STEUERKANZLEI DANIELA KUNZ

Mandanten-Informationsbrief zum 02. November 2021

Inhalt

Allgemeines

1 Option zur Körperschaftsteuer – BMF-zum KöMoG liegt vor

2 Überbrückungshilfe III Plus und Neustarthilfe Plus bis Jahresende verlängert

3 Billigkeitsmaßnahmen für die Hochwassergebiete verlängert (BMF)

4 Bildung einer Rückstellung für Steuernachforderungen im Steuerentstehungsjahr unzulässig

5 Kritik an Corona-Maßnahmen – Gemeinnützigkeit vs. politische Betätigung

6 Trennung oder Scheidung: Veräußerung Miteigentumsanteil am privat genutzten Eigenheim steuerbar?

7 Spekulationsgewinn bei Schenkung eines Grundstücks

8 Klippen beim Nießbrauch im Erbschaft-/Schenkungsteuerrecht

9 Wechsel der Bewertungsmethode eines Dienstwagens

10 Abzug von Bewirtungsaufwendungen

11 Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Heirat und Zusammenzug der Ehegatten im Dezember

12 Problemhund im Tierheim: Zweckgebunde Spende kann anzuerkennen sein

13 Weitere Informationen

Allgemeines

Mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen informieren – ein bunter Strauß aus Praxisfragen, Rechtsprechung und Gesetzgebung.

1 Option zur Körperschaftsteuer – BMF-zum KöMoG liegt vor

Im Mandanteninformationsbrief vom Mai 2021 sowie in einem gesonderten Newsletter wurden bereits Informationen über die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) bereitgestellt. Im Ergebnis können damit Personengesellschaften auf Antrag eine Steuerbelastungssituation entsprechend einer Kapitalgesellschaft erreichen. Allerdings ist dieser Antrag nur zum Beginn des Wirtschaftsjahres möglich und ist daher für das Jahr 2022 i.d.R. spätestens wirksam bis zum 31. November 2021 zu stellen. Die Zeit wird also knapp. Umso wichtiger ist es daher, die Auffassung der Finanzverwaltung zu kennen, um nicht unbeabsichtigt in eine Steuerfalle zu laufen. Nun ist zumindest ein erster (umfangreicher) Entwurf eines BMF-Schreibens veröffentlicht. Auf wichtige dort angesprochene Punkte bzgl. der Option nach dem KöMoG wird nachfolgend hingewiesen.

Persönlicher Anwendungsbereich/Antragsverfahren

- Der Antrag nach § 1a KStG bedarf der Zustimmung aller Gesellschafter bzw. bei abweichender Regelung im Gesellschaftsvertrag mindestens 75 % der abgegebenen Stimmen. Die Voraussetzungen müssen bereits im Zeitpunkt des Antrags vorliegen, anderenfalls ist der Antrag unwirksam. Einer notariellen Beurkundung der Beschlussfassung bedarf es nicht.
- Auch in Fällen der Neugründung muss der Antrag der Option zur Körperschaftsbesteuerung einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres wirksam gestellt werden. Zwar bestünde die Möglichkeit der Umstellung des Wirtschaftsjahrs, diese sei aber Zusammenhang mit dem Optionsantrag nach § 4a Abs. 1 Satz 2 Nummer 2 EStG nur im Einvernehmen mit der für den Optionsantrag örtlich zuständigen Finanzamt wirksam.
- Liegen in den Folgejahren die Voraussetzung der Optionsbesteuerung ununterbrochen vor, bedarf es keines erneuten Antrags für die folgenden Wirtschaftsjahre.

Hinweis: Insbesondere in Neugründungsfällen gewährt somit die Finanzverwaltung keine Billigkeitsregelung einer sofortigen Option. In der Praxis kann man sich in diesen Fällen damit behelfen, die Gesellschaft von vornherein mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr zu errichten und für die „ersten Monate“ ein Rumpfwirtschaftsjahr zu vereinbaren. Eine wirksame Option schon für das erste (Rumpf-)Wirtschaftsjahr ist jedoch ausgeschlossen.

Übergang zur Körperschaftsbesteuerung

- Gesellschafter einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft können zwar nach Auffassung des BMF wirksam zu Körperschaftsteuer optieren. Allerdings ist in diesem Fall eine Buchwertfortführung ausgeschlossen, d. h. es kommt zwingend zur Vollaufdeckung der stillen Reserven.
- Funktional wesentliche Betriebsgrundlagen, welche sich im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers befinden, sind spätestens bis zum fiktiven Einbringungszeitpunkt auf die Mitunternehmerschaft zu übertragen. Anderenfalls will die Finanzverwaltung offensichtlich nicht mehr von einer Übertragung im zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Ausübung der Option ausgehen und somit die Buchwertfortführung verwehren.

Achtung: Auch die Anteile an einer Komplementär-GmbH, deren Tätigkeit auf die Geschäftsführungsfunktion bei der optierenden Gesellschaft beschränkt ist, sollen als funktional wesentliche Betriebsgrundlagen gelten. Im Zuge der Option sollte daher immer die Errichtung einer sogenannten Einheits-KG erfolgen.

- Das BMF-Schreiben stellt darüber hinaus klar, dass sämtliche Anteile an der optierenden Gesellschaft infolge der Option sperrfristverhaftet sind und damit auch der Nachweispflicht

nach § 22 Abs. 3 UmwStG unterliegen, sofern der fiktive Formwechsel zu Buch- oder Zwischenwerten erfolgt.

- Im Weiteren bestätigt das BMF, dass bzgl. Verlustvorträgen nach §§ 15a, 15b EStG sowie Fehlbeträgen nach § 10a GewStG die Option nach § 1a KStG einem realen Formwechsel der Gesellschaft i.S.d. § 25 UmwStG gleichgestellt ist. Diese gehen somit im Rahmen des Wechsels des Besteuerungsregimes unter.

Vorsicht: Die Antragstellung sollte daher wohl überlegt und planerisch erfolgen. Da der Antrag ausdrücklich „unwiderrufbar“ ist, können bei einem leichtfertig gestellten Antrag massive ungewollte steuerliche Konsequenzen drohen.

Zeitraum der Körperschaftsbesteuerung

- Die Beteiligung an der optierenden Gesellschaft gilt als Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, so dass diese auch unter die steuerlichen Konzernprivilegien des § 8b KStG fällt. Bzgl. der entsprechenden Abgrenzung zu einer Schachtelbeteiligung i.S.d. § 8b Abs. 4 KStG, § 9 Nr. 2a GewStG ist insoweit die Beteiligung nach den festen Kapitalkonten (Kapitalkonto I) maßgebend.
- Hiervon abweichend kommt die optierte Gesellschaft nach Ansicht des BMF jedoch nicht als Organgesellschaft i.S.d. § 17 KStG in Betracht, da formal ein entsprechender Gewinnabführungsvertrag nicht in eintragungspflichtiger Form vereinbart werden könne.
- Das BMF nimmt umfangreich zu Fragen der Ausschüttungsfiktion an die Gesellschafter Stellung. Insbesondere bestätigt das BMF, dass Gewinnanteile, deren Auszahlung der Gesellschafter mit Feststellung des Jahresabschlusses von der Gesellschaft verlangen kann, in diesem Zeitpunkt als ausgeschüttet gelten und dem Steuerabzug vom Kapitalertrag gem. § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG unterliegen. Die Verbuchung der entsprechenden Gewinnanteile auf einem Fremdkapitalkonto des Gesellschafters (Darlehens-/Verrechnungskonto) führt daher zur Ausschüttung des entsprechenden Betrags. Entsprechendes soll auch bei Gutschrift auf einem (variablen) Gesellschafterkapitalkontos gelten, allerdings mit dem Unterschied, dass der entsprechende Zugang im steuerlichen Einlagekonto zu erfassen ist.

Hinweis: Ohne entsprechende Anpassungen der Gesellschaftsverträge unterfallen daher auch dem Grunde nach thesaurierte Gewinnanteile – anders als bei einer „echten“ Kapitalgesellschaft – mit Feststellung des Jahresabschlusses einer Ausschüttungsbelastung!

Fazit

Daneben nimmt das BMF auch umfassend zu Fragen der Beendigung der Option Stellung. Aktuell dürfte jedoch das „Rein“ in die optierte Gesellschaft im Fokus der Steuerberater stehen. Die Stellungnahme des BMF kommt hier zwar noch rechtzeitig, lässt aber nur noch wenig zeitlichen Spielraum zum Handeln. Bestätigt wird durch den umfangreichen Entwurf jedoch, dass es keinesfalls eines „schlichten Antrags“ nach § 1a KStG, sondern einer umfangreichen und qualifizierten Prüfung und Beratung hinsichtlich des Optionsmodells bedarf.

2 Überbrückungshilfe III Plus und Neustarthilfe Plus bis Jahresende verlängert

Die Überbrückungshilfe III Plus wurde bis zum Jahresende verlängert. Die Antragsfrist endet demzufolge am 31.2.2021. Entsprechende Anträge sind durch prüfende Dritte (z.B. Steuerberater, Wirtschaftsprüfer) zu stellen.

Die bis Jahresende verlängerte Überbrückungshilfe III Plus ist inhaltlich nahezu unverändert zur Überbrückungshilfe III Plus für die Monate Juli bis September. Auch in der verlängerten Überbrückungshilfe III Plus sind Unternehmen mit einem Corona-bedingten Umsatzeinbruch von mindestens 30 Prozent antragsberechtigt. Außerdem können all jene Unternehmen einen Antrag stellen, die im Juni 2021 für die Überbrückungshilfe III antragsberechtigt und im Juli von der Hochwasserkatastrophe betroffen waren.

Verlängert wurde auch die Neustarthilfe Plus für Soloselbständige. Für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2021 können Soloselbstständige, deren Umsatz durch Corona weiter eingeschränkt ist, damit zusätzlich bis zu 4.500 € Unterstützung erhalten.

3 Billigkeitsmaßnahmen für die Hochwassergebiete verlängert (BMF)

Die Unwetterereignisse im Juli 2021 haben in Bayern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz und Sachsen teilweise beträchtliche Schäden verursacht. Zur Unterstützung der Bewältigung des außergewöhnlichen und parallel zur Corona-Pandemie eingetretenen Unwetterereignisses hat die Finanzverwaltung mit steuerlichen Maßnahmen bereits am 23.07.2021 mit den sog. „Katastrophenerlassen“ reagiert. Die umsatzsteuerlichen Begünstigungen waren überwiegend bis 31.10.2021 begrenzt und betrafen folgende Bereiche:

1. Überlassung von Wohnraum
2. Unentgeltliche Verwendung von dem Unternehmen zugeordneten Gegenständen (Investitionsgütern) zur Suche und Rettung von Flutopfern, Beseitigung der Flutschäden
3. Unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung (z.B. Personalgestellung)
4. Herabsetzung der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung 2021
5. Sachspenden

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder hat das Bundesfinanzministerium die o.g. Maßnahmen aus den Punkten 2, 3 und 5 vor Kurzem nunmehr bis 31.12.2021 verlängert.

4 Bildung einer Rückstellung für Steuernachforderungen im Steuerentstehungsjahr unzulässig

Eine GmbH, die ein Taxiunternehmen betrieb, wurde nach der Betriebsprüfungsordnung bis 2012 als Kleinstbetrieb und ab 2013 als Kleinbetrieb eingestuft. Im Jahr 2017 führte das Finanzamt bei der GmbH eine Lohnsteueraußenprüfung für 2013 und 2014 sowie eine Betriebsprüfung für 2012 bis 2014 als sog. Kombiprüfung durch. Die Betriebsprüfung wurde mit einer tatsächlichen Verständigung abgeschlossen, die zu höheren Umsätzen und Gewinnen sowie zu zusätzlichen Arbeitslöhnen führte. Das Finanzamt hatte diese Verständigung durch Erlass entsprechender Steuerbescheide und eines Lohnsteuerhaftungsbescheids umgesetzt. Die GmbH machte daraufhin geltend, dass für 2012 eine Rückstellung für zusätzlichen Steuerberatungsaufwand im Zusammenhang mit der Prüfung und für 2014 eine Rückstellung für die Lohnsteuerhaftungs-beträge zu bilden seien. Beides lehnte das beklagte Finanzamt ab.

Die hiergegen erhobene Klage hatte vor dem Finanzgericht Münster keinen Erfolg. Es hat in beiden Punkten die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten versagt. Für den zusätzlichen Beratungsaufwand habe im Zusammenhang mit der Außenprüfung im Jahr 2012 noch keine Rückstellung gebildet werden können, denn das auslösende Ereignis für die Aufwendungen sei erst deren Durchführung im Jahr 2017 gewesen. Am 31.12.2012 habe die GmbH noch nicht mit einer späteren Prüfung rechnen müssen, weil sie nicht der Anschlussprüfung unterlag, da es sich bei ihr nicht um einen Großbetrieb handelte. Des Weiteren sei auch für die Lohnsteuernachforderung erst durch den Haftungsbescheid im Jahr 2017 eine Zahlungsverpflichtung der GmbH begründet worden. Eine Rückstellung dürfe zu einem früheren Bilanzstichtag nur gebildet werden, wenn mit einer Inanspruchnahme zu rechnen gewesen sei.

5 Kritik an Corona-Maßnahmen – Gemeinnützigkeit vs. politische Betätigung

Ausgangslage

Vereine werden als „gemeinnützig“ steuerlich begünstigt, wenn sie bestimmte, gesetzlich ausdrücklich geregelte, Zwecke verfolgen. Hierzu zählt z.B. die „Förderung von Wissenschaft und Forschung“, die „Förderung von Kunst und Kultur“ oder die „Förderung des Sports“.

Politische Tätigkeiten eines gemeinnützigen Vereins sind dagegen für die Steuerbegünstigung grundsätzlich schädlich. Eine Ausnahme besteht nur insoweit, als die Tätigkeit eines Vereins innerhalb des steuerrechtlich begünstigen Zwecks zwangläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist.

Aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs wegen Kritik an Corona-Maßnahmen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte hierzu kürzlich in einem Eilverfahren zu entscheiden, ob die auf bestimmte Art und Weise geäußerte Kritik an Corona-Maßnahmen über das für einen gemeinnützigen Verein zulässige Maß an politischer Betätigung hinausging. Im Streitfall verfolgte ein im Jahr 2020 gegründeter Verein die gesetzlich begünstigen Zwecke: „Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens“ und „die Förderung des allgemeinen demokratischen Staatswesens“. Dem Verein wurde die (zunächst anerkannte) Gemeinnützigkeit durch das zuständige Finanzamt jedoch wieder aberkannt, als er wie folgt Kritik an den Corona-Maßnahmen übte:

- Auf seiner Internetseite stellte er insbesondere die Effektivität von Masken zum Schutz vor Viren infrage.
- Auch veröffentlichte er dort zeitweise ein Dokument, in dem er die Bundesregierung und die Landesregierungen aufforderte, sämtliche in der Corona-Pandemie verhängten Maßnahmen sofort aufzuheben.
- Gleichzeitig forderte er für den Fall der Weiterführung der Maßnahmen die Einsetzung eines Untersuchungsausschusses und wies in dem Dokument auf das Recht zum Widerstand nach Art. 20 Abs. 4 des Grundgesetzes hin.
- Ein Vorstandsmitglied des Vereins sprach im Zusammenhang mit den getroffenen Maßnahmen in der Corona-Pandemie über die mögliche Abhängigkeit von Politikern von anderen Mächten.

Der BFH hat in der kürzlich ergangenen Entscheidung klargestellt, dass derartige Betätigungen die steuerrechtliche Gemeinnützigkeit des Vereins verhindern. Zwar gehöre zur Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens auch die Information der Bevölkerung über die Verhinderung und Bekämpfung von Krankheiten. Der Inhalt der Informationen könne grundsätzlich auch dem widersprechen, was den Parlamenten oder Regierungen als Grundlage ihrer Entscheidungen dienen würde. Der Hinweis auf das im Grundgesetz verankerte Widerstandsrecht oder die Behauptung einer

Abhängigkeit von Politikern von anderen Mächten hängen nach Auffassung des BFH aber nicht mit einer Information der Bevölkerung zum öffentlichen Gesundheitswesen zusammen. Dies gehe über das hinaus, was zur gemeinnützigen Förderung dieses Zwecks zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden sei.

Eine Gemeinnützigkeit wegen der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens lehnte der BFH ebenfalls ab. Dafür müsse sich eine Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien befassen und diese in geistiger Offenheit objektiv und neutral würdigen. Dies habe der Verein jedoch nicht getan.

6 Trennung oder Scheidung: Veräußerung Miteigentumsanteil am privat genutzten Eigenheim steuerbar?

Im Rahmen von Trennungen oder Scheidungen kommt es nicht selten zur Veräußerung des Miteigentumsanteils am bisher gemeinsam genutzten Eigenheim. Bislang war unstrittig, dass eine Veräußerung innerhalb von 10 Jahren seit Anschaffung zu einer Besteuerung der eingetretenen Wertsteigerung führt. Nun ist diesbezüglich jedoch ein Verfahren beim BFH anhängig.

Sachverhalt

Der Kläger erwarb im Jahr 2008 zusammen mit seiner früheren Ehefrau ein Einfamilienhaus zu jeweils hälftigem Miteigentum. Dieses bewohnten der Kläger, die Ehefrau und der im Jahr 2007 geborene gemeinsame Sohn fortan als Familienheim.

Aufgrund der Trennung von der Ehefrau und der beabsichtigten Scheidung zog der Kläger im August 2015 aus dem gemeinsamen Haus aus. Eine räumliche Trennung der Lebensgemeinschaft innerhalb des Familienheims war aufgrund der räumlichen Gegebenheiten nicht möglich.

Im Jahr 2017 wurde die Ehe rechtskräftig geschieden und die Ehefrau drohte dem Kläger die Zwangsversteigerung des gemeinsamen Einfamilienhauses an, sollte er seinen hälftigen Anteil nicht an sie veräußern. Der Kläger veräußerte daraufhin schließlich seinen hälftigen Miteigentumsanteil noch im Jahr 2017 an die Ehefrau.

Da die Veräußerung somit noch innerhalb der steuerlichen 10-Jahresfrist erfolgte, unterwarf das Finanzamt den erzielten Veräußerungsgewinn der Besteuerung. Die Ausnahmeregelung für eigengenutzte Immobilien greife vorliegend nicht, da der Kläger die Immobilie nicht im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren für eigene Wohnzwecke genutzt habe.

Dagegen wehrte sich der Kläger im Wesentlichen mit folgendem Argument: Er (der Kläger) habe seinen hälftigen Miteigentumsanteil seit seinem Auszug im Jahr 2015 nicht der Ehefrau, sondern ausschließlich dem gemeinsamen Sohn unentgeltlich überlassen. Die Nutzung durch den Sohn sei ihm (dem Kläger) als Selbstnutzung zuzurechnen. Somit greife doch die Ausnahmeregelung für eigengenutzte Immobilien.

Entscheidung Finanzgerichts München und anhängiges Verfahren beim BFH

Diese Argumentation folgte das Finanzgericht München indes nicht. Es entschied vielmehr, dass eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nicht vorliege, wenn der hälftige Miteigentumsanteil des Steuerpflichtigen an einer Wohnung ausschließlich einem neunjährigen Kind unentgeltlich überlassen worden sein soll, das in der Wohnung gemeinsam mit der getrenntlebenden Ehefrau des Steuerpflichtigen wohnt.

Da der Kläger in Revision ging, hat nun der BFH das letzte Wort. Auch wenn der Ausgang des Verfahrens ungewiss ist, ist in betroffenen Fällen die Einlegung eines Einspruchs und ein Antrag auf Verfahrensruhe anzuraten.

7 Spekulationsgewinn bei Schenkung eines Grundstücks

Die unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist auf die eigenen Kinder, die es anschließend sogleich mit Gewinn an den vom Elternteil ausgesuchten Erwerber verkaufen, ist kein Gestaltungsmissbrauch. Daher muss das Elternteil keinen Spekulationsgewinn versteuern, sondern nur die Kinder, denen die Anschaffung durch das Elternteil zugerechnet wird. Hierdurch kann es zu einer erheblichen Steuerersparnis kommen, wenn der Steuersatz der Kinder deutlich niedriger ist als der des Elternteils.

Hintergrund

Der Verkauf eines Grundstücks des Privatvermögens innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung mit Gewinn führt zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn. Wird dem Steuerpflichtigen das Grundstück geschenkt, wird ihm der entgeltliche Erwerb durch den Rechtsvorgänger (Schenker) zugerechnet.

Sachverhalt

Die Klägerin kaufte im Jahr 2011 ein Grundstück. Im Jahr 2012 schenkte sie ihren beiden volljährigen Kindern jeweils das hälftige Miteigentum an dem Grundstück, nachdem sie einen Käufer für das Grundstück gesucht und die Verkaufsverhandlungen geführt hatte. Noch am Tag der Schenkung verkauften ihre Kinder das Grundstück an den von ihrer Mutter, der Klägerin, ausgesuchten Käufer und erzielten nach Abzug des von ihrer Mutter im Jahr 2011 gezahlten Kaufpreises einen steuerpflichtigen Gewinn in Höhe von ca. 97.500 €. Das Finanzamt bejahte einen Gestaltungsmissbrauch und rechnete den Gewinn der Klägerin als Spekulationsgewinn zu. Hiergegen wehrte sich die Klägerin.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Die Klägerin hat keinen Spekulationsgewinn erzielt, da sie das Grundstück nicht verkauft hat. Ihre Schenkung an ihre beiden Kinder löst keinen Spekulationsgewinn aus, da ein Spekulationsgewinn einen Verkauf voraussetzt.
- Die unentgeltliche Übertragung des Grundstücks an die Kinder vor dem Verkauf durch die Kinder stellt keinen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch dar. Ein steuerlicher Gestaltungsmissbrauch kann nicht angenommen werden, wenn die Gestaltung vom Gesetzgeber bereits gesehen worden ist und er in einem Gesetz hierauf reagiert hat.
- Eine solche Reaktion des Gesetzgebers findet sich im Einkommensteuergesetz. Denn bei einer unentgeltlichen Übertragung des Grundstücks wird dem neuen Eigentümer (sog. Einzelrechtsnachfolger) der entgeltliche Erwerb durch den Rechtsvorgänger (Schenker) zugerechnet. Auf diese Weise muss der neue Eigentümer einen Spekulationsgewinn versteuern, wenn er das Grundstück innerhalb von zehn Jahren nach dem Kauf durch den Rechtsvorgänger verkauft; denn der Beschenkte gilt nun als entgeltlicher Erwerber. Gäbe es diese gesetzliche Regelung nicht, würde der Einzelrechtsnachfolger keinen Spekulationsgewinn erzielen, weil ein Spekulationsgewinn einen entgeltlichen Erwerb (Kauf) und eine entgeltliche Übertragung (Verkauf) voraussetzt.
- Der Gesetzgeber wollte also, dass bei einer Schenkung eines Grundstücks und bei einem Verkauf dieses Grundstücks durch den Beschenkten innerhalb von zehn Jahren nach Erwerb durch den Schenker der Spekulationsgewinn beim Beschenkten entsteht und versteuert werden muss. Der Spekulationsgewinn kann daher nicht der Klägerin als Schenkerin zugerechnet werden.

Hinweis: Unbeachtlich war, dass die Klägerin die Verkaufsverhandlungen geführt hatte. Denn die volljährigen Kinder der Klägerin waren nicht verpflichtet, an den von der Klägerin ausgesuchten Käufer zu verkaufen. Auch waren sie nicht verpflichtet, den Verkaufserlös an die Klägerin abzuführen.

Im Ergebnis müssen die Kinder zwar einen jeweils hälftigen Spekulationsgewinn versteuern; ihr Steuersatz war allerdings deutlich niedriger als der der Klägerin, so dass es insgesamt zu einer Steuerersparnis von ca. 14.000 € kam. Außerdem kann die Schenkung des Grundstücks an die Kinder Schenkungsteuer auslösen; allerdings greift hier ein Freibetrag von 400.000 € pro Kind, der für Schenkungen innerhalb eines Zehnjahreszeitraums gilt.

8 Klippen beim Nießbrauch im Erbschaft-/Schenkungsteuerrecht

Die Übertragung von Vermögenswerten, insbesondere von bebauten Grundstücken, erfolgt häufig unter Zurückbehaltung von Nießbrauchsrechten. In der Praxis wird die Schenkung von Grundstücken auch mit einem Nießbrauchsrecht an eine weitere Person (z. B. Ehegatten) verbunden. Diese Gestaltungen haben im Erbschaft-/Schenkungsteuerrecht vielfältige Steuerauswirkungen zur Folge.

Wird ein Grundstück unter Nießbrauchsvorbehalt unentgeltlich übertragen, muss zunächst der Wert des Grundstücks nach den üblichen Regeln ermittelt werden. Anschließend wird der kapitalisierte Wert des Nießbrauchs als Verbindlichkeit abgezogen. Dabei wird für den Nießbrauch zunächst der Jahreswert des Nettoertrags festgestellt und dann mit der voraussichtlichen Lebensdauer des Berechtigten nach der amtlichen Sterbetafel kapitalisiert. Dieser Wert beträgt z. B. bei Übertragung an einen 60-jährigen Mann ab dem 1. Januar 2021 das 12,858-fache, bei einer Frau das 13,884-fache des Jahreswertes. Nur die Differenz zwischen Grundstückswert und Abzug des Kapitalwertes unterliegt der Schenkungsteuer. Sind mehrere Personen nacheinander Nießbrauchsberechtigte, ist das Alter des Längstlebenden für die Berechnung des Kapitalwertes anzusetzen.

Was geschieht nun im Falle des Versterbens des Nießbrauchers? Der Wegfall des Nießbrauchs ändert an der ursprünglichen Schenkungsteuerberechnung nichts. Entsteht durch den Tod des Nießbrauchers aber ein Anspruch z. B. des überlebenden Ehegatten, dann liegt ein neuer Erbfall vor, der mit dem in diesem Zeitpunkt neu zu berechnendem Kapitalwert der Erbschaftsteuer unterliegt. Bei einer dann z.B. 70-jährigen Frau beträgt der Faktor immer noch 11,171.

Welche Steuerfolge tritt jedoch ein, wenn der ursprüngliche Schenker auf seinen Nießbrauch verzichtet? In diesem Fall liegt eine weitere Schenkung des früheren Grundstückseigentümers an den Nießbrauchsverpflichteten vor. Die Bewertung dieser Schenkung erfolgt mit dem Kapitalwert im Zeitpunkt des Verzichts. Die gleiche Rechtslage wie beim Verzicht des ursprünglichen Grundstückseigentümers und Schenkers auf den Nießbrauch tritt ein, wenn z. B. der überlebende Ehegatte auf den Nießbrauch verzichtet. Dies könnte in der Praxis deshalb erfolgen, weil der/die Beschenkte das Grundstück günstig veräußern kann.

Die hier geschilderten Rechtsfolgen zeigen, dass bei der Schenkung unter Zurückbehalt des Nießbrauchs Klippen auftauchen, mit denen im Zeitpunkt des ursprünglichen Vertragsabschlusses keiner der Beteiligten gerechnet hat. Die ursprüngliche Schenkung kann längst vergessen sein, wenn unter Umstand nach Jahrzehnten ein steuerpflichtiger Nießbrauch für einen Ehepartner anfällt.

9 Wechsel der Bewertungsmethode eines Dienstwagens

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat sich zur Bewertung des geldwerten Vorteils bei der Überlassung eines Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und zu einem möglichen Wechsel der Bewertungsmethode im Laufe des Jahres und nach Abschluss des Jahres geäußert.

Hintergrund

Die Nutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens für private Fahrten oder für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte führt zu einem geldwerten Vorteil. Ohne Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist die Nutzungsmöglichkeit für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich mit 0,03 % des Bruttolistenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung

und Tätigkeitsstätte monatlich anzusetzen. Alternativ kann eine Einzelbewertung der tatsächlichen durchgeführten Fahrten mit 0,002 % des Listenpreises vorgenommen werden. Die Einzelbewertung ist u. a. dann möglich, wenn der Dienstwagen für maximal 180 Fahrten pro Jahr zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird.

Wesentlicher Inhalt des Schreibens:

- Grundsätzlich gilt die Bewertungsregel, nach der 0,03 % des Bruttolistenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte monatlich angesetzt werden, auch in denjenigen Monaten, in denen der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich nicht nutzt, um zur Arbeit zu fahren.
- Ein Wechsel zur Einzelbewertung, bei der nur die tatsächlich erfolgten Fahrten berücksichtigt werden und diese mit 0,002 % des Listenpreises monatlich angesetzt werden, ist während des Jahres nicht möglich. Allerdings kann der Lohnsteuerabzug rückwirkend für das gesamte Jahr geändert werden, indem statt der 0,03 %-Methode die Einzelbewertung angewendet wird.

Hinweis: Die rückwirkende Einzelbewertung kann sinnvoll sein, wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen in einzelnen Monaten oder über einen längeren Zeitraum z. B. wegen der Corona-Krise nicht genutzt hat.

10 Abzug von Bewirtungsaufwendungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur steuerlichen Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwendungen geäußert. In dem aktuellen Schreiben, das für die Finanzämter verbindlich ist, reagiert das BMF insbesondere auf technische Änderungen im Kassenwesen und die Digitalisierung in der Buchführung.

Hintergrund

Die Kosten für die Bewirtung von Geschäftspartnern sind nach dem Gesetz zu 70 % steuerlich absetzbar. Ein Abzug der Kosten setzt u. a. voraus, dass die Aufwendungen angemessen sind und dass ihre Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen werden. Für den Nachweis muss der Unternehmer zahlreiche Angaben machen. Fand die Bewirtung in einer Gaststätte statt, genügen Angaben auf einem Eigenbeleg zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung. Die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen.

Wesentliche Aussagen des BMF

Zum Inhalt einer Bewirtungsrechnung gehören der Name und die Anschrift des Bewirtungsbetriebs, die Steuer- oder Umsatzsteueridentifikationsnummer, das Ausstellungsdatum, die Rechnungsnummer, die Leistungsbeschreibung, der Tag der Bewirtung, der Rechnungsbetrag und der Name des bewirtenden Unternehmers.

- Bei der Leistungsbeschreibung sind Bezeichnungen wie „Menü 1“, „Tagesgericht 2“ oder „Lunch-Buffet“ ebenso ausreichend wie Abkürzungen, die aus sich selbst heraus verständlich sind. Allgemeine Angaben wie „Speisen und Getränke“ genügen allerdings nicht.
- Der Name des bewirtenden Unternehmers muss auf der Rechnung – und nicht nur bei den teilnehmenden Personen – enthalten sein, wenn der Rechnungsbetrag höher ist als 250 €; der Name kann handschriftlich vom Gastwirt auf der Rechnung vermerkt werden.
- Trinkgeld ist ebenfalls grundsätzlich absetzbar und kann durch die Rechnung nachgewiesen werden, wenn es auf dieser vermerkt ist, oder durch den Trinkgeldempfänger auf der Rechnung quittiert wird.

Die Bewirtungsrechnung des Gastwirts muss maschinell erstellt, elektronisch aufgezeichnet und mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung abgesichert sein, wenn er ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion, d. h. mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung verwendet. Rechnungen in anderer Form, wie z. B. handschriftlich erstellte oder nur maschinell erstellte Rechnungen, die nicht elektronisch aufgezeichnet und auch nicht mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung abgesichert sind, werden für den Betriebsausgabenabzug nicht anerkannt.

Erstellt der Gastwirt an einem Tag nach der Bewirtung eine Rechnung, die dann unbar bezahlt wird, genügt die Vorlage der Rechnung und des Zahlungsbelegs über die unbare Zahlung.

Die gesetzlichen Anforderungen gelten auch für Bewirtungen im Ausland. Kann der Unternehmer glaubhaft machen, dass er eine detaillierte, maschinell erstellte und elektronisch aufgezeichnete Rechnung nicht erhalten konnte, genügt ausnahmsweise die ausländische Rechnung, auch wenn sie den o. g. Anforderungen nicht voll entspricht. Bei einer handschriftlichen Rechnung muss er glaubhaft machen, dass in dem ausländischen Staat keine Verpflichtung zur Erstellung maschineller Belege besteht.

Hinweise: Das aktuelle Schreiben enthält darüber hinaus ausführliche Erläuterungen zu digitalen und digitalisierten Bewirtungsrechnungen und -belegen.

Das Schreiben gilt in allen noch offenen Fällen und ersetzt das bisherige Schreiben, das aus dem Jahr 1994 stammt. Eine Übergangsregelung gibt es hinsichtlich der Angaben, die die Rechnung enthalten muss: Soweit das aktuelle Schreiben Verschärfungen gegenüber dem bisherigen Schreiben enthält, sind diese erst für Bewirtungsaufwendungen zu beachten, die nach dem 1.7.2021 anfallen.

Das BMF verlangt bei Bewirtungsbelegen, die bis zum 31.12.2022 ausgestellt werden, nicht, dass diese mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung abgesichert sind.

11 Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Heirat und Zusammenzug der Ehegatten im Dezember

Wenn bisher in eigenen Haushalten lebende Steuerpflichtige mit jeweils einem eigenen Kind erst ab ihrer Heirat im Dezember des Veranlagungsjahres zusammengezogen sind und sie die Zusammenveranlagung beantragen, steht ihnen kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zu. So entschied das Finanzgericht München.

Die Ehegatten gelten aufgrund der Zusammenveranlagung unabhängig davon, dass die Ehe erst im Dezember geschlossen wurde und die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung erstmalig im Dezember erfüllt wurden, in keinem Kalendermonat dieses Veranlagungszeitraums als alleinstehend mit der Folge, dass ihnen auch kein ermäßigter Entlastungsbetrag für den Zeitraum von Januar bis November zusteht.

Unabhängig von der tatsächlichen Wahl dieser Veranlagungsart sei im Jahr der Eheschließung auch eine zeitanteilige Inanspruchnahme des Entlastungsbetrages nicht möglich. Die Voraussetzungen für die Anwendung des Splittingverfahrens seien nicht schon dann erfüllt, wenn die Möglichkeit zur Wahl dieser Veranlagungsart bestanden hätte, sondern erst, wenn der Steuerpflichtige sie tatsächlich gewählt habe.

12 Problemhund im Tierheim: Zweckgebunde Spende kann anzuerkennen sein

Eine Frau hatte einen im Tierheim lebenden „Problemhund“ in ihr Herz geschlossen. Diesem kaum mehr vermittelbaren Tier wollte sie durch die dauerhafte Unterbringung in einer gewerblichen Tierpension helfen und übergab zu diesem Zweck bei einem Treffen mit einer Vertreterin eines gemeinnützigen Tierschutzvereins und der Tierpension einen Geldbetrag i. H. von 5.000 €. Der Tierschutzverein stellte der Frau über diesen Betrag eine Zuwendungsbestätigung („Spendenbescheinigung“) aus. Nachfolgend lehnten das Finanzamt und das Finanzgericht Köln einen Spendenabzug jedoch ab.

Der Bundesfinanzhof hat die vorinstanzliche Entscheidung aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht Köln zurückverwiesen, denn die Bestimmung eines konkreten Verwendungszwecks der Spende durch die Klägerin stehe dem steuerlichen Abzug nicht entgegen. Voraussetzung sei nach Auffassung des Bundesfinanzhofs jedoch, dass sich die Zweckbindung im Rahmen der vom Tierschutzverein verfolgten steuerbegünstigten Zwecke halte. Das Finanzgericht müsse prüfen, ob die Unterbringung des Hundes in einer Tierpension der Förderung des Tierwohles diene. Zwar fehle die für den Spendenabzug ebenfalls erforderliche Unentgeltlichkeit der Zuwendung, wenn eine Spende einer konkret benannten Person zugutekommen solle und hierdurch letztlich verdeckt Unterhalt geleistet oder eine Zusage erfüllt werde. Jedoch sei hiervon vorliegend nicht auszugehen, zumal der „Problemhund“ nicht der Frau gehört habe.

13 Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Weitere aktuelle Informationen werden auch im Kanzlei-Blog bereitgestellt (www.steuerkanzleikunz.de/blog).

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin. Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.