

Mandanteninformation März 2024

Unternehmer und Geschäftsführer

Betriebseinnahmen: "Corona-Überbrückungshilfe Plus" ist zu versteuern

Während der Corona-Pandemie konnten bestimmte Unternehmer die "Überbrückungshilfe Plus" des Landes Nordrhein-Westfalen von bis zu 3.000 Euro in Anspruch nehmen. Die Frage ist, ob diese Überbrückungshilfe den steuerpflichtigen Betriebseinnahmen zuzurechnen ist oder steuerfrei bleiben kann, weil sie vermeintlich (auch) zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten gezahlt wurde. Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun entschieden, dass der Betrag als Betriebseinnahme zu erfassen ist, allerdings die Revision zugelassen, die bereits unter dem Az. II R 23/23 beim Bundesfinanzhof anhängig ist (Urteil vom 7.11.2023, 13 K 570/22 E; Quelle: FG Düsseldorf, NL 12/2023).

Der Kläger erzielte als Freiberufler Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Im August 2020 gewährte ihm die Bezirksregierung Düsseldorf eine Überbrückungshilfe Plus von 3.000 Euro. Der Freiberufler versteuerte diesen Betrag nicht, da er der Auffassung ist, dass die Hilfe als Ersatz für die Grundsicherung gezahlt worden sei, die die Unternehmer bei Ausbleiben dieser Zahlung hätten in Anspruch nehmen müssen. Deshalb müssten die Besteuerungsgrundsätze der Grundsicherung, die schließlich steuerfrei und damit im Ergebnis steuerlich unbeachtlich sei, entsprechende Anwendung finden. Demgegenüber qualifizierte das Finanzamt die Soforthilfe als steuerpflichtige Betriebseinnahme. Auch das Finanzgericht erachtete den Ansatz der Corona-Überbrückungshilfe bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit als rechtmäßig. Begründung: Zwischen den Leistungen und dem Betrieb des Klägers bestehe ein wirtschaftlicher Zusammenhang, da die Überbrückungshilfe NRW nur an Unternehmer gezahlt worden sei, die ihre Tätigkeit während des Förderzeitraums im Haupterwerb von einer in NRW befindlichen Betriebsstätte oder einem in NRW befindlichen Sitz der Geschäftsführung aus ausgeführt hätten. Die Zahlung der NRW-Überbrückungshilfe Plus sei zudem von der Höhe des Umsatzes im Förderzeitraum abhängig gewesen. Die Zuwendungen seien vom Land NRW geleistet worden, um dem Empfänger die Möglichkeit zu geben, sich weiter der betrieblichen oder freiberuflichen Tätigkeit zu widmen. Diese betriebliche Veranlassung der Zahlungen der NRW-Überbrückungshilfe Plus würde nicht dadurch aufgehoben, dass die gewährten Mittel zur Deckung von Privataufwendungen verwendet werden durften. Eine entsprechende Anwendung der Steuerbefreiung von Leistungen des Arbeitslosengeldes II auf Bezüge aus öffentlichen Mitteln für Personen, die nicht arbeitsuchend sind, sondern Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erzielen, käme nicht in Betracht.

Firmenwagen: Auch digitales Fahrtenbuch immer zeitnah führen

Für einen Firmen-Pkw, der zum Betriebsvermögen gehört, muss grundsätzlich ein Privatanteil versteuert werden, der sich entweder nach der so genannten Ein-Prozent-Regelung oder aber nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt. Wer ein Fahrtenbuch führt, muss die Eintragungen zeitnah vornehmen. Dies gilt auch für ein elektronisches Fahrtenbuch. Zudem dürfen die Daten in einem elektronischen Fahrtenbuch programmtechnisch nicht änderbar sein. Zumindest müssen Änderungen protokolliert werden; dieses Änderungsprotokoll darf sich aber nicht in "Unterdateien verstecken", sondern muss augenscheinlich sein (FG Düsseldorf, Urteil vom 24.11.2023, 3 K 1887/22 H(L)).

Der Sachverhalt: Der Kläger führte für seine Firmenwagen jeweils elektronische Fahrtenbücher. In der damaligen Konformitätserklärung des Herstellers hieß es, dass dessen Software bei ordnungsgemäßer Anwendung die an ein elektronisches Fahrtenbuch zu stellenden gesetzlichen Anforderungen erfülle. Allerdings erlaubte es das Programm, dass Fahrten bis zum monatlichen Abschluss geändert oder gelöscht werden konnten. Erst nach dem Abschluss waren nachträgliche Änderungen technisch ausgeschlossen. Immerhin wurden die Änderungen, die bis zum Abschluss vorgenommen wurden, in einer internen Datei protokolliert. Der Kläger notierte die durchgeführten Fahrten zunächst auf einem Zettel. Erst jeweils nach den Tankvorgängen, die mitunter einige Wochen auseinanderlagen, gab er die Daten dann neben des Kostenbelegs in das elektronische Fahrtenbuch ein. Am Monatsende wurde das Fahrtenbuch abgeschlossen, ausgedruckt und archiviert. Das Finanzamt kam zu dem Schluss, dass das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß sei, da die Eintragungen nicht zeitnah erfolgt seien, sondern eine Aktualisierung nur im drei- bis sechswöchigen Rhythmus erfolgt sei. Das Fahrtenbuch sei deshalb zu verwerfen und der geldwerte Vorteil sei unter Anwendung der Ein-Prozent-Regelung zu ermitteln. Die hiergegen gerichtete Klage wurde abgewiesen.

Begründung: Ein digitales Fahrtenbuch ist nur dann ordnungsgemäß, wenn nachträgliche Veränderungen von eingegebenen Daten programmtechnisch ausgeschlossen sind oder Änderungen dokumentiert werden. Diese Dokumentation muss aber bereits bei gewöhnlicher Einsichtnahme in das elektronische Fahrtenbuch erkennbar sein. Die im Streitfall geführten elektronischen Fahrtenbücher erfüllen diese Voraussetzungen nicht. Denn es wurde zur Erstellung der Fahrtenbücher ein Programm verwendet, das nachträgliche Änderungen zulässt, ohne diese Änderungen im Fahrtenbuch selbst offenzulegen. Reine Protokolldateien reichen für augenscheinliche Dokumentationszwecke nicht aus. Die Fahrtenbücher wurden auch nicht zeitnah geführt. Eine zeitnahe Führung liegt vor, wenn der Nutzer des Fahrzeugs die Eintragungen im Anschluss an die betreffenden Fahrten vornimmt. Der Kläger hat aber eingeräumt, dass die Eintragungen in das Fahrtenbuch gebündelt - erst nach jedem Tankvorgang - vorgenommen und die Fahrten in der Zwischenzeit lediglich auf Notizzetteln festgehalten worden seien. Die gebündelte Eintragung der Fahrten mehrerer Tage bzw. sogar Wochen wird nicht den an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zu stellenden Anforderungen gerecht.



Hinweis: Sofern elektronische Fahrtenbücher genutzt werden, in denen die Fahrten (Bewegungsdaten) automatisch per GPS erfasst werden, müssen fehlende Angaben - insbesondere der Fahrplan - auch hier zeitnah nachgetragen werden, und zwar innerhalb eines Zeitraums von bis zu sieben Kalendertagen nach Abschluss der jeweiligen Fahrt (BMF-Schreiben vom 4.4.2018, BStBl 2018 I S. 592).

Schlussabrechnung Corona-Wirtschaftshilfen

Für die Schlussabrechnung der Corona-Wirtschaftshilfen endet die Frist nunmehr am 31. März 2024. Noch ausstehende Schlussabrechnungen sind bis zum Ablauf dieser Ausschlussfrist einzureichen. Die Bewilligungsstellen haben in diesem Zusammenhang mitgeteilt, dass es keine weitere Fristverlängerung geben wird.

Sofern die Schlussabrechnungen nicht bis zum 31. März 2024 im digitalen Antragsportal eingehen, werden die vorläufig bewilligten Anträge abgelehnt und die Beträge in voller Höhe zurückgefordert. Bei einer solchen Rückforderung wegen nicht eingereicherter Schlussabrechnung werden zusätzlich Erstattungszinsen für den zurückzuzahlenden Betrag ab dem Zeitpunkt der Auszahlung in Höhe von 5 Prozent über dem Basiszinssatz erhoben.



Hinweis: Sollte bislang noch keine Schlussabrechnung für Sie eingereicht worden sein, sprechen Sie uns bitte umgehend an.

Unentgeltliche Betriebsübertragung: Wichtiges BFH-Urteil zur Schenkungsteuer

Für die unentgeltliche Übertragung eines Betriebs werden bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer besondere Begünstigungen gewährt. Allerdings hat der Gesetzgeber im Laufe der Jahre ein komplexes Regelwerk geschaffen, um aus seiner Sicht unliebsame Gestaltungen zu vermeiden. So soll verhindert werden, dass umfangreiches Verwaltungsvermögen steuerfrei übertragen werden kann. Ein besonderes Augenmerk wird dabei auf die so genannten Finanzmittel gelegt, zum Beispiel Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben und Geldforderungen. Übersteigen die Finanzmittel bzw. das Verwaltungsvermögen eine bestimmte Höhe, droht ein teilweiser oder gar vollständiger Entfall der steuerlichen Begünstigung des Betriebsvermögens. Im Zusammenhang mit den Finanzmitteln bzw. dem Verwaltungsvermögen ist der "Einstiegstest" oder 90-Prozent-Test durchzuführen (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG). Dabei wird das Verwaltungsvermögen ins Verhältnis zum Unternehmenswert gesetzt. Erreicht das Verwaltungsvermögen 90 Prozent des Unternehmenswerts oder mehr, wird die steuerliche Begünstigung des Betriebsvermögens versagt. Gerade Handelsunternehmen "leiden" unter diesem Einstiegstest, denn sie haben zwar oft hohe Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, andererseits aber auch hohe Verbindlichkeiten, die für den Einstiegstest nicht gegengerechnet werden. Dadurch werden diesen Unternehmen mitunter die steuerlichen Begünstigungen versagt. Doch nun hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass bei Handelsunternehmen für den Einstiegstest die betrieblichen Schulden von den Finanzmitteln abzuziehen sind (BFH-Urteil vom 13.9.2023, II R 49/21).

Der Sachverhalt: Der Vater der Klägerin schenkte dieser im Jahr 2017 alle Anteile an einer GmbH, die ein pharmazeutisches Handelsunternehmen betrieb. Das Finanzamt versagte wegen des so genannten Einstiegstests die schenkungsteuerlichen Begünstigungen gemäß § 13a Abs. 1 und Abs. 2 ErbStG, denn im Bestand des Unternehmens befanden

sich hohe Finanzmittel und damit ein umfassendes Verwaltungsvermögen. Die Tatsache, dass im Betriebsvermögen auch hohe Schulden enthalten waren, spielte für den Einstiegstest nach Ansicht des Finanzamts keine Rolle. Der hiergegen erhobene Klage gab das Finanzgericht Münster statt. Der BFH hat die Revision des Finanzamts zurückgewiesen. Begründung: Zwar sei im Streitfall nach dem Gesetzeswortlaut die begehrte Begünstigung für Betriebsvermögen vollständig ausgeschlossen, denn das Verwaltungsvermögen samt Finanzmittel betrage mehr als 90 Prozent des gemeinen Wertes der übertragenen GmbH-Anteile (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG). Die Vorschrift sei aber ihrem Normzweck entsprechend einschränkend auszulegen. Zumindest bei typischen Handelsunternehmen, deren Hauptzweck einer gewerblichen Tätigkeit dient und deren begünstigungsfähiges Vermögen aus Finanzmitteln besteht, ist der Einstiegstest in modifizierter Form unter Abzug der betrieblich veranlassten Schulden durchzuführen. Ohne die Möglichkeit des Schuldenabzugs wäre die Regelung willkürlich und verstieße damit gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes, denn es wäre vom Zufall abhängig, ob Schulden am Stichtag noch bestehen oder bereits getilgt wurden.

Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Lohnsteuerbescheinigungen: Ermittlung der Id-Nr. für elektronische Übermittlung

Bereits mit dem Ende des Veranlagungszeitraums 2022 wurde die Abschaffung der elektronischen Transfer-Identifikationsnummer (eTIN) beschlossen. Für die elektronische Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen (§ 41b Abs. 1 Satz 2 EStG) ist daher ab dem Veranlagungszeitraum 2023 zwingend die Angabe einer steuerlichen Identifikationsnummer notwendig. Nun hat das Bundesfinanzministerium zu der Frage Stellung genommen, wie Arbeitgeber die steuerliche Identifikationsnummer für die elektronische Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen ermitteln sollten, wenn diese noch nicht vom Arbeitnehmer mitgeteilt wurde. Zudem wird dargelegt, wie zu verfahren ist, wenn die steuerliche Identifikationsnummer durch den Arbeitnehmer schuldhaft nicht vorgelegt wurde und auch nicht ermittelt werden kann (BMF-Schreiben vom 23.1.2024, IV C 5 -S 2295/21/10001 :001). Danach gilt:

Hat der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer für das Jahr 2022 eine Lohnsteuerbescheinigung übermittelt und versichert der Arbeitgeber, dass das Dienstverhältnis nach Ablauf des Jahres 2022 fortbestanden und der Arbeitnehmer trotz Aufforderung pflichtwidrig seine Identifikationsnummer bisher nicht mitgeteilt hat, teilt das zuständige Finanzamt die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auf formlose schriftliche Anfrage des Arbeitgebers mit. Die Anfrage hat den Namen, das Geburtsdatum sowie die Anschrift des Arbeitnehmers zu enthalten. Von einer Pflichtwidrigkeit ist auch auszugehen, wenn der Arbeitnehmer der Aufforderung ohne Begründung nicht nachkommt. Eine Mitteilung erfolgt bei Vorliegen der oben genannten Voraussetzungen auch dann, wenn die Identifikationsnummer dem Arbeitnehmer erstmals zuzuteilen ist. Einer Bevollmächtigung oder Zustimmung des Arbeitnehmers bedarf es insoweit nicht. Unabhängig davon kann der Arbeitgeber generell die Zuteilung bzw. die Mitteilung der steuerlichen Identifikationsnummer des Arbeitnehmers beim zuständigen Finanzamt beantragen, wenn ihn der Arbeitnehmer hierzu bevollmächtigt hat (vgl. § 80 Abs. 1 AO; § 39 Abs. 3 Satz 2 und 4 EStG).


Legt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die steuerliche Identifikationsnummer schuldhaft nicht vor und kann der Arbeitgeber diese entsprechend den obigen Verfahren nicht erhalten, hat er regelmäßig die Lohnsteuer nach Steuerklasse VI zu ermitteln (§ 39c Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG). Dies gilt insbesondere für Betriebsrentner und Versorgungsempfänger, die im Ausland ansässig sind und denen die Unterlagen zur Erteilung einer steuerlichen Identifikationsnummer zugeschickt wurden, diese jedoch bisher noch nicht beantragt haben; Arbeitnehmer - insbesondere auch aus dem Ausland -, die nur für kurze Zeit vom Arbeitgeber beschäftigt werden und die dem Arbeitgeber ihre steuerliche Identifikationsnummer bisher nicht mitgeteilt haben (mit Ausnahme der im BMF-Schreiben vom 7.11. 2019, BStBl. I S. 1087 unter Abschnitt 3 bezeichneten Fälle); Zahlungen an Sterbegeldempfänger; Arbeitnehmer, die sich weigern, dem Arbeitgeber die steuerliche Identifikationsnummer mitzuteilen.

Nur in den Fällen, in denen der Arbeitnehmer die fehlende Mitteilung der steuerlichen Identifikationsnummer nicht zu vertreten hat oder der Arbeitgeber aufgrund von technischen Störungen die steuerliche Identifikationsnummer nicht abrufen kann, kann der Arbeitgeber für die Lohnsteuerberechnung die voraussichtliche Steuerklasse längstens für drei Kalendermonate zu Grunde legen (vgl. § 39c Abs. 1 Satz 2 EStG).


Immobilienbesitzer


Grundsteuer: Erlassantrag bei Mietausfällen bis 2. April 2024 stellen

Vermieter, die hohe Mietausfälle zu beklagen haben, sollten unbedingt den Stichtag 2. April 2024 beachten: Falls sie bei vermieteten Wohnungen oder Gebäuden im Jahre 2023 ohne eigenes Verschulden erhebliche Mietausfälle erlitten haben, können Vermieter nämlich einen teilweisen Erlass der Grundsteuer beantragen - und zwar bei der zuständigen Gemeindeverwaltung bzw. in Berlin, Hamburg und Bremen (nicht aber Bremerhaven) beim Finanzamt.

 **Hinweis:** Bei einer Ertragsminderung von mehr als 50 Prozent beträgt der Grundsteuererlass 25 Prozent, bei einer Ertragsminderung von 100 Prozent gibt es 50 Prozent der Grundsteuer zurück.

Ein Grundsteuererlass kommt aber nicht in Betracht, wenn die Ertragsminderung durch eine Fortschreibung des Einheitswerts berücksichtigt werden kann, etwa wenn ein Gebäude stark beschädigt wurde. In diesen Fällen sollte beim Finanzamt ein Antrag auf Wertfortschreibung des Einheitswerts gestellt werden. Auch bei eigengewerblich genutzten Immobilien ist ein Erlass der Grundsteuer denkbar; maßgebend ist die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks. Wer seine Räumlichkeiten also aufgrund der Konjunktur oder bestimmter Maßnahmen nicht im gewohnten Umfang nutzen konnte, sollte einen Antrag auf Grundsteuererlass zumindest in Erwägung ziehen.

 **Hinweis:** Betriebsinhaber müssen jedoch zusätzlich darlegen, dass die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen des Betriebs unbillig wäre. Dazu sollten sie den Jahresabschluss oder zumindest betriebswirtschaftliche Auswertungen vorlegen können.

 **Hinweis:** Eigentlich wäre das Fristende der 31. März 2024, doch aufgrund der Osterfeiertage verschiebt es sich auf den folgenden Werktag.

Grundstücksverkauf: Teilverkauf des Gartens kann Steuerpflicht auslösen

Wer eine Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb wieder verkauft, muss einen eventuellen Veräußerungsgewinn versteuern. Steuerfrei bleibt - unter bestimmten Voraussetzungen - nur der Verkauf des selbstgenutzten Eigenheims. Was aber gilt, wenn lediglich ein Teil des Grundstücks, auf dem sich das Eigenheim befindet, verkauft wird und das Haus mitsamt dem Restgrundstück weiter selbst genutzt wird?

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Teilverkauf eines Grundstücks, hier eines Gartenteils, die so genannte Spekulationsbesteuerung auslöst (BFH-Urteil vom 26.9.2023 IX R 14/22).

Der Sachverhalt: Eheleute erwarben in 2014 ein Einfamilienhaus mitsamt einem sehr großen Grundstück. Als im Jahre 2018 in der Nachbarschaft gebaut wurde, erkannten die Eheleute, dass auf ihrem Grundstück noch ein weiteres Gebäude errichtet werden könnte. Daraufhin veranlassten sie die Teilung des Grundstücks und veräußerten in 2019 eine Parzelle. Dem Finanzamt gegenüber erläuterten sie, dass sie lediglich einen Teil ihres Gartens des von ihnen selbst genutzten Grundstücks veräußert hätten. Das von ihnen in 2014 angeschaffte Grundstück in dem kleinen Dorf sei von ortsüblicher Größe gewesen. Das Finanzamt und nun auch der BFH waren dennoch der Auffassung, dass ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft (§§ 22, 23 EStG) vorgelegen habe. Dies sei auch dann gegeben, wenn das restliche Grundstück weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzt werde.

Begründung: Gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind Gewinne aus Grundstücksverkäufen grundsätzlich als privates Veräußerungsgeschäft steuerpflichtig, wenn Erwerb und Verkauf der Immobilie binnen zehn Jahren stattfinden. Eine Ausnahme von der Besteuerung ist nur dann gegeben, wenn die Immobilie vom Steuerpflichtigen selbst bewohnt wird. Mangels eines auf dem Grundstück befindlichen Gebäudes können unbebaute Grundstücke nicht bewohnt werden. Dies gilt auch, wenn ein vorher als Garten genutzter Grundstücksteil abgetrennt und dann veräußert wird. Ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang zwischen dem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude und dem dazugehörigen Grund und Boden entfällt, soweit von dem bisher ungeteilten Wohngrundstück ein (unbebauter) Teil abgetrennt wird. Die beiden dadurch entstandenen Grundstücke sind in Bezug auf ihre "Nutzung zu eigenen Wohnzwecken" jeweils getrennt zu betrachten.

Grundstücksverkauf: Nutzung durch Elternteil gilt nicht als Eigennutzung

Wer sein Eigenheim verkauft, muss keinen Veräußerungsgewinn ("Spekulationsgewinn") versteuern, selbst wenn zwischen Erwerb und Verkauf nicht mehr als zehn Jahre liegen. Voraussetzung ist aber, dass die Immobilie zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Es ist in der Rechtsprechung anerkannt, dass die unentgeltliche Überlassung einer Wohnung an ein unterhaltsberechtigtes Kind als Eigennutzung der Eltern gilt, wenn die Eltern für ihr Kind noch Kindergeld oder den Kinderfreibetrag erhalten (BFH-Urteil vom 24.5.2022, IX R 28/21).

Kürzlich hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Überlassung einer Wohnung an einen unterhaltsberechtigten Elternteil aber nicht als Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Sinne des § 23 EStG gilt. Der Verkauf der Immobilie innerhalb der zehnjährigen "Spekulationsfrist" war daher steuerpflichtig (BFH-Urteil vom 14.11.2023, IX R 13/23).

Der Sachverhalt: Die Kläger (Eheleute) erwarben im Jahr 2009 eine Eigentumswohnung, die sie unentgeltlich an die Mutter der Klägerin überließen. Nach dem Tod der Mutter im Jahr 2016 verkauften die Kläger die Wohnung. Das Finanzamt berücksichtigte einen Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG aufgrund des Verkaufs der Wohnung. Es war der Ansicht, dass die Überlassung an die Mutter/Schwiegermutter anders als eine Überlassung an unterhaltsberechtigten Kindern keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken darstelle. Der Verkauf sei daher steuerpflichtig. Dagegen trugen die Eheleute unter anderem vor, eine Differenzierung zwischen unterhaltsberechtigten Kindern und anderen zivilrechtlich unterhaltsberechtigten Personen sei widersprüchlich. Doch mit dieser

Argumentation vermochten sie weder das Finanzamt noch die Richter des BFH zu überzeugen. Nach Ansicht des Gerichts ist die Differenzierung zwischen einer Überlassung an unterhaltsberechtigte Kinder und Eltern dadurch gerechtfertigt, dass bei Kindern typischerweise eine Unterhaltspflicht und das Entstehen von Aufwendungen für die Eltern anzunehmen sei.



Hinweis: Die Kläger hatten in den Vorjahren keine Unterhaltsleistungen an die Mutter/Schwiegermutter geltend gemacht (§ 33a EStG). Ob anders entschieden worden wäre, wenn deren Bedürftigkeit tatsächlich dargelegt worden wäre, ist nicht erkennbar. Sowohl das Finanzgericht als Vorinstanz als auch der BFH haben diese Frage nicht abschließend beantwortet.

Rentner und Pensionäre

Rentenbesteuerung: Bundesverfassungsgericht weist Beschwerden ab

Das Bundesverfassungsgericht hat zwei Verfassungsbeschwerden gegen die - vermeintliche - Doppelbesteuerung von Renten soeben als unzulässig verworfen. Die Beschwerden seien nicht substantiiert genug, um sie zur Entscheidung anzunehmen (BVerfG, Beschlüsse vom 7.11.2023, 2 BvR 1140/21 und 2 BvR 1143/21). Was bedeutet dies für Rentner? Zunächst zum Hintergrund: Bis 2004 unterlagen Renten nur mit einem geringen Anteil, dem so genannten Ertragsanteil, der Einkommensteuer. Dadurch zahlten viele Rentner keine Einkommensteuer. Pensionäre mussten ihre Altersbezüge hingegen voll versteuern. Das Bundesverfassungsgericht hatte hierin eine nicht zu tolerierende Ungleichbehandlung gesehen und der Gesetzgeber musste reagieren. Seit dem 1. Januar 2005 werden Renten nach und nach höher besteuert, während im Gegenzug die Altersvorsorgeaufwendungen, also die Rentenbeiträge, ebenfalls nach und nach höher steuerlich abgezogen werden dürfen. Voraussichtlich im Jahre 2058 ist diese Übergangsregelung abgeschlossen, das heißt Rentner, die ab 2058 in den Rentenbezug eintreten werden, müssen ihre gesamte Rente versteuern.

Die langjährige Überleitung hin zu einer vollen Besteuerung führt aufgrund ihrer Pauschalität mitunter zu ungerechten Ergebnissen. Viele Rentner sind der Ansicht, dass ihre Renten, die sie mehr oder weniger hoch versteuern müssen, zu einem großen Teil aus bereits versteuertem Einkommen stammen. Dadurch würde es zumindest teilweise zu einer Doppelbesteuerung kommen. Insgesamt ist das Verfahren der Überleitung zur vollen Besteuerung aber weder vom Bundesfinanzhof noch vom Bundesverfassungsgericht beanstandet worden. Allerdings könne es im Einzelfall durchaus Fälle einer unzulässigen Doppelbesteuerung geben - so der BFH mit Urteil vom 21.6.2016 (X R 44/14). Eine solche doppelte Besteuerung ist gegeben, wenn die Summe der voraussichtlichen steuerfrei bleibenden Rentenzufüsse geringer ist als die Summe der aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen.

Auch zwei Klagen jüngeren Datums blieben weitestgehend erfolglos (BFH-Urteile vom 19.5.2021, X R 33/19 und X R 20/21). Der BFH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung zur Rentenbesteuerung fest, nach der die gesetzlichen Übergangsregelungen im Grundsatz verfassungskonform sind. Zwar könne es im konkreten Einzelfall zu einer doppelten Besteuerung von Renten kommen. Diese habe aber in den Urteilsfällen (noch) nicht vorgelegen. Eine doppelte Besteuerung wird vermieden, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzufüsse (kurz: steuerfreier Rentenbezug) mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus dem bereits versteuerten Einkommen aufgebrauchten Rentenversicherungsbeiträge. Angesichts der noch recht hohen Rentenfreibeträge der betroffenen Jahrgänge habe sich in den jeweiligen Fällen folglich keine doppelte Besteuerung ergeben.

Die unterlegenen Kläger hatten gegen die beiden Entscheidungen des BFH Verfassungsbeschwerde eingelegt. Und die Finanzverwaltung hatte sich nach einigem Zögern durchringen können, betroffene Steuerbescheide hinsichtlich des streitigen Punktes vorläufig ergehen zu lassen (BMF-Schreiben vom 30.8.2021, BStBl 2021 I S. 1042). Doch wie erwähnt hat das Bundesverfassungsgericht die beiden Verfassungsbeschwerden nicht zur Entscheidung angenommen. Damit ist wahrscheinlich, dass die Vorläufigkeitsvermerke in den Einkommensteuerbescheiden bald aufgehoben werden bzw. in aktuellen Bescheiden nicht mehr erfolgen. Sofern Einsprüche eingelegt wurden, werden die Einspruchsführer wohl bald gebeten, diese zurückzunehmen oder die Einsprüche werden gleich per Allgemeinverfügung zurückgewiesen.



Hinweis: Letztlich bleibt Rentnern, die eine mögliche Doppelbesteuerung prüfen möchten, nichts anderes übrig, als diese im Einzelfall zu berechnen. Vor allem aber - und das ist besonders misslich - hatte der BFH darauf hingewiesen, dass die Beweislast für eine eventuelle Doppelbesteuerung bei den Steuerbürgern liegt. Dazu müssen nach Möglichkeit alle Steuerbescheide der letzten Jahre bzw. Jahrzehnte, Rentenverläufe und detaillierte Berechnungen vorgelegt werden - die Hürden und der Aufwand sind also enorm hoch.



Hinweis: Von einer Doppelbesteuerung betroffen sein könnten zum Beispiel Freiberufler, die über mehrere Jahre freiwillig hohe Beiträge (oberhalb des jeweiligen Höchstsatzes zur gesetzlichen Rentenversicherung) in ihr Versorgungswerk einbezahlt haben, ohne von der so genannten Öffnungsklausel profitiert

zu haben. Auch können Personen betroffen sein, die nach einer Scheidung einmalig einen hohen Beitrag in die Rentenversicherung bzw. ins Versorgungswerk eingezahlt haben, um ihren Rentenanspruch wieder aufzufüllen. Auch wenn ein Steuerpflichtiger einige Jahre im Ausland gearbeitet hat, nunmehr seine Rente aber in Deutschland versteuern muss, könnte die Prüfung einer eventuellen Übermaßbesteuerung empfehlenswert sein.



Hinweis: Zwar blieb den Klägern in den oben genannten Fällen der Erfolg verwehrt, doch zumindest haben sie einen Sieg für künftige Rentnerjahrgänge errungen. Einerseits werden Altersvorsorgeaufwendungen bereits seit 2023 und nicht erst ab 2025 - im Rahmen der Höchstbeträge - als Sonderausgaben mit 100 Prozent berücksichtigt. Zudem werden die Besteuerungsanteile der Renten, der Versorgungsfreibetrag und der Altersentlastungsbetrag angepasst. Nicht erst in 2040, sondern erst in 2058 soll der Besteuerungsanteil von Renten bei 100 Prozent liegen.

Alle Steuerzahler

Sonderausgaben: Zahlungen an Förderverein als Schulgeld abzugsfähig?

Wenn Kinder eine Privatschule besuchen, können die Eltern das Schulgeld im bestimmten Rahmen und unter gewissen Voraussetzungen als Sonderausgaben abziehen (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG). Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass auch Zahlungen an einen Förderverein, der die Gelder an einen Schulträger zur Finanzierung einer Schule weiterleitet, die von den eigenen Kindern besucht wird, Schulgelder i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG darstellen können (FG Münster, Urteil vom 25.10.2023, 13 K 841/21 E).

Die beiden Kinder der Kläger besuchten eine staatlich anerkannte Ersatzschule in freier Trägerschaft einer Stiftung. Im Streitjahr zahlten die Kläger insgesamt 1.000 Euro an den als gemeinnützig anerkannten Förderverein der Schule. Ausweislich dessen Satzung förderte der Verein die Lehrtätigkeit und das Schulleben, insbesondere durch die Unterstützung von schulischen Einrichtungen und Veranstaltungen, Studienreisen, Schullandaufenthalten und Arbeitsgemeinschaften, Projekten und (Arbeits-)Materialien. Von den Eltern, deren Kinder die Schule besuchten, erhielt der Förderverein insgesamt 37.500 Euro und führte insgesamt 43.500 Euro an die Stiftung ab. Diese wiederum überwies mindestens 54.000 Euro zur Finanzierung des Schulträgereigenanteils (insgesamt 87.000 Euro) an die Schule. Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung machten die Eltern die Zahlungen als Schulgelder geltend. Das Finanzamt folgte dem nicht, da die Zahlungen ausweislich der Satzung des Fördervereins nicht für den reinen Schulbesuch geleistet worden seien. Die Zahlungen seien auch nicht als Spende zu qualifizieren. Doch der hiergegen gerichteten Klage wurde entsprochen.

Begründung: Sämtliche Leistungen der Eltern, die bei wirtschaftlicher Betrachtung als Gegenleistung für den Schulbesuch des Kindes erbracht würden, seien von § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG umfasst. Dies gelte auch für Leistungen an einen Förderverein, der diese zur Deckung der Betriebskosten an den Schulträger weiterleite. Bei Zugrundelegung einer wirtschaftlichen Betrachtung seien die Zahlungen zur Finanzierung des Schulträgereigenanteils geleistet worden. Die Kläger und die anderen Eltern hätten sicher sein können, dass mit ihren Geldern, die in der zweckgebundenen Weiterleitung des Fördervereins enthalten waren, allein der normale Schulbetrieb finanziert worden sei, da der von der Stiftung weitergeleitete Betrag noch nicht einmal ausgereicht habe, um den Schulträgereigenanteil vollständig abzudecken. Dass die Satzung des Fördervereins keine Regelung enthalte, wonach die Mittel ausschließlich für den normalen Schulbetrieb hätten verwendet werden können, und auch Zwecke vorsehe, bei deren Verfolgung keine reine Finanzierung des normalen Schulbetriebs mehr vorliegen würde, sei unschädlich. Es fehle bereits an einer gesetzlichen Grundlage dafür, dass es sich bei über einen Förderverein an einen Schulträger weitergeleiteten Elternbeiträgen nur dann um Schulgeldzahlungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG handeln könne, wenn sich der Satzungszweck des Fördervereins auf die Weiterleitung von Elternbeiträgen beschränke. Im Übrigen führe die Auffassung des Finanzamtes zu nicht sachgerechten Ergebnissen, da die Zahlungen dann weder Schulgelder noch Spenden darstellen würden (Quelle: FG Münster, Newsletter Dez. 2023).



Hinweis: Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Ob diese tatsächlich eingelegt wurde, war bei Redaktionsschluss aber leider noch nicht bekannt.

Erbschaftsteuer: Pauschaler Stundensatz für Pflegeleistungen erhöht

Wer eine Schenkung erhält und sich im Gegenzug verpflichtet, den Schenker "im Fall der Fälle" zu pflegen, kann seine Pflegeleistungen im Rahmen der Schenkungsteuer-Festsetzung geltend machen, das heißt die Schenkungsteuer mindert sich insoweit. Die Pflegeleistungen werden steuerlich aber erst berücksichtigt, wenn der Pflegefall tatsächlich eingetreten ist. Dazu wird der Schenkungsteuerbescheid gegebenenfalls nachträglich geändert. Aber auch wenn die Pflege nicht auf einer vertraglichen, sondern auf einer unterhaltsrechtlichen oder moralischen Verpflichtung beruht, können die Pflegeleistungen abgezogen werden, wenn auch nur beschränkt auf 20.000 Euro (§ 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG). Hier geht es in erster Linie um die unentgeltlichen Pflegeleistungen, die nahe Angehörige erbracht haben.

Doch wie kann der Wert einer Pflegeleistung überhaupt beziffert werden? Diesbezüglich gibt es folgende Vereinfachungsregelung der Finanzverwaltung: Es bestehen keine Bedenken, wenn für erbrachte Leistungen ein pauschaler Stundensatz angesetzt wird. Dieser richtet sich nach dem Mindestentgelt für Pflegehilfskräfte. Nach § 2 der Fünften Pflegearbeitsbedingungenverordnung ist das Mindestentgelt für Pflegehilfskräfte ab dem 1.12.2023 auf 14,15 Euro brutto je Stunde erhöht worden. Vom 1.5.2023 bis zum 30.11.2023 betrug es 13,90 Euro brutto je Stunde, vom 1.9.2022 bis zum 30.4.2023 waren es 13,70 Euro brutto je Stunde (Erlass der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.10.2023, BStBl 2023 I S. 1870).

Zu den Pflegeleistungen zählen die Unterstützung und Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen im Bereich der Körperpflege (z.B. Waschen, Duschen, Kämmen), der Ernährung (z.B. Zubereiten und Aufnahme der Nahrung), der Mobilität (z.B. selbständiges Aufstehen und Zu-Bett-Gehen, An- und Auskleiden, Gehen, Stehen, Treppensteigen, Verlassen und Wiederaufsuchen der Wohnung) und der hauswirtschaftlichen Versorgung (z.B. Einkaufen, Kochen, Reinigen der Wohnung, Spülen, Wechseln und Waschen der Wäsche und Kleidung). Dazu gehören aber auch weitere Hilfeleistungen, wie die Erledigung von Botengängen und schriftlichen Angelegenheiten, Besprechungen mit Ärzten, Vorsprachen bei Behörden sowie die seelische Betreuung des Schenkers oder Erblassers.



Hinweis: Der Betrag von 20.000 Euro ist leider kein Pauschbetrag. Vielmehr sind die Aufwendungen bzw. die geleisteten Stunden aufzulisten. Wer einen Angehörigen längere Zeit unentgeltlich pflegt, sollte folglich die aufgewendeten Stunden notieren. Dabei gelten auch Einkaufsfahrten, Bankgeschäfte sowie die übliche Hilfe im Haushalt als Pflegeleistungen.

Kindergeld: Freiwilligendienst zwischen Bachelor- und Masterstudium schädlich

Für ein Kind zwischen dem 18. und dem 25. Lebensjahr erhalten die Eltern Kindergeld, wenn es sich noch in der Berufsausbildung befindet. Allerdings wird zwischen Erst- und Zweitausbildung differenziert: Bei einer Erstausbildung wird das Kind ohne weitere Voraussetzungen berücksichtigt. Bei einer Zweitausbildung, also nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums, wird ein Kind hingegen nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Lediglich eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis sind unschädlich (§ 32 Abs. 4 Satz 2 u. 3 EStG). Von daher ist es kindergeldrechtlich von Vorteil, wenn eine Ausbildung noch als Erstausbildung gilt. Dabei können im Einzelfall auch ein Aufbaustudium oder eine weiterführende Ausbildung noch der Erstausbildung zuzurechnen sein. Man spricht von einer einheitlichen Erstausbildung oder einer mehraktigen Berufsausbildung.

Wie der Bundesfinanzhof nun entschieden hat, liegt eine einheitliche Erstausbildung aber nur dann vor, wenn die einzelnen Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang zueinander stehen. Der enge zeitliche Zusammenhang ist nur gewahrt, wenn das Kind den nächsten Teil der mehraktigen Ausbildung, also zum Beispiel das Masterstudium, zum nächstmöglichen Termin aufnimmt. Daran fehlt es, wenn das Kind dazwischen einen Freiwilligendienst absolviert, statt die Ausbildung sogleich fortzusetzen. Dies hat zur Folge, dass die Erstausbildung mit dem vorherigen Ausbildungsabschnitt abgeschlossen ist, so dass der Kindergeldberechtigte in der Folgezeit einen Kindergeldanspruch nur dann behält, wenn das Kind nicht oder nicht mehr 20 Stunden pro Woche erwerbstätig ist (BFH-Urteil vom 12.10.2023, III R 10/22).

Der Kläger ist Vater einer im Februar 1996 geborenen Tochter, die zum Ende des Sommersemesters 2018 ein Studium im Fach C mit dem Bachelor of Science abschloss. In den Monaten Oktober 2018 bis einschließlich Mai 2019 absolvierte die Tochter einen Freiwilligendienst. Im Juli 2019 wurde sie zum Masterstudium im Fach C zugelassen, welches sie im Oktober 2019 aufnahm. Zwischen Juli und September 2019 (Streitzeitraum) übte die Tochter eine befristete Aushilfstätigkeit im Umfang von 25 Wochenstunden aus. Die Familienkasse war der Auffassung, dass dem Kläger wegen der nicht nur geringfügigen Erwerbstätigkeit der Tochter im Streitzeitraum kein Kindergeld zu gewähren ist. Das Finanzgericht gab der Klage zwar statt, doch der BFH hielt die Revision der Familienkasse für begründet. Das FG habe zu Unrecht Bachelor- und Masterstudium als Teile einer einheitlichen Erstausbildung angesehen. Wegen des von der Tochter zwischenzeitlich absolvierten Freiwilligendienstes fehle der erforderliche enge zeitliche Zusammenhang zwischen den Ausbildungsteilen. Daher sei der Umfang der Erwerbstätigkeit relevant. Da dieser über der Grenze von 20 Wochenstunden gelegen habe, könne kein Kindergeld gewährt werden (Quelle: Mitteilung des BFH von 25.1.2024).