

Mandanteninformation Juni 2023

Unternehmer und Geschäftsführer

Betriebsaufgabe und -veräußerung: Wahlrecht zur Zuflussbesteuerung möglich

Ein Steuerpflichtiger, der im Rahmen einer Betriebsaufgabe betriebliche Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge veräußert, kann - wie bei der vollständigen Betriebsveräußerung gegen wiederkehrende Bezüge - zwischen der Sofortbesteuerung und der Zuflussbesteuerung des entsprechenden Gewinns wählen - so lautet ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 29.06.2022 (X R 6/20, BStBl 2023 II S. 112). Die Klägerin führte einen handwerklichen Betrieb, den sie Ende des Jahres 2013 einstellte. Einen Großteil der Wirtschaftsgüter ihres Geschäftsbetriebs veräußerte die Klägerin an die A-GmbH gegen Zahlung einer lebenslangen monatlichen Rente. Einige Wirtschaftsgüter waren aber von der Veräußerung ausgenommen und wurden ins Privatvermögen überführt, so dass von einer *Betriebsaufgabe* und nicht von einer gesamten *Betriebsveräußerung* auszugehen war. Das Finanzamt war daher der Auffassung, dass die Rentenzahlungen bei der Ermittlung des Aufgabegewinns mit ihrem vollständigen Barwert sofort zu berücksichtigen seien - ein Wahlrecht zur so genannten Zuflussbesteuerung bestehe nicht. Allerdings wurde der ermäßigte Steuersatz für den Betriebsaufgabegewinn gewährt.

Der BFH beurteilt die Sache anders: Im Fall der Betriebsveräußerung gegen bestimmte wiederkehrende Bezüge kann der Steuerpflichtige zwischen der Sofortbesteuerung und der Zuflussbesteuerung wählen. Der Grund für dieses Wahlrecht liegt darin, dass der Veräußerer einerseits ein gewisses Wagnis eingeht, wenn er den Kaufpreis nicht sofort in einer Summe erhält. Andererseits haben die laufenden Zahlungen einen Versorgungscharakter. Im Urteilsfall besteht eine ähnliche Interessenlage, so dass die Zahlungen der A-GmbH bei der Klägerin ebenfalls der Zuflussbesteuerung unterliegen können. Das Wahlrecht zwischen einer Zufluss- und einer Sofortbesteuerung ist im Fall der Betriebsaufgabe nicht deshalb ausgeschlossen, weil der Steuerpflichtige einen Teil der zuvor betrieblich genutzten Wirtschaftsgüter in seinem Eigentum behält.



Hinweis: Bei der Zuflussbesteuerung entsteht ein Gewinn erst, wenn der Kapitalanteil der wiederkehrenden Leistungen das steuerliche Kapitalkonto des Veräußerers zuzüglich etwaiger Veräußerungskosten übersteigt. Der in den wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil stellt aber bereits im Zeitpunkt des Zuflusses nachträgliche Betriebseinnahmen dar. Um Missverständnisse zu vermeiden: Mit einer "Betriebsveräußerung gegen wiederkehrende Bezüge" ist insbesondere eine Veräußerung gegen Zahlung einer Leibrente gemeint. Davon zu unterscheiden ist die reine Stundung des Kaufpreises.



Hinweis: Die Zuflussbesteuerung anstelle einer Sofortbesteuerung bewirkt zwar eine zeitliche Streckung der anfallenden Steuerzahlungen. Dieser Vorteil wird allerdings durch den Verlust der Begünstigungen des § 16 Abs. 4 EStG (Freibetrag) und des § 34 EStG (ermäßigter Steuersatz) "erkauft" und muss daher nicht immer günstig sein.

Gewerbsteuer: Keine Berücksichtigung von Vorbereitungshandlungen

Die Ermittlung des Gewerbeertrags für Zwecke der Gewerbsteuer ist zwar in vielerlei Hinsicht identisch mit der Ermittlung des Gewinns für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer. Doch einige Tücken hält das Gewerbsteuerrecht bereit. Beispielsweise ist zu berücksichtigen, dass die Gewerbsteuerpflicht das Vorhandensein eines Gewerbebetriebs voraussetzt. Das wiederum führt dazu, dass vor einer Betriebseröffnung entstandene Betriebsausgaben gewerbsteuerrechtlich unbeachtlich sind (BFH-Urteil vom 30.08.2022, X R 17/21). Dem genannten BFH-Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger pachtete ab dem 01.12.2017 einen Imbissbetrieb einschließlich Inventar von der bisherigen Betreiberin an. Im Dezember 2017 renovierte er die angepachteten Räume. Im Januar 2018 eröffnete er den Imbissbetrieb für Gäste. Im Streitjahr 2017 wies der Kläger einen Verlust von über 15.000 Euro aus. Es handelte sich um vorab entstandene Betriebsausgaben. Das Finanzamt setzte den Gewerbsteuermessbetrag 2017 auf 0 Euro fest und legte dabei einen Gewerbeertrag von 0 Euro zugrunde. Ein Betrieb im Sinne des Gewerbsteuergesetzes sei erst ab dem Zeitpunkt der Beteiligung des Klägers am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr anzunehmen. Dies sei hier die Betriebseröffnung im Januar 2018. Die vorhergehende Renovierung stelle eine gewerbsteuerrechtlich unbeachtliche Vorbereitungshandlung dar. Die Richter des BFH sehen dies genauso. Es komme für die Gewerbsteuer nicht auf die persönliche Steuerpflicht eines Unternehmers, sondern auf die sachliche Steuerpflicht des Steuerobjekts an; diese beginnt mit dem Zeitpunkt, in dem der Betrieb in Gang gesetzt worden ist. Gegenstand der Gewerbsteuer sei nur der auf den laufenden Betrieb entfallende, durch eigene gewerbliche Leistungen entstandene Gewinn. Der Imbissbetrieb des Klägers sei erst mit seiner Eröffnung für die Kundschaft im Januar 2018 als Steuergegenstand des Gewerbsteuerrechts anzusehen. Dies gelte auch bei einem Betriebsübergang im Ganzen.



Hinweis: Bei Kapitalgesellschaften gilt eine andere Rechtslage: Die Gewerbsteuerpflicht beginnt kraft Rechtsform mit der Eintragung in das Handelsregister. Von diesem Zeitpunkt an kommt es auf Art und Umfang der Tätigkeit nicht mehr an (R 2.5 GewStR).

Kindertagespflege: Betriebsausgabenpauschale beträgt nun 400 Euro

Betreut eine Tagespflegeperson Kinder verschiedener Eltern im eigenen Haushalt oder in anderen Räumen eigenverantwortlich, so handelt es sich um eine selbstständige erzieherische Tätigkeit. Die Tagespflegeperson erzielt Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Der Gewinn kann durch eine Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden. Bei der Ermittlung der Einkünfte sind die mit der Betreuung verbundenen Aufwendungen als Betriebsausgaben absetzbar, entweder in tatsächlicher Höhe gegen Nachweis oder ganz einfach in Höhe der Betriebsausgabenpauschale. Diese betrug bislang 300 Euro je Kind und Monat. Bund und Länder haben sich nunmehr aber darauf geeinigt, die Betriebsausgabenpauschale für selbstständige Tagesmütter und -väter auf 400 Euro je Kind und Monat anzuheben. Die Erhöhung gilt ab dem Jahr 2023 (BMF-Schreiben vom 06.04.2023, IV C 6-S 2246/19/10004:004).



Hinweis: Die Betriebsausgabenpauschale geht von einer wöchentlichen Betreuungszeit von 40 Stunden aus. Bei geringerer Betreuungszeit wird die Pauschale zeitanteilig gekürzt, bei längerer Betreuungszeit aber nicht erhöht.



Hinweis: Während der Corona-Pandemie waren viele Tagespflegepersonen durch behördliche Auflagen an der Betreuung der Kinder gehindert. Die Betriebsausgabenpauschale darf in diesem Fall dennoch in voller Höhe geltend gemacht werden.

Corona-Hilfen: Es liegen keine steuerbegünstigten Entschädigungen vor

Unternehmer, die Corona-Soforthilfen, Überbrückungshilfen bzw. vergleichbare Zuschüsse erhalten haben, müssen diese als Betriebseinnahmen versteuern, das heißt, die Hilfen sind einkommen- und gewerbsteuerpflichtig. Das Finanzgericht Münster hat nun entschieden, dass die im Jahr 2020 gezahlten Corona-Hilfen keine außerordentlichen Einkünfte darstellen, die in der Einkommensteuer nur ermäßigt zu besteuern wären. Sie unterliegen folglich nicht der Tarifiermäßigung nach der so genannten Fünftel-Regelung (FG Münster, Urteil vom 26.04.2023, 13 K 425/22 E).

Der Sachverhalt: Der Kläger führte eine Gaststätte und ein Hotel. Im Jahr 2020 war er von coronabedingten Einschränkungen und Schließungen betroffen. Ihm wurden in 2020 eine Soforthilfe von 15.000 Euro, eine Überbrückungshilfe I von 6.806 Euro und die November-/ Dezemberhilfe von 42.448 Euro gewährt. Das Finanzamt unterwarf die erhaltenen Corona-Hilfen der tariflichen Einkommensteuer. Hiergegen wandte sich der Kläger und machte geltend, die Corona-Hilfen seien nach § 24 Nr. 1 i.V.m. § 34 Abs. 1 EStG ermäßigt zu besteuern. Die Hilfszahlungen seien Entschädigungen als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder für die Nichtausübung einer Tätigkeit aufgrund der pandemiebedingten Schließung des Geschäftsbetriebs. Sie hätten beim Kläger zu außerordentlichen Einkünften geführt, weil er im Jahr 2020 einen höheren Gewinn verzeichnet habe, als es bei einem normalen Ablauf der Dinge der Fall gewesen wäre. Im Jahr 2020 habe der Kläger ausweislich vorgelegter betriebswirtschaftlicher Auswertungen einen Gewinn vor Steuern von ca. 80.000 Euro erzielt. In den drei Vorjahren habe der Gewinn zwischen 55.000 Euro und

70.000 Euro gelegen und sei damit deutlich geringer gewesen. Daher bestehe Anlass für die Milderung der Einkommensteuer. Das FG Münster hat die Klage abgewiesen. Begründung: Es komme nicht auf die Frage an, ob die Zuschüsse eine Entschädigung für entgangene oder entgehende Einnahmen gemäß § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG oder eine Entschädigung für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit gemäß § 24 Nr. 1 Buchst. b EStG darstellen. Es handele sich nämlich jedenfalls nicht um außerordentliche Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG. Im Streitjahr 2020 habe der Kläger lediglich Corona-Hilfen gewinnerhöhend erfasst, die sich auch auf dieses Kalenderjahr bezogen hätten. Weder sollten sich die Corona-Hilfen auf weitere Veranlagungszeiträume erstrecken noch seien sie in einem anderen Veranlagungszeitraum bezogen worden als dem, für den sie gezahlt worden seien, und in diesem Veranlagungszeitraum mit regulären anderen Einkünften des Klägers aus seinem Gewerbebetrieb zusammengetroffen. Dass der Kläger durch die Corona-Hilfen letztlich im Jahr 2020 einen höheren Gewinn erzielt habe, als es bei normalem Ablauf der Dinge der Fall gewesen wäre, sei unerheblich (Quelle: FG Münster, Newsletter Mai 2023).



Hinweis: Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof nicht zugelassen. Ob andere Gerichte die Sache anders beurteilen werden oder aber - bei ebenfalls negativen Entscheidungen - wenigstens die Revision zum Bundesfinanzhof zulassen, bleibt abzuwarten.

Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Lohnsteuer: Mini- neben Hauptjob beim gleichen Arbeitgeber nicht möglich

Wer eine sozialversicherungspflichtige (Haupt-)Beschäftigung ausübt, darf nebenher noch als Minijobber tätig werden, also eine geringfügige Beschäftigung mit einem Verdienst bis zu 520 Euro monatlich ausüben. Allerdings darf es sich nur um einen einzigen Minijob handeln und dieser darf nicht bei dem Arbeitgeber ausgeübt werden, mit dem das Hauptarbeitsverhältnis besteht. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat diese Grundsätze bestätigt und entschieden, dass es nicht zulässig ist, bei demselben Arbeitgeber neben einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung auch eine versicherungsfreie geringfügige Beschäftigung auszuüben. Die Lohnzahlungen sind daher zusammenzurechnen und unterliegen insgesamt der Sozialversicherung und der individuellen Lohnsteuer, selbst wenn die Arbeitsverhältnisse unterschiedlich ausgestaltet sind (FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 28.12.2022, 6 K 6129/20). Der Kläger arbeitete im Innendienst eines Taxiunternehmens, das Herrn A gehörte. Sein Arbeitslohn unterlag der Sozialversicherung und wurde individuell lohnbesteuert. Einige Jahre nach Aufnahme des ersten Arbeitsverhältnisses schloss er einen weiteren Arbeitsvertrag. Der Arbeitgeber war wiederum Herr A, allerdings wurde der Kläger in einem anderen Betrieb des Herrn A eingesetzt, und zwar im Innendienst eines exklusiven Fahrdienstes mit Chauffeur. Für die zweite Beschäftigung bezog er eine monatliche Bruttovergütung innerhalb der Minijob-Grenze von damals 450 Euro. Das Beschäftigungsverhältnis aufgrund des zweiten Arbeitsvertrages wurde in den Streitjahren durchgehend als Minijob über die Bundesknappschaft mit 2 Prozent pauschaler Lohnsteuer abgerechnet. Nach Ansicht des Finanzamts und nun auch des Finanzgerichts lag hingegen keine geringfügige Beschäftigung vor; denn bei den beiden Tätigkeiten handelte es sich um ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis, so dass die Voraussetzungen der Pauschalbesteuerung, das heißt eines Minijobs, nicht vorlagen.

Die weitere Begründung: Übt ein Arbeitnehmer bei demselben Arbeitgeber gleichzeitig mehrere Beschäftigungen aus, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundessozialgerichts ohne Rücksicht auf die arbeitsvertragliche Gestaltung oder objektive Kriterien der Unterscheidbarkeit in Art, Ort und Zeit der Tätigkeit sozialversicherungsrechtlich von einem einheitlichen Beschäftigungsverhältnis auszugehen, das heißt, die Tätigkeiten werden sozialversicherungsrechtlich einheitlich beurteilt. Da § 40a Abs. 2 EStG an die sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften anknüpft, gilt auch lohnsteuerlich, dass eine Zusammenrechnung der Lohnzahlungen vorgenommen werden muss, wenn diese von demselben Arbeitgeber stammen, selbst wenn die Arbeitsverhältnisse unterschiedlich ausgestaltet sind.



Hinweis: Das FG Münster hat vor Jahren entschieden, dass etwas Anderes gelten könne, wenn der Arbeitnehmer für zwei unterschiedliche Betriebe des Arbeitgebers tätig ist (FG Münster, Urteil vom 21.2.2003, 11 K 1158/01 L). Das FG Berlin-Brandenburg distanziert sich aber von dieser Rechtsprechung.



Hinweis: Wenn es sich bei den beiden Arbeitgebern rechtlich um verschiedene Personen, etwa zwei einzelne GmbHs handelt, liegen indes zwei unterschiedliche Beschäftigungsverhältnisse vor. Dann wäre es möglich, bei der einen GmbH eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung und bei der anderen GmbH einen Minijob auszuüben (Geringfügigkeits-Richtlinien vom 16.08.2022, Tz. 2.1.1.).

Deutschlandticket: Arbeitgeberzuschüsse sind steuerfrei

Zum 01. Mai 2023 ist das Deutschlandticket an den Start gegangen. Für 49 Euro monatlich können Bürgerinnen und Bürger den öffentlichen Nahverkehr in ganz Deutschland nutzen. Arbeitgeber haben die Möglichkeit, ihren Beschäftigten das Deutschlandticket als Jobticket bereitzustellen. Wenn sie dabei einen Zuschuss von mindestens 25 Prozent auf den Ausgabepreis des Tickets leisten, gewährt das jeweilige Verkehrsunternehmen zusätzlich fünf Prozent Über-

gangsabschlag bzw. Rabatt auf den Ausgabepreis. Die Zuschüsse des Arbeitgebers zum Erwerb des Deutschlandtickets oder aber auch die vollständig unentgeltliche Gewährung des Tickets sind steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Dies ergibt sich aus § 3 Nr. 15 EStG. Der Arbeitgeber muss den Vorgang im Lohnkonto aufzeichnen und den Zuschuss in der Lohnsteuerbescheinigung bei den steuerfreien Fahrtkostenzuschüssen ausweisen. Bei den Arbeitnehmern sind die geleisteten steuerfreien Zuschüsse auf die als Werbungskosten abziehbaren Fahrtkosten anzurechnen, das heißt, die Entfernungspauschale ist entsprechend zu kürzen.

Immobilienbesitzer

Gebäudeabschreibung: Die Grenzen einer vertraglichen Kaufpreisaufteilung

Die Absetzung für Abnutzung (AfA) bei vermieteten Immobilien darf nur von den Anschaffungskosten des Gebäudes, nicht aber vom Wert des Grund und Bodens erfolgen. Wer also ein Haus oder eine Eigentumswohnung erwirbt, muss den einheitlichen Kaufpreis für AfA-Zwecke um den Grund-und-Boden-Anteil kürzen. Um Streitigkeiten über die Höhe des Grund-und-Boden-Anteils nach Möglichkeit von vornherein zu vermeiden, ist zu empfehlen, bereits im notariellen Kaufvertrag eine Aufteilung des Kaufpreises vorzunehmen. Die Finanzämter sind an diese Werte gebunden, "solange dagegen keine nennenswerten Zweifel bestehen" (BFH-Urteil vom 16.09.2015, IX R 12/14).

Kürzlich hat sich das Finanzgericht Münster mit solchen "nennenswerten Zweifeln" befasst und die Kaufpreisaufteilung im Notarvertrag als willkürlich angesehen, so dass sie im Streitfall nicht zugrunde zu legen war (FG Münster, Urteil vom 22.09.2022, 8 K 2748/20 E). Der Sachverhalt: Der Kläger erwarb mit Notarvertrag vom 17.11.2017 ein Mehrfamilienhaus. Der Kaufpreis in Höhe von 2,4 Mio. Euro sollte zu 400.000 Euro auf den Grund und Boden entfallen und im Übrigen auf das Gebäude. Die vollständige Kaufpreiszahlung und der Besitzübergang erfolgten am 29.3.2018. Das Finanzamt akzeptierte die Kaufpreisaufteilung aber nicht und beauftragte einen Bausachverständigen. Dieser ermittelte nach dem Ertragswertverfahren eine Aufteilungsquote von rund 40 Prozent (Grund und Boden) zu rund 60 Prozent (Gebäude), so dass der Anteil für den Grund und Boden mehr als doppelt so hoch war wie angegeben. Wegen des geringeren Gebäudeanteils wurde die AfA gekürzt. Der Kläger gab sich hiermit nicht einverstanden und führte zahlreiche Argumente an, die den niedrigen Grund-und-Boden-Anteil laut Kaufvertrag rechtfertigen sollten. Ein Kernargument: Auch wenn der Notarvertrag erst Ende 2017 abgeschlossen wurde, so habe der Kaufpreis schon im Frühjahr 2016 festgestanden. Zu diesem Zeitpunkt seien der Kaufpreis und die Kaufpreisaufteilung bereits zwischen dem Verkäufer und ihm, dem Kläger, vereinbart worden. Außerdem hätte der Boden eventuell Altlasten enthalten können. Doch die Klage blieb weitestgehend erfolglos.

Begründung: Eine Korrektur der vertraglichen Kaufpreisaufteilung ist geboten, wenn sie die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint. Der Bodenwert laut Kaufvertrag weicht erheblich von dem vom Gutachter ermittelten Bodenwert ab. Nach Auffassung des Gerichts verfehlt die vertragliche Aufteilung die realen Wertverhältnisse folglich in einer solch grundsätzlichen Weise, dass sie wirtschaftlich nicht haltbar erscheint. Sofern ein vermeintliches Altlastenrisiko bestanden haben mag, hätten hierzu Indizien vorliegen müssen. Der Kläger hat aber selbst keine weitergehenden Maßnahmen ergriffen, um ein Altlastenrisiko zu ermitteln und gegebenenfalls abzufedern, etwa durch Bodenproben. Es ist im Übrigen davon auszugehen, dass für die Frage einer erheblichen Abweichung die Wertverhältnisse am Tag des Gefahrübergangs (März 2018) maßgeblich sind und nicht der Zeitpunkt einer eventuellen vorherigen Vereinbarung.

Verkauf des Eigenheims nach Trennung: Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns

Ein Verkauf des Eigenheims bleibt selbst dann von der Einkommensteuer verschont, wenn An- und Verkauf innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist liegen. Voraussetzung dafür ist, dass die Immobilie im Zeitraum zwischen Anschaffung bzw. Fertigstellung und Veräußerung ununterbrochen zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde (Alternative 1) oder im Jahr des Verkaufs und in den beiden Vorjahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde (Alternative 2). Doch Folgendes sollte unbedingt beachtet werden: Trennen sich die Miteigentümer einer Immobilie und zieht einer der beiden aus der Wohnung aus, während der andere - eventuell mit den gemeinsamen Kindern - in der Wohnung bleibt, so liegt hinsichtlich des Teils des ausgezogenen Partners keine "Nutzung zu eigenen Wohnzwecken" mehr vor. Folge: Wird die Immobilie innerhalb des Zehn-Jahres-Zeitraums veräußert, muss der Partner, der ausgezogen ist, ggf. einen Veräußerungsgewinn versteuern. So hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 14.02.2023 (IX R 11/21) entschieden.

Der Kläger erwarb in 2008 zusammen mit seiner damaligen Ehefrau ein Einfamilienhaus zu jeweils hälftigem Miteigentum. Dieses bewohnten der Kläger, seine Ex-Frau und der gemeinsame Sohn fortan als Familienheim. Aufgrund der Trennung von seiner Frau zog der Kläger in 2015 aus dem gemeinsamen Haus aus. Im Rahmen einer Scheidungsfolgenvereinbarung veräußerte er seinen Anteil an dem Familienheim an die Ex-Frau. Dies geschah im Jahre 2017, also noch innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist. Einen Veräußerungsgewinn versteuerte er nicht. Dazu führte er mehrere Gründe an. So habe ihm seine Frau mit der Zwangsversteigerung gedroht, wenn er seinen Anteil nicht an sie veräußern würde. So sei er quasi gezwungen gewesen, seinen Miteigentumsanteil vor Ablauf der Spekulationsfrist zu veräußern, um einen angemessenen Preis beim Verkauf zu erzielen und damit einen wirtschaftlichen Schaden soweit

wie möglich zu vermeiden. Im Übrigen habe er seinen hälftigen Miteigentumsanteil nach seinem Auszug nicht seiner Frau, sondern seinem Sohn unentgeltlich überlassen. Und dies gelte noch als Selbstnutzung. Doch das Finanzamt war anderer Auffassung und versteuerte einen Veräußerungsgewinn. Einspruch, Klage und Revision blieben erfolglos.

Begründung: Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken setzt voraus, dass eine Immobilie tatsächlich vom Steuerpflichtigen bewohnt wird. Keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt vor, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung an einen Dritten überlässt, ohne sie zugleich selbst zu bewohnen. Zwar ist eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken zu bejahen, wenn der Steuerpflichtige Teile einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung oder die Wohnung insgesamt einem steuerlich zu berücksichtigenden Kind überlässt. Überlässt er die Wohnung aber nicht ausschließlich einem steuerlich zu berücksichtigenden Kind zur Nutzung, sondern zugleich einem Dritten (z.B. der Kindesmutter bzw. dem Kindesvater), liegt keine begünstigte Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor. Das heißt: Besteht die Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft nicht mehr fort und überlässt der unterhaltsverpflichtete Eigentümer den von ihm getrenntlebenden Ehegatten an Stelle des Barunterhalts eine Wohnung zur unentgeltlichen Nutzung, wird die Wohnung aus der Sicht des überlassenden Ehegatten nicht zu eigenen, sondern zu fremden Wohnzwecken genutzt. Dass das gemeinsame Kind in der Wohnung verbleibt, ist insoweit ohne Belang. Eine willentliche Veräußerung kann auch dann vorliegen, wenn der Ehegatte seinen Miteigentumsanteil an dem Einfamilienhaus vor dem Hintergrund der drohenden Zwangsvollstreckung im Rahmen einer Scheidungsfolgenvereinbarung (entgeltlich) auf seinen geschiedenen Ehepartner überträgt. Ob sich der Verkäufer in einer wirtschaftlichen oder emotionalen Zwangssituation befand, ist grundsätzlich ohne Bedeutung. Der Motivlage kommt - abgesehen von den Fällen, in denen der Verlust des Eigentums (aufgrund eines Hoheitsakts) der freien Willensentscheidung des Steuerpflichtigen entzogen ist - regelmäßig keine Relevanz zu.



Hinweis: Falls möglich, sollte in ähnlichen Fällen mit dem Verkauf der Immobilie oder des Grundstücksteils bis zum Ablauf der zehnjährigen Haltefrist gewartet werden. Eine weitere Möglichkeit wäre zwar noch der Verkauf unmittelbar nach Auszug, um die o.g. Alternative 2 zu erfüllen. Doch ein Verkauf unter Zeitdruck ist oftmals nicht ratsam.

Energetische Sanierung: Keine Förderung für Wohnrechtsinhaber?

Nach § 35c des Einkommensteuergesetzes werden bestimmte energetische Maßnahmen am Eigenheim steuerlich gefördert. Werden die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt, können 20 Prozent der Aufwendungen direkt von der Steuerschuld abgezogen werden. Maximal sind 40.000 Euro je Objekt abzugsfähig, und zwar verteilt über drei Jahre: 7 Prozent im ersten und zweiten Jahr, höchstens jeweils 14.000 Euro, und 6 Prozent im dritten Jahr, höchstens 12.000 Euro. Das begünstigte Objekt muss bei Beginn der energetischen Maßnahme älter als zehn Jahre sein. Die Steuerermäßigung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige das Gebäude im jeweiligen Kalenderjahr ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Nach Ansicht der Finanzverwaltung sind nur der bürgerlich-rechtliche Eigentümer oder die Miteigentümer eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudes begünstigt. Das bedeutet: Wenn eine Immobilie bereits auf die nachfolgende Generation unter Vorbehalt des Nießbrauchs oder eines Wohnrechts übertragen wurde, scheidet die Förderung nach § 35c EStG aus. In dem BMF-Schreiben vom 14.01.2021 (BStBl 2021 I S. 103) heißt es sinngemäß: Anspruchsberechtigt ist grundsätzlich der bürgerlich-rechtliche Eigentümer. Die dinglich oder schuldrechtlich nutzungsberechtigte Person kann weder wie ein Eigentümer mit der Sache nach Belieben verfahren noch den Eigentümer wirtschaftlich ausschließen. Damit ist sie nicht anspruchsberechtigt. Der Eigentümer seinerseits kann die Steuerermäßigung nicht erhalten, weil diese nur von demjenigen Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden darf, der das Gebäude selbst zu eigenen Wohnzwecken nutzt.



Hinweis: Es wird sich zeigen müssen, ob die Finanzgerichte der Auffassung der Finanzverwaltung folgen werden, denn die Haltung ist durchaus umstritten. Doch bis auf Weiteres sollten sich Wohnrechtsinhaber und Nießbrauchsnehmer darauf einstellen, dass ihnen die Förderung nach § 35c EStG versagt wird.

Alle Steuerzahler

Versorgungsausgleich bei Scheidung: Steuerliche Behandlung einer Abfindung

Bei einer Scheidung wird der Versorgungsausgleich durchgeführt. Dabei werden die in der Ehe erworbenen Rentenrechte zwischen beiden Ehegatten hälftig geteilt. Die Ehegatten können den Versorgungsausgleich aber auch ganz oder teilweise ausschließen. Jüngst hat das Bundesfinanzministerium zur steuerlichen Behandlung von Ausgleichsleistungen zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs Stellung genommen (BMF-Schreiben vom 21.03.2023, IV C 3 - S 2221/19/10035 :001). Es gelten unter anderem die nachfolgenden Grundsätze: Die ausgleichspflichtige Person kann Zahlungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs auf Antrag als Sonderausgaben abziehen, soweit die ausgleichsberechtigte Person zustimmt (§ 10 Abs. 1a Nr. 3 EStG). Die ausgleichsberechtigte Person muss die Leistung korrespondierend versteuern. Es dürfen sowohl Zahlungen unmittelbar an die ausgleichsberechtigte Person als auch Zahlungen an den Versorgungsträger der ausgleichsberechtigten Person abgezogen werden. Nicht umfasst werden

Zahlungen der ausgleichspflichtigen Person an den eigenen Versorgungsträger zur Wiederauffüllung der eigenen Ansprüche. Soweit bei der zahlenden Person die Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug vorliegen, führen die Ausgleichsleistungen beim Empfänger zu steuerpflichtigen sonstigen Einkünften (§ 22 Nr. 1a EStG). Es kommt nicht darauf an, dass sich der Sonderausgabenabzug tatsächlich steuermindernd auswirkt.



Hinweis: Der Sonderausgabenabzug setzt regelmäßig voraus, dass die ausgleichsverpflichtete und die ausgleichsberechtigte Person unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind. Zudem ist zwingend die Steuer-Identifikationsnummer der ausgleichsberechtigten Person in der Anlage U zur Einkommensteuererklärung anzugeben. Das oben Gesagte gilt für die Vermeidung des gesetzlichen Versorgungsausgleichs. Es gibt daneben auch den schuldrechtlichen Versorgungsausgleich und damit verbundene schuldrechtliche Ausgleichszahlungen. Hier können andere steuerliche Grundsätze gelten.

Scheidung: Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft

Kommt es im Rahmen einer Scheidung zum Versorgungsausgleich, verliert der Ausgleichsverpflichtete einen Teil seiner Rentenanwartschaften. Nach dem Sozialgesetzbuch und den Satzungen der Versorgungswerke besteht allerdings zumeist die Möglichkeit, die Rentenanwartschaften ganz oder teilweise wieder aufzufüllen (§ 187 Abs. 1 Nr. 1 SGB VI). Das Bundesfinanzministerium hat zur steuerlichen Behandlung von Wiederauffüllungszahlungen wie folgt Stellung genommen (BMF-Schreiben vom 21.03.2023, IV C 3-S 2221/19/10035 :001):

- Die ausgleichspflichtige Person kann jederzeit freiwillig Zahlungen vornehmen, um aufgrund eines durchgeführten Versorgungsausgleichs geminderte eigene Versorgungsanswartschaften wieder aufzufüllen. Beiträge in die gesetzlichen Rentenversicherungen, zur landwirtschaftlichen Alterskasse oder zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen sowie zu zertifizierten Basisrentenverträgen können im Jahr der Zahlung als Sonderausgaben im Rahmen des Höchstbetrages nach § 10 Abs. 3 EStG berücksichtigt werden (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a und b EStG).
- Zahlungen zur Auffüllung eines geminderten Versorgungsanspruchs im Sinne des § 19 EStG, also zur Auffüllung von späteren Pensionsleistungen, können im Jahr der Zahlung als vorweggenommene Werbungskosten berücksichtigt werden, da dies den Bezug höherer Versorgungsbezüge sichert.



Hinweis: Die Auffassung des BMF entspricht dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.08.2021 (X R 4/19). Im Jahre 2022 sind die Altersvorsorgebeiträge insgesamt absetzbar bis zu 25.639 Euro bei Ledigen und 51.278 Euro bei Verheirateten. Davon wirken sich 94 Prozent steuermindernd aus. Im Jahre 2023 beträgt der abzugsfähige Höchstbetrag für Altersvorsorgeaufwendungen 26.528 Euro bei Alleinstehenden und 53.056 Euro bei Verheirateten. Der Höchstbetrag wird seit 2023 zwar nicht weiter gekürzt. Dennoch empfiehlt es sich auch ab 2023, Wiederauffüllungszahlungen auf mehrere Jahre zu verteilen, sofern dies wirtschaftlich sinnvoll und nach der Satzung des Versorgungsträgers zulässig ist. Der Grund liegt darin, dass der Höchstbetrag oft schon zum Teil durch die laufenden Rentenversicherungsbeiträge ausgeschöpft ist, so dass sich zusätzliche (Einmal-)Zahlungen nur begrenzt auswirken.

Aussetzungszinsen: Sind 0,5 Prozent pro Monat verfassungsgemäß?

Wird ein Steuerbescheid mittels Einspruch angefochten, kann zusätzlich ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt werden, so dass der streitige Steuerbetrag vorläufig nicht entrichtet werden muss - vorausgesetzt, es bestehen ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts und das Finanzamt stimmt dem Antrag zu (§ 361 AO). Erfolgen die Einspruchsentscheidung oder ein eventuelles Finanzgerichtsurteil zu Ungunsten des Einspruchsführers, wird das Finanzamt den ausgesetzten Betrag aber nachfordern und zudem Aussetzungszinsen erheben. Die Aussetzungszinsen betragen 0,5 Prozent pro Monat.

Nachdem das Bundesverfassungsgericht zu der so genannten Steuerverzinsung auf Nachzahlungen und Erstattungen entschieden hatte, dass ein monatlicher Zinssatz von 0,5 Prozent verfassungswidrig ist und der diesbezügliche Zinssatz mittlerweile auf 0,15 Prozent pro Monat gesenkt wurde, war fraglich, ob nicht auch die Höhe der Aussetzungszinsen verfassungswidrig ist. Zwar sehen die Finanzgerichte bislang keine Anzeichen für eine solche Verfassungswidrigkeit, doch bald wird sich der Bundesfinanzhof mit der Frage befassen müssen. So hat das Finanzgericht Münster in zwei Urteilen zur Aussetzung der Vollziehung entschieden, dass gegen einen Zinssatz von 0,5 Prozent pro Monat bei Aussetzungszinsen - anders als bei Nachzahlungszinsen - auch bei dem niedrigen Zinsniveau der vergangenen Jahre keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen (FG Münster, Urteil vom 08.03.2023, 6 K 2094/22 E; FG Münster, Urteil vom 10.02.2023, 3 V 2464/22). Die gleiche Auffassung vertreten beispielsweise auch das FG Düsseldorf (Beschluss vom 24.01.2023, 12 V 1597/22 A(AO) und das FG München (Urteil vom 07.09.2022, 15 K 358/22).



Hinweis: Gegen das Urteil des FG Münster vom 08.03.2023 wurde Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, die unter dem Az: EIN 298/23 vorliegt. Man darf gespannt sein, wie die BFH-Richter entscheiden werden.