zugewandt, dann sieht die steuerliche Beurteilung etwas anders aus.

Denn werden Trinkgelder

- anlässlich einer Arbeitsleistung
- dem Arbeitnehmer
- von einem Dritten (nicht vom Arbeitgeber)
- freiwillig und ohne dass ein Rechtsanspruch auf sie besteht
- zusätzlich zu dem Betrag gegeben, der für die Arbeitsleistung zu zahlen ist,

dann ist das erhaltene Trinkgeld beim Arbeitnehmer gemäß § 3 Nr. 51 EStG steuer- und über § 1 Abs. 1 SvEV sozialversicherungsfrei. Auf die konkrete Höhe kommt es nicht an, da die Steuerbefreiung allgemein gilt und keine Höchstbeträge beinhaltet.

Zudem ist auch die Nutzung eines Trinkgeldpools begünstigt (BFH, 18.05.2005 – VI B 40/05). Im Fall des zusätzlichen Trinkgelds von einem Kunden an einen Arbeitnehmer steht der Arbeitnehmer folglich in einer doppelten Leistungsbeziehung. Er erhält für seine Arbeitsleistung ein doppeltes Entgelt:

1. Arbeitslohn vom Arbeitgeber für die erbrachte Arbeitsleistung
2. Trinkgeld vom Kunden als Honorierung für zusätzlich erbrachte Leistungen

#### **Beispiel:**

C ist angestellte Friseurin. Alle Angestellten in dem Betrieb haben untereinander vereinbart, dass erhaltene Trinkgelder in eine gemeinsame Trinkgeldkasse gelegt werden. Das gesamte Trinkgeldaufkommen teilen sie einmal in der Woche untereinander auf.

#### **Lösung:**

Die Arbeitnehmer erhalten die Trinkgelder direkt von den Kunden, sodass eine persönliche Beziehung besteht. Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 51 EStG lässt sich anwenden. Dass die Arbeitnehmer die Trinkgelder zunächst gemeinsam sammeln und im Anschluss untereinander verteilen (Trinkgeld-Pool), ist für die Steuer- und Beitragsbefreiung unschädlich.

#### **Wichtig:**

Steuerfreie Trinkgelder hat der Arbeitgeber gemäß § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV nicht im Lohnkonto des Arbeitnehmers aufzuzeichnen.

Handelt es sich hingegen um Trinkgelder oder Bedienungszuschläge, auf welche der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch hat, so handelt es sich hierbei nach R 19.3 Abs. 1 Nr. 5 LStR um Arbeitslohn. Es werden Steuern und Sozialabgaben fällig. Deshalb sind beispielsweise steuerpflichtig:

- Metergelder im Möbeltransportgewerbe (BFH, 09.03.1965 – VI 109/62)
- Freiwillige Sonderzahlungen an Arbeitnehmer eines konzernverbundenen Unternehmens (BFH, 03.05.2007 – VI R 37/05)
- Feste Bedienungszuschläge im Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe
- Von Gästen zugewendetes Spielgeld an Stripteasetänzer (FG Hamburg, 20.04.2010 – 3 K 58/09)
- Aus dem Spielbanktrunc einer Spielbank finanzierte Zahlungen an die Croupiers (BFH, 18.12.2008 – VI R 49/06 und 25.11.2009 – VI B 97/09)

#### **Trinkgelder per EC-Zahlung – kann auch steuerbefreit sein**

In der Praxis kommt es seit der Corona-Pandemie zu vermehrten Kartenzahlungen in den ansonsten vom Bargeldverkehr geprägten Branchen. Dabei wird oftmals auch das Trinkgeld für den Angestellten nicht bar, sondern per Kartenzahlung geleistet. In der Praxis stellt sich daher die Frage, ob die Steuerbefreiung für Trinkgelder auch bei Kartenzahlungen anzuwenden ist. Diese Frage ist mit „ja“ zu beantworten. Wird das Trinkgeld vom Kunden wie bisher freiwillig und ohne Rechtspflicht an den Arbeitnehmer gezahlt, kommt es nicht darauf an, ob das Trinkgeld bar oder unbar (Kartenzahlung) entrichtet wird. Denn die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 51 EStG entfällt nicht allein dadurch, dass der Arbeitgeber als eine Art Treuhänder bei der Aufbewahrung und Verteilung des Trinkgelds eingeschaltet ist (BFH, 18.06.2015 – VI R 37/14). Infolgedessen schließt eine Kartenzahlung nicht die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 51 EStG aus.

#### **Praxisempfehlung – wie kommt der Mitarbeiter an das Trinkgeld?**

In der Praxis empfiehlt es sich, für das Trinkgeld eine zusätzliche Rechnungsposition aufzunehmen (mit 0 Prozent Umsatzsteuer). Wenn der Arbeitnehmer die Kasse oder sein Kellnerportemonnaie abrechnet, entnimmt er aus dem Bargeldbestand sowohl das bar erhaltene als auch das unbar an ihn gezahlte Trinkgeld. Die Summe des unbar gezahlten Trinkgeldes kann (aufgrund der eingefügten

Rechnungsposition) dem Z-Bon entnommen werden. Für das unbar gezahlte Trinkgeld fertigt er einen Beleg, welchen der Arbeitgeber bei der Kassenabrechnung zur Feststellung der Tageseinnahmen berücksichtigt. Denn werden Trinkgelder freiwillig über das EC-Gerät gezahlt, müssen Vereinnahmung (Zahlung des Kunden) und Verausgabung (Auskehrung an den Arbeitnehmer) nachprüfbar dokumentiert und aufgezeichnet werden. Eine Vermischung von baren und unbaren Geldbeständen darf nicht erfolgen, da hieraus falsche Kassenbestände resultieren würden (daher Fertigung eines Belegs durch den Arbeitnehmer beibarer Entnahme des unbaren Trinkgeldes). Die beim Arbeitgeber verbleibende Summe der baren und unbaren Einnahmen muss danach im Saldo den gesamten Rechnungspositionen des Mitarbeiters abzüglich dem Trinkgeld entsprechen. Differenzen dürfen nicht auftreten, da lediglich das überschüssige Trinkgeld entnommen wurde.

#### **Hinweis:**

Wurde das unbar erhaltene Trinkgeld nicht als gesonderte Rechnungsposition erfasst, dann ist das Trinkgeld durch einen Abgleich der Gesamterlöse mit den EC-Belegen zu ermitteln. Da die EC-Belege aufgrund des unbaren Trinkgeldes einen höheren Betrag als den regulären Rechnungsbetrag ausweisen, handelt es sich bei der Differenz um das Trinkgeld.

## **2. Trinkgelder und die Umsatzsteuer**

Sind Trinkgelder bereits im Gesamtpreis enthalten (z. B. der im Gaststättengewerbe übliche Bedienungszuschlag), so rechnen diese immer zum umsatzsteuerpflichtigen Entgelt. Das gilt selbst dann, wenn das Bedienungspersonal den Zuschlag nicht an den Unternehmer abführt, sondern vereinbarungsgemäß als Entlohnung für seine Dienste zurückbehält (BFH, 19.08.1971 – V R 74/68). Wird das Trinkgeld vom Leistungsempfänger hingegen freiwillig gezahlt, dann kommt es darauf an, wer Empfänger des Trinkgeldes ist. Wird das Trinkgeld einem Mitarbeiter zugewandt, unterliegt der Vorgang insoweit nicht der Umsatzsteuer. Denn es mangelt an einem Leistungsaustausch. Erhält das Trinkgeld hingegen der Unternehmer, so unterliegt es der Umsatzsteuer. Denn zum umsatzsteuerpflichtigen Entgelt gehört alles, was der Kunde gegenüber dem Unternehmer aufgewandt hat, um die Leistung zu erhalten, abzüglich der enthaltenen Umsatzsteuer. Damit ist gemäß Abschnitt 10.1 Abs. 5 UStAE auch das Trinkgeld als freiwillige Zahlung in die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubezie-

hen, wenn – wie üblich – zwischen Zahlung und erbrachter Leistung eine innere Verknüpfung besteht und das Trinkgeld dem Unternehmer zufließt.

## **3. Betriebsausgabenabzug für den Trinkgeldgeber**

Wird ein Trinkgeld gezahlt, dann kann dieses regelmäßig nicht steuerlich geltend gemacht werden. Denn die zugrunde liegende Hauptleistung (Friseur-, Restaurant- oder Taxileistung) ist üblicherweise dem privaten Bereich und damit den nicht abziehbaren Kosten der privaten Lebensführung nach § 12 Nr. 1 EStG zuzuordnen. Sofern die in Anspruch genommene Leistung jedoch betrieblich veranlasst ist (z. B. Bewirtung von Geschäftspartnern in einem Restaurant), lässt sich auch das Trinkgeld als Betriebsausgabe absetzen.

#### **Hinweis:**

Handelt es sich bei der dem Trinkgeld zugrunde liegenden Hauptleistung um Aufwendungen, welche nur beschränkt als Betriebsausgabe abzugsfähig sind, so gilt die Beschränkung auch für das Trinkgeld. Bei nach § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG nur zu 70 Prozent abzugsfähigen Bewirtungskosten ist deshalb das Trinkgeld ebenfalls nur zu 70 Prozent abzugsfähig.

Allerdings sind die gezahlten Trinkgelder gegenüber dem Finanzamt nachzuweisen. Am einfachsten ist es, wenn das Trinkgeld in der maschinell erstellten Rechnung (z. B. des Restaurantbesuchs) zusätzlich ausgewiesen wird. Da über die Höhe des Trinkgelds jedoch meist erst nach Erhalt der Rechnung entschieden wird, ist das in der Realität oft nicht der Fall. In diesen Fällen ist das Trinkgeld anderweitig nachzuweisen. Der Nachweis kann am besten dadurch geführt werden, dass das Trinkgeld kurz vom Empfänger des Trinkgeldes auf der Rechnung quittiert wird (BMF, 30.06.2021 – IV C 6-S 2145/19/10003 :003). Wurde vergessen sich die Höhe des Trinkgeldes quittieren zu lassen, dann sollte zumindest ein Eigenbeleg über das gezahlte Trinkgeld erstellt werden. Ist das Trinkgeld der Höhe nach üblich, wird es meist vom Finanzamt anerkannt.



## FREIBERUFLER

### **NICHT SÄMTLICHE BERUFSRECHTLICH ZULÄSSIGEN TÄTIGKEITEN EINES RECHTSANWALTS FÜHREN ZU §18 ESTG: ACHTUNG: GROSSE GEFAHR – BFH V. 08.08.2023 VIII B 22/22, KÖSDI 2023, 23415**

In seinem Beschluss macht der VIII. Senat des BFH – unter Hinweis auf seine Entscheidung vom 14.01.2020 VIII R 27/17, BStBl 2020 II, 222 – deutlich, dass nicht jede berufsrechtlich zulässige Tätigkeit eines RA zu Einkünften aus § 18 EStG führt.

Erforderlich hierfür seien vielmehr berufstypische Tätigkeiten. Z. B. ist die Tätigkeit als Datenschutzbeauftragter eines Unternehmens als gewerblich einzuordnen.

Korn macht in seiner Urteilsanmerkung jedoch darauf aufmerksam, dass hier eine erhebliche Gefahr lauert, die Tätigkeit eines RA in einzelne Tätigkeiten zu zerlegen und sie stets dann als gewerblich einzuordnen, wenn sie auch durch einen Nichtberufsträger ausgeübt werden können.



### **VERTRETUNGSWEISE ÜBERNAHME EINES ÄRZTLICHEN NOTDIENSTES UND DIE ENTNAHME VON BLUTPROBEN, FG MS VOM 09.05.2023 – 15 K 1953/20 U, REV. ZUGEL., PFB 2023, 245**

Das FG MS hat hier – mit einer erheblichen Breitenwirkung – die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchstabe a S. 1 UStG hier abgelehnt.

Ob die Revision eingelegt worden ist, ist mir persönlich noch nicht bekannt.

Wir empfehlen jedoch, die Einnahmen im Rahmen der Steuererklärungen weiterhin als umsatzsteuerfrei zu behandeln.

## ARBEITGEBER

### **BEWIRTUNG EIGENER MITARBEITER – DAS GILT FÜR DIE LOHNVERSTEUERUNG**

Viele Arbeitgeber bewirten nicht nur Geschäftspartner, sondern auch ihre eigenen Mitarbeiter, seien es kleine Ges- ten und Aufmerksamkeiten wie Getränke und Gebäck oder eine Essenseinladung anlässlich besonderer Ereignisse. Doch wann ist der Vorteil beim Mitarbeiter zu versteuern? taxnews erläutert die verschiedenen Formen der Mitarbei- terbewirtung und liefert die Antwort.

#### **Aufmerksamkeiten wie Kaffee, Tee, Kekse und kleine- re Genussmittel**

Dürfen sich Mitarbeiter an Getränken wie Kaffee, Tee und Wasser bedienen und stehen kleinere Leckereien wie Kek- se oder ein Obstteller den Mitarbeitern zur freien (kosten- losen) Verfügung, dann handelt es sich dabei grundsätzlich um einen steuer- und beitragspflichtigen Sachbezug. Eine Steuer- und Beitragspflicht tritt dennoch nicht ein. Denn bei diesen „Kleinigkeiten“ handelt es sich aus Sicht der Finanz- verwaltung um reine Aufmerksamkeiten des Arbeitgebers. Diese dienen lediglich der Ausgestaltung des Arbeitsplatzes sowie der Schaffung günstiger betrieblicher Arbeitsbedin- gungen und haben keinen Entlohnungscharakter. Die Zu- wendung ist deshalb gemäß R 19.6 Abs. 2 Satz 1 LStR nicht als Arbeitslohn zu erfassen und führt auch nicht zur Sozial- versicherungspflicht (§ 1 Abs. 1 SvEV).

#### **Hinweis:**

Begünstigt sind Aufmerksamkeiten nur beim Verzehr im Betrieb. Sollten Aufmerksamkeiten vom Mitarbeiter mit nach Hause genommen werden, lässt sich die Begünsti- gung nicht nutzen und es ergibt sich steuer- und beitrags- pflichtiger Arbeitslohn. Es kann jedoch die in § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG verankerte Freigrenze für Sachbezüge i. H. v. mo- natlich 50 Euro genutzt werden.

#### **Das tägliche Frühstück – kommt vom Chef**

Abweichend von den Aufmerksamkeiten ergibt sich steu- er- und beitragspflichtiger Arbeitslohn, wenn den Mitar- beitern eine komplette Mahlzeit wie ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen zur Verfügung gestellt wird. Über die Regelung für Aufmerksamkeiten ist es aber zulässig, dass der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern – theoretisch täglich – ein „kleines“ Frühstück reicht. Hierzu stellt der Arbeitge- ber seinen Mitarbeitern lediglich unbelegte Brötchen und Heißgetränke zur Verfügung. Den Belag/den Aufstrich der Brötchen müssen die Mitarbeiter selbst mitbringen. Der Vorteil: Nach Auffassung der Richter des BFH umfasst ein

„richtiges“ Frühstück auch den Belag der Brötchen (BFH, Urteil vom 03.07.2019 – VI R 36/17). Wird den Mitarbeitern der Belag nicht gestellt, liegen folglich (gerade noch so) steuerbegünstigte Aufmerksamkeiten vor. Wird hingegen auch der Belag vom Arbeitgeber gestellt, dann ergeben sich bei den Mitarbeitern steuer- und beitragspflichtige Sachzuwendungen. Diese sind mit den amtlichen Sachbezugswerten anzusetzen (Wert eines Frühstücks ab 2023 = 2,00 Euro je Mitarbeiter). Die Sachbezugsfreigrenze von 50 Euro (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG) ist nicht anwendbar, da die Sachbezüge nicht nach § 8 Abs. 2 S. 1 EStG bewertet wurden.

### **Speisen anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes**

Werden den Mitarbeitern anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegend betrieblichen Interesse an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs unentgeltlich oder teilentgeltlich Speisen und Getränke gewährt, ergibt sich bei den Mitarbeitern gemäß R 19.6 Abs. 2 S. 2 LStR ebenfalls kein steuerpflichtiger Arbeitslohn. Daher ist es möglich, beispielsweise während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung den Mitarbeitern eine vollständige Mahlzeit zur Verfügung zu stellen. Einzige Einschränkung: Der Wert der Mahlzeit darf pro Person 60 Euro nicht überschreiten. Zudem muss es ein außergewöhnlicher Arbeitseinsatz sein. Bei regelmäßigen Besprechungen wie einem Wochen- oder Monatsrückblick ist das nicht gegeben (BFH, 04.08.1994 – VI R 61/92).

#### **Wichtig:**

Diese Begünstigung gilt nur bei Mahlzeitengestellungen **anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes**. Wird erst der Arbeitseinsatz beendet und im Anschluss gemeinsam gegessen, handelt es sich um steuer- und beitragspflichtigen Arbeitslohn. Es empfiehlt sich also, zumindest einen Teil des Arbeitseinsatzes auf eine Zeit nach dem Essen zu verlagern.

### **Teilnahme von Mitarbeitern an einer geschäftlichen Bewirtung**

Oftmals nehmen Mitarbeiter auch an geschäftlich veranlassten Bewirtungen, wie beispielsweise an der Bewirtung eines Vertreters oder eines wichtigen Kunden teil. Diese Aufwendungen sind beim Arbeitgeber gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG zwar lediglich zu 70 Prozent als Betriebsausgabe abzugsfähig. Bei den bewirteten Mitarbeitern ergibt sich allerdings gemäß R 8.1 Abs. 8 Nr. 1 LStR kein steuer- und beitragspflichtiger Arbeitslohn. Denn die Mahlzeit wurde

vom Arbeitgeber im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse abgeben.

#### **Hinweis:**

Aus der Bewirtungsrechnung sollte klar erkennbar sein, dass Geschäftspartner an der Bewirtung teilgenommen haben. Dann kann grundsätzlich immer eine begünstigte Bewirtung unterstellt werden. Ist hingegen erkennbar, dass es sich um eine reine Belohnung handelt, liegt eine Incentive-Maßnahme vor. Diese kann gegebenenfalls nach § 37 Abs. 1 EStG pauschal versteuert werden.

### **Bewirtung von Mitarbeitern anlässlich einer Auswärtstätigkeit**

Werden vom Arbeitgeber die Kosten der Bewirtung eines Mitarbeiters während einer auswärtigen Tätigkeit (z. B. einer Fortbildung) übernommen, so liegt bei den Mitarbeitern grundsätzlich ein steuer- und beitragspflichtiger geldwerter Vorteil vor. Maßgebend für die Bewertung der jeweiligen Mahlzeit sind gemäß § 8 Abs. 2 S. 6 und 8 EStG die jeweils geltenden Sachbezugswerte, sofern der Wert der Mahlzeit 60 Euro nicht übersteigt:

- |                          |           |
|--------------------------|-----------|
| • Frühstück (ab 2023):   | 2,00 Euro |
| • Mittagessen (ab 2023): | 3,80 Euro |
| • Abendessen (ab 2023):  | 3,80 Euro |

Dies gilt allerdings nicht, wenn der Mitarbeiter selbst gemäß § 9 Abs. 4a S. 1 bis 7 EStG eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen könnte (§ 8 Abs. 2 S. 9 EStG). Das ist der Fall, wenn der Mitarbeiter mindestens 8 Stunden von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist oder er gar auswärts übernachten muss. In diesen Fällen ist also kein Sachbezug anzusetzen. Im Gegenzug muss der Mitarbeiter in seiner eigenen Steuererklärung den Ansatz der Verpflegungspauschale um den Wert der erhaltenen Mahlzeit kürzen. Die Kürzung beträgt bei einem Frühstück 20 % und bei einem Mittag- bzw. Abendessen jeweils 40 % der vollen Verpflegungspauschale von 28 Euro.

#### **Wichtig:**

Wurden einem Mitarbeiter vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten während einer Auswärtstätigkeit Mahlzeiten zur Verfügung gestellt, dann muss im Lohnkonto zwingend der Großbuchstabe „M“ aufgezeichnet und in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung bescheinigt werden. Dies gilt unabhängig davon, ob

aufgrund der gestellten Mahlzeit übrige Spesen gekürzt oder der Sachbezugswert versteuert wurde.

### **Bewirtung von Mitarbeitern anlässlich einer Betriebsveranstaltung**

Werden Mitarbeiter im Rahmen einer Betriebsveranstaltung des Arbeitgebers (zum Beispiel Sommerfest oder Weihnachtsfeier) verpflegt, führt der Vorteil bei den Mitarbeitern für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Vorausgesetzt, die Kosten je Mitarbeiter und Betriebsveranstaltung betragen nicht mehr als 110 Euro brutto (Freibetrag, keine Freigrenze). Übersteigt der auf den einzelnen Mitarbeiter entfallende Anteil den Freibetrag, ist der übersteigende Betrag steuer- und beitragspflichtig. Es kann jedoch nach § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG eine pauschale Besteuerung mit einem Steuersatz von 25 % erfolgen. In die Ermittlung der auf den einzelnen Mitarbeiter entfallenden Kosten sind neben den direkt zuzurechnenden Kosten für die Bewirtung auch diejenigen Kosten einzubeziehen, welche sich nicht direkt zurechnen lassen (z. B. anteilige Raummiete für einen Saal, Tischdekoration, Musik/DJ, Geschenke anlässlich der Feier usw.). Auch die auf eine etwaige Begleitperson entfallenden Kosten (z. B. Ehegatte) sind in die Berechnung einzubeziehen. Maßgebend für die Verteilung sind nach Rechtsprechung des BFH nur die tatsächlich anwesenden Personen (BFH, 29.04.2021 – VI R 31/18). Nicht entscheidend ist es, wie viele Personen eingeladen wurden.

### **Übrige Bewirtung von Mitarbeitern**

Erhalten Mitarbeiter im Übrigen eine kostenlose Mahlzeit, dann führt diese beim Mitarbeiter regelmäßig zu steuer- und beitragspflichtigem Arbeitslohn. Maßgebend sind auch hier gemäß § 8 Abs. 2 S. 6 EStG die jeweiligen Sachbezugswerte des § 17 SGB IV. Die in § 8 Abs. 2 S. 11 EStG verankerte Sachbezugsfreigrenze von 50 Euro kann nicht genutzt werden.

### **Firmeneigene Kantine – eine Sonderform der Bewirtung**

Eine Besonderheit stellt die Essensabgabe durch den Arbeitgeber an seine Mitarbeiter in einer firmeneigenen Kantine dar. Da es unmöglich ist, den genauen Wert einer gestellten Mahlzeit festzustellen (anteilige Nutzung der Geräte, Elektrizität, Personal, Zutaten), sind auch hier die Sachbezugswerte als geldwerter Vorteil anzusetzen. Dieser geldwerte Vorteil wird aber nur dann angesetzt, wenn

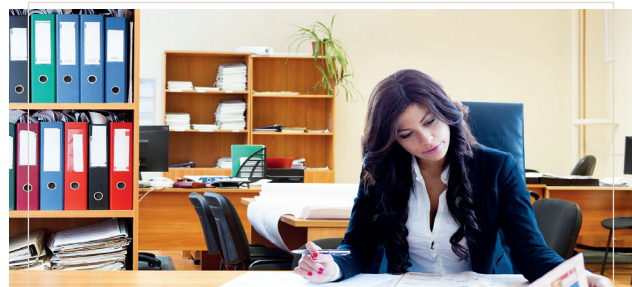
der Mitarbeiter die Mahlzeit komplett unentgeltlich gestellt bekommt. Leistet der Mitarbeiter Zuzahlungen, mindern diese seine wirtschaftliche Bereicherung und somit den anzusetzenden geldwerten Vorteil.

#### **Merke:**

Geldwerter Vorteil  
abzüglich Eigenleistung Mitarbeiter  
= anzusetzender Sachbezug

#### **Praxishinweis:**

Leistet der Mitarbeiter eine Zuzahlung unterhalb des Sachbezugswerts, muss die Steuer auf den Differenzbetrag grundsätzlich unter Berücksichtigung der individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmale des Mitarbeiters erhoben werden. Jedoch kann auch eine Lohnsteuerpauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 25 % erfolgen (§ 40 Abs. 2 Nr. 1 EStG). Voraussetzung hierfür ist, dass die Mahlzeiten nicht als Lohnbestandteil vereinbart wurden. Die Pauschalierung führt dann parallel zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung.



## ARBEITNEHMER

### **DIE ÜBERNAHME DER GARAGENKOSTEN DURCH DEN ARBEITNEHMER, BFH V. 04.07.2023 VIII R 29/20, DB 2023, 2158**

Der VIII. Senat des BFH folgt in seiner Entscheidung der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH.

Demnach mindern die durch den Arbeitnehmer übernommenen Kosten nur dann den geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines betrieblichen Arbeitgeber-Fahrzeugs für außerdienstliche Nutzung nur dann, wenn eine rechtliche Verpflichtung zur Kostentragung besteht.



## NEUES ZUR JURISTEN-AUSBILDUNG: BACHELOR VOR 1. JURISTISCHER PRÜFUNG FÜHRT ZU WERBUNGSKOSTEN, DSTR 2023, 1989

Die beiden Autoren stellen die aktuelle Lage zur Juristen-Ausbildung dar. Sie gelangen bei dieser Betrachtung zu dem Ergebnis, dass der Bachelor vor der ersten juristischen Prüfung den Werbungskostenabzug für den Master-Studiengang eröffnet. In konkreten Einzelfällen sollten Sie sich intensiv mit der o. a. Veröffentlichung befassen.

## LEHRTÄTIGKEIT UND DIE SOZIALVERSICHERUNGSPFLICHT – EINE SEHR GEFÄHRLICHES URTEIL – BSG VOM 28.06.2022 AZ B 12 R/20, LGP 2023, 168

Das BSB hat die Lehrtätigkeit in seinem o. a. Grundsatzurteil mit sechs klaren Aussagen als SV-pflichtig eingeordnet.

Im konkreten Sachverhalt war eine Musiklehrerin gegeben, die bei einer Musikschule auf der Basis eines Honorarvertrags unterrichtete.

In konkreten Einzelfällen empfehlen wir die Literatur der Veröffentlichung.

## ERWERBER VON SCHENKUNGEN / ERBSCHAFTEN

### BFH VERSAGT RÜCKAUSNAHME VOM VERWALTUNGSVERMÖGEN BEI WEITERÜBERLASSUNG AN EINEN DRITTEN TROTZ LAGERBEWIRTSCHAFTUNGSVERTRAG

#### Der Sachverhalt:

- Im hälftigen Vermögen der Eltern befand sich ein mit Lagerhallen und einem Bürotrakt bebautes Grundstück (Grundstückswert 2.850.000 Euro).
- Dieses war an die Komplementär-GmbH ihnen ebenfalls hälftig gehörenden GmbH & Co. KG vermietet und stellte steuerliches Sonderbetriebsvermögen dar.
- Die Komplementär-GmbH vermietete das Grundstück jedoch langfristig weiter an eine fremde GmbH, für die

sie Lagerbewirtschaftungsleistungen erbrachte.

- Am 01.07.2013 übertrugen die Eltern jeweils 25 % ihrer Kommanditanteile inklusive Sonderbetriebsvermögen auf den Sohn.
- Das Finanzamt behandelte das vermietete Grundstück als schädliches Verwaltungsvermögen (Verwaltungsvermögensquote von 75,22 %), weshalb der Verschonungsabschlag nicht begehrt werden konnte.
- Der Kläger/Revisionskläger argumentierte, dass eine gewerbliche Weitervermietung vorläge und deshalb kein Verwaltungsvermögen auszunehmen sei.



#### Die Beurteilung durch das FG Münster – Urteil vom 03.12.2020:

- Das FG Münster hatte am 03.12.2020 die Klage abgewiesen, weil es die Weitervermietung als schädlich und nicht gewerblich ansah. Der Mietvertrag und der Lagerbewirtschaftungsvertrag (z. B. die Kündigungsfristen) waren für das Gericht nicht ausreichend eng miteinander verknüpft gewesen.

#### Die Beurteilung durch den BFH – Urteil 10.05.2023:

- Der BFH wies die Revision ab.
- Er legte die Ausnahmen vom Verwaltungsvermögen erneut streng am Gesetzeswortlaut aus.
- Unabhängig vom Lagerbewirtschaftungsvertrag läge eine schädliche „Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten“ im Sinne des Gesetzes vor.

#### Hinweis:

Der BFH hat die Ausnahme von vermieteten oder verpachteten Betriebsgrundstücken vom schädlichen Verwaltungsvermögen bereits in mehreren Urteilen restriktiv ausgelegt. Wie im Urteilsfall kann die Grundstücksüberlassungen an Dritte ein erbschaft- bzw. schenkungsteuerliches Risiko bei der Nachfolge darstellen.

Ein weiteres Verfahren zu der Frage, ob die kurzfristige Überlassung von Stellplätzen eines Parkhauses eine schädliche Drittüberlassung darstellt, ist derzeit noch beim BFH anhängig.

---

## **MÖGLICHERWEISE WEITREICHENDES EUGH-URTEIL: FEHLENDE BEGÜNSTIGUNG VON MIETWOHNGRUNDSTÜCKEN IN DRITTLÄNDERN IST UNIONSRECHTSWIDRIG**

### **Der Sachverhalt:**

- Im Vermächtnis befand sich ein zum Privatvermögen gehörendes, zu Wohnzwecken vermietetes Grundstück, welches in Kanada (Drittland) belegen war.
- Der Erwerber begehrte für das Grundstück ebenfalls den Wertabschlag gemäß § 13c ErbStG 2009 (jetzt § 13d ErbStG).
- Die Norm sieht eine Steuerbefreiung i. H. v. 10 % des gemeinen Wertes auf Grundstücke und Grundstücksteile des Privatvermögens vor, die zu Wohnzwecken vermietet werden und entweder im Inland oder einem EU/EWR-Staat belegen sind.
- Aus seiner Sicht verstößt die Versagung der Steuerbefreiung bei Drittlands-Grundbesitz gegen die Kapitalverkehrsfreiheit.

### **Anrufung des EuGH durch das Finanzgericht Köln vom 02.09.2021:**

- Das Finanzgericht Köln selbst hatte Zweifel daran geäußert, dass der Ausschluss von in Drittstaaten belegenen Grundstücken von der Steuerbefreiung konform mit dem EU-Recht ist.
- Es rief 2021 den EuGH in dieser Frage an und setzte das Verfahren bis zu dessen Entscheidung aus.

### **Urteil des EuGH vom 12.10.2023:**

- Der EuGH sieht die Schlechterstellung von im Drittland befindlichen Vermietungsgrundstücken als unionsrechtswidrig und Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit.
- Die von der deutschen Regierung vorgetragenen Rechtfertigungsgründe der sozialen Wohnungspolitik und Steuererhebung akzeptierte der EuGH nicht.

### **Praxishinweis:**

Es bleibt insgesamt abzuwarten, wie der Gesetzgeber auf das EuGH-Urteil reagiert. Sowohl Erbschaften als auch Schenkungen stellen Kapitalverkehr dar. Zahlreiche Vergünstigungen des Erbschaftsteuergesetzes knüpfen an die Belegenheit im EU/EWR-Raum unter Ausschluss von Drittländern an (z. B. Begünstigung des Familienheims, Steuerklassenprivileg bei Familienstiftungen, Kulturgüterbefreiung). Gegebenenfalls folgt die Gleichstellung von Staaten, die aufgrund vertraglicher Verpflichtung Amtshilfe entsprechend dem EU-Amtshilfegesetz leisten (analog zu der Handhabung bei § 7b EStG).

---

## **BFH-REVISION: GILT DIE FAMILIENHEIMBEFREIUNG AUCH BEI ERWERB VON GESAMTHANDSEIGENTUM?**

### **Der Sachverhalt:**

- Eine Ehefrau war alleinige Eigentümerin eines Grundstücks, welches mit dem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnhaus bebaut war.
- Sie brachte das Grundstück im Jahr 2020 in das Gesamtvermögen einer neu gegründeten GbR ein, an welcher sie und ihr Ehemann zu je 50 % beteiligt waren.
- Der hälftig geschenkte Grundstücksanteil wurde mit 1,8 Mio. Euro bewertet und die Steuerbefreiung für das Familienheim beantragt.
- Das Finanzamt gewährte die Steuerbefreiung nicht und setzte Schenkungsteuern i. H. v. 243.656 Euro fest.

### **Die Streitfrage:**

- Ist die Familienheimbefreiung auch zu gewähren, wenn der Schenkungsgegenstand einer GbR bzw. Gesamthand zugewandt wurde?

### **Das Urteil des FG München vom 21.06.2023:**

- Die Familienheimbegünstigung war laut FG München zu gewähren.
- Abweichend vom Zivilrecht sei die GbR in schenkungsteuerlicher Hinsicht nicht als Erwerberin des bebauten Grundstücks anzusehen.
- Schenkungsteuerrechtlicher Erwerber ist demnach nicht die GbR, sondern der Ehemann im Umfang der ihm infolge der Einbringung der Immobilie in das Gesellschaftsvermögen der GbR unentgeltlich eingeräumten gesamthänderischen Berechtigung hieran.

### Die Revision beim BFH II R 18/23:

- Gegen das Urteil ist das unterlegene Finanzamt in Revision gegangen. Das Urteil ist somit bis zur Entscheidung des BFH nicht rechtskräftig.

### Praxishinweis:

Mit Inkrafttreten des MoPeG zum 01.01.2024 endet das zivilrechtliche Gesamthandsprinzip und das Vermögen wird der Personengesellschaft künftig selbst zugerechnet. Nicht nur ertragsteuerlich, sondern auch erbschaft- und schenkungsteuerlich soll jedoch weiterhin das Gesamthandsprinzip und das Transparenzprinzip fingiert werden. Hierzu sieht der Gesetzentwurf des Wachstumschancengesetzes (Stand: 02.10.2023) die Einführung eines neuen § 2a ErbStG-E vor.

## BFH-REVISION ZUM BEGRIFF DER BEGÜNSTIGTEN GRUNDSTÜCKSFÄCHE BEIM FAMILIENHEIM

### Der Sachverhalt:

- Der Kläger hatte sechs zusammenhängende Flurstücke geerbt, von welchen nur eines mit einem Familienheim bebaut war.
- *Grundbuchrechtliche Situation:* Fünf der Flurstücke inklusive dem mit dem Familienheim bebauten Flurstück waren als ein Grundstück im Grundbuch vereinigt. Das sechste Flurstück war im Grundbuch als eigenes Grundstück eingetragen.

- *Bewertungsrechtliche Situation:* Das Lagefinanzamt fasste in zwei Feststellungsbescheiden jeweils drei Flurstücke als wirtschaftliche Einheit zusammen. Allerdings wies es in einem Bescheid darauf hin, ggf. von der Gesamtfläche von 2.291 qm nur für das mit dem Familienheim bebaute Flurstück der Größe 837 qm die Familienheimbefreiung zu gewähren.
- Das Finanzamt beschränkte die Begünstigung lediglich auf das bebaute Familienheim-Flurstück mit 837 qm (Grundbesitzwert 612.665 Euro).
- Der Kläger begehrte die Steuerbefreiung für die gesamte wirtschaftliche Einheit aus den drei Grundstücken (Grundbesitzwert 1.379.965 Euro).

### Urteil des niedersächsischen Finanzgerichts vom 12.07.2023:

- Das Niedersächsische Finanzgericht wies die Klage ab.
- Nur die Grundfläche des mit dem Familienheim bebauten Flurstücks (oder bei größeren Flurstücken eine angemessene Zubehörfläche) unterfällt dem verfassungsrechtlichen Schutz des gemeinsamen familiären Lebensraums und ist erbschaftsteuerlich begünstigt.
- Durch die nachrichtlichen Angaben habe das Feststellungsfinanzamt zutreffend dokumentiert, dass die Flurstücke hinsichtlich der Steuerbefreiung abweichend vom Begriff der wirtschaftlichen Einheit im bewertungsrechtlichen Sinne zu berücksichtigen seien.

### Hinweis:

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen und ist unter Az. II R 27/23 anhängig.



# FÄLLIGKEITSTERMINE FÜR STEUERN UND BEITRÄGE ZUR SOZIALVERSICHERUNG VON NOVEMBER 2023 BIS JANUAR 2024

## STEUERTERMINE IM NOVEMBER 2023

10.11.2023	Umsatzsteuer 09.2023	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 10.2023	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 10.2023	
15.11.2023	Gewerbsteuer IV.2023	
	Grundsteuer IV.2023	

## STEUERTERMINE IM DEZEMBER 2023

11.12.2023	Umsatzsteuer 10.2023	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 11.2023	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 11.2023	
	Est-VZ IV.2023	

## STEUERTERMINE IM JANUAR 2024

10.01.2024	Umsatzsteuer 11.2023	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 12.2023	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 12.2023	
	Lohnsteuer IV.2023	

## DIE FÄLLIGKEITEN DER SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE ERGEBEN SICH AUS DER NACHFOLGENDEN TABELLE:

Eingang Beitragsnachweis	Zahlungseingang
24.11.2023	28.11.2023
21.12.2023	27.12.2023
25.01.2024	29.01.2024

Bei **Scheckeinzahlung** muss der Scheck dem Finanzamt spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

**Haftungsausschluss** | Die in diesem Rundschreiben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.