

22/2023

15. November

Die kompakten Steuerinformationen

steueraktuell

Aus dem Inhalt:

Kassenführung: Digitale Einzelaufzeichnungspflichten von Einnahmenüberschussrechnern – Einzelhandel (FG)

Änderung von Steuerbescheiden – Hinzuziehung eines Dritten nach § 174 Abs. 5 AO (LfSt)

Entschädigungen an ehrenamtliche Mitglieder der sog. verkammerten Berufe für die Mitarbeit in den Kammern (FinMin)

Steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit: Berechnung des Grundlohns z. B. bei Leistungen an Unterstützungskassen (BFH)

Keine Geltung der KonsVerLUXV für das DBA-Luxemburg 2012 – Grenzüberschreitend tätiger Berufskraftfahrer (BFH)

Wegfall der schwedischen SchenkSt – Besteuerung in Deutschland (BFH)

Verwaltungsvermögen bei Betriebsaufspaltung – Unterpachtung eines Grundstücks und Lagerbewirtschaftung (BFH)

Schwebende Verfahren beim BFH – Neuzugänge

Aufgeld für neuen GmbH-Anteil: Handelt es sich bei einem im Rahmen einer Kapitalerhöhung geleisteten Aufgeld um Anschaffungskosten nur des neu entstandenen GmbH-Anteils, oder hat eine anteilige Zurechnung auf sämtliche Geschäftsanteile zu erfolgen? War der (später veräußerte) neue Anteil im Streitfall als Sonderbetriebsvermögen zu behandeln? Liegt ein Gestaltungsmissbrauch vor, wenn die Einlage durch Verzicht auf ein (werthaltiges, niedrig verzinstes) Gesellschafterdarlehen erbracht wird, dessen Nennbetrag den gemeinen Wert der neuen Anteile um ein Mehrfaches übersteigt? (Rev. d. Verw.; Az.: IV R 12/23)

Einlagekonto bei BgA: Kann von dem gesetzlich ausdrücklich vorgesehenen Erfordernis der Angabe des Zahlungstags in der Bescheinigung nach § 27 Abs. 3 KStG bei einem Verpachtungs-BgA als Dauerverlustbetrieb abgesehen werden? (Rev. d. Verw.; Az.: I R 32/23)

Elektronisches Steuerberaterpostfach: Kommt es für die aktive Nutzungspflicht des besonderen – (beST) ab dem 01.01.2023 (§ 52d Satz 1 und 2 FGO) nicht darauf an, ob der Registrierungsbrief der Bundessteuerberaterkammer zur Anmeldung beim – im Zeitpunkt der Klageerhebung bereits vorgelegen hat oder nicht? Ist allein entscheidend, dass die digitale Infrastruktur des – vollumfänglich und funktionstüchtig zur Verfügung stand? (Rev. d. Stpfl.; Az.: I R 31/23)

ErbSt-Befreiung für Betriebsvermögen: Ist im Fall einer durch den Stpfl. beantragten Optionsverschonung (100 %ige Steuerbefreiung) ein sog. „Rückfall“ auf die Regelverschonung (85 %ige Befreiung) möglich, wenn sich zu einem späteren Zeitpunkt herausstellt, dass die Voraussetzungen der Optionsverschonung letztlich nicht erfüllt werden können? (Rev. d. Stpfl.; Az.: II R 19/23)

Gleichgeschlechtliche Ehe: Ist das Ehegattenwahlrecht aufgrund einer rückwirkenden Umwandlung einer eingetragenen Lebenspartnerschaft in eine Ehe auch rückwirkend zu gewähren? (Rev. d. Verw.; Az.: III R 18/23)

Tätigkeit in der Entwicklungshilfe: Liegt eine unter Progressionsvorbehalt steuerfreie „Begünstigte Tätigkeit“ nach Abschn. I Nr. 4 des Auslandstätigkeitserlasses nicht vor, wenn ein Entwicklungshilfeprojekt nicht im Rahmen der deutschen öffentlichen Entwicklungshilfe stattfindet, sondern durch Mittel der EU finanziert wird? Nachdem der EuGH mit Urteil vom 07.09.2023 C-15/22 über die Vorabvorlage entschieden hat, wird das Verfahren fortgeführt. (Rev. d. Stpfl.; Az.: I R 51/23)

VgA bei Pensionszusage: Ist auf einen einheitlichen Renteneintrittszeitpunkt einerseits für die Erdienbarkeit einer Pensionszusage und andererseits für die Berechnung der Pensionsrückstellung und damit der Vermögensminderung abzustellen? (Rev. d. Verw.; Az.: I R 24/23) (zo)

Abgabenordnung

261. Kassenführung: Digitale Einzelaufzeichnungspflichten von Einnahmenüberschussrechtern – Einzelhandel (FG)

A betrieb einen Lebensmitteleinzelhandel und ermittelte seinen Gewinn in den Streitjahren 2016 bis 2019 durch Einnahmenüberschussrechnung. Die Tageseinnahmen wurden in Form von manuellen Berichten aufgezeichnet, in die u. a. auch die Erlöse aus den Tagesabschlussberichten einer Geschäftskasse einfließen. Das FA ging davon aus, dass der Antragsteller gegen die Aufbewahrungspflicht verstoßen habe, indem er die mit den eingesetzten PC-Kassen gefertigten digitalen Einzelaufzeichnungen nicht auf den zugehörigen SD-Karten gespeichert habe. Aus den aufgefundenen Tagesabschlussberichten sei zudem klar erkennbar, dass der Antragsteller zwei Kassen genutzt habe, aber nur die Tagesabschlussberichte einer Kasse Eingang in die steuerlichen Aufzeichnungen gefunden hätten. Daraufhin ermittelte das FA unter Zugrundelegung der beschlagnahmten Tagesabschlussberichte einen durchschnittlichen Tageserlös für beide Kassen und rechnete diesen auf einen Jahresgesamterlös hoch.

Im Rahmen des gerichtlichen AdV-Verfahrens setzte das FG die Vollziehung der betroffenen Bescheide teilweise aus. Eine Schätzungsbefugnis ergebe sich nach Ansicht des FG nicht schon aus formellen Mängeln, weil der Antragsteller seine die mit der Geschäftskasse erstellten digitalen Einzelaufzeichnungen nicht aufbewahrt hatte (entgegen BMF-Schreiben vom 26.11.2010 – IV A 4 – S 0316/08/10004 – 07, BStBl 2010 I S. 1342). Die A betreffenden, Aufzeichnungspflichten stünden unter dem Vorbehalt des Zumutbaren und griffen nicht für Einzelhandelsunternehmer, die im Allgemeinen Waren an ihnen der Person nach nicht bekannte Kunden über den Ladentisch gegen Barzahlung verkauften. Selbst wenn die Neufassung des § 146 Abs. 1 Satz 1 AO für die Streitjahre ab 2017 Einzelaufzeichnungspflichten auch für Einnahmenüberschussrechner erzeugen sollte, wären diese ebenfalls aus Zumutbarkeitsgründen nicht erforderlich. Eine andere Beurteilung dürfte sich auch nicht aus dem Umstand ergeben, dass der Antragsteller in seinem Betrieb eine PC-Kasse eingesetzt habe.

Die Schätzungsbefugnis ergebe sich aber jedenfalls daraus, dass aufgrund materieller Fehler – hier dem Verschweigen der Erlöse einer zweiten Kasse – mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit feststehe, dass die vom Antragsteller eingereichten Aufzeichnungen und die darauf basierenden Einnahmenüberschussrechnungen sachlich falsch seien. Ein Indiz dafür sei außerdem, dass die anhand der Einnahmenüberschussrechnung ermittelten Rohgewinnaufschlagsätze auffällig niedrig seien. Hinsichtlich der Höhe der vom FA angesetzten durchschnittlichen Tageserlöse nahm das FG eine geringfügige Korrektur unter Berücksichtigung eines Sicherheitsabschlags vor.

([FG Düsseldorf vom 13.09.2023 5 V 1048/23 A\(E,G,U,F\)](#) – Auszug aus einem Newsletter)

262. Änderung von Steuerbescheiden – Hinzuziehung eines Dritten nach § 174 Abs. 5 AO (LfSt)

1. Allgemeines

§ 174 Abs. 4 AO betrifft die Fälle, in denen das FA einen aufgrund irriger Beurteilung eines bestimmten Sachverhalts ergangenen Steuerbescheid aufgrund eines Rechtsbehelfs oder eines Antrags des Stpfl. zu dessen Gunsten aufhebt oder ändert. Aus dieser Änderung zugunsten des Stpfl. kann das FA aus dem Sachverhalt nachträglich durch Erlass oder Änderung eines Steuerbescheids die richtigen Folgerungen ziehen.

Nach § 174 Abs. 5 Satz 1 AO ist § 174 Abs. 4 AO auch gegenüber einem Dritten anwendbar, wenn dieser an dem Verfahren, das zur Aufhebung oder Änderung des fehlerhaften Steuerbescheids geführt hat, beteiligt war. Die Vorschrift gibt eine eigenständige Regelung der Zulässigkeit der Hinzuziehung oder Beiladung des Dritten (BFH-Beschluss vom 17.10.1985 IV B 62/85); die Voraussetzungen der § 360 AO, § 60 FGO brauchen nicht vorzuliegen.

Der Erlass oder die Änderung eines Steuerbescheids gegenüber dem Dritten setzt voraus, dass dieser vor Ablauf der Festsetzungsfrist für den gegen ihn gerichteten Steueranspruch zu dem Verfahren, das zur Aufhebung oder Änderung des fehlerhaften Steuerbescheids geführt hat, hinzugezogen oder beigeladen worden ist (BFH vom 13.04.2000 V R 25/99).

2. Hinzuziehung zum Einspruchsverfahren

Sobald in einem Einspruchsverfahren erkennbar wird, dass ein bei dem Einspruchsführer erfasster bestimmter Sachverhalt ggf. bei einer Steuerfestsetzung eines Dritten zu berücksichtigen ist, muss der Dritte zum Verfahren nach § 174 Abs. 5 AO hinzugezogen werden, damit bei ihm die entsprechenden steuerlichen Folgerungen nach § 174 Abs. 4 AO gezogen werden können (vgl. hierzu im weiteren AEAO zu § 174 AO Nr. 6 und Nr. 7).

Ist die Steuerfestsetzung zu ändern oder aufzuheben, weil die entsprechenden steuerlichen Folgerungen beim Dritten zu berücksichtigen sind, setzt eine Änderung der Steuerfestsetzung des Dritten nach § 174 Abs. 4 und Abs. 5 AO neben der förmlichen Hinzuziehung voraus, dass ihm die Entscheidung über den Einspruch als Beteiligten (§ 359 Nr. 2 AO) bekannt gegeben wird.

Das Einspruchsverfahren ist stets mit einer (stattgebenden) Einspruchsentscheidung abzuschließen. Diese ist sowohl dem Einspruchsführer als auch dem hinzugezogenen Dritten bekanntzugeben, selbst wenn sich nur beim Stpfl. steuerliche Folgerungen ergeben sollten. Dabei ist das Steuergeheimnis (§ 30 AO) zu wahren; andere steuerliche Verhältnisse als die des strittigen Sachverhalts sind dem Dritten nicht zu offenbaren.

In der Einspruchsentscheidung ist der Dritte darauf hinzuweisen, dass ihm die Entscheidung als Beteiligtem bekannt gegeben wird und die entsprechenden steuerlichen Folgerungen aus dem bestimmten Sachverhalt bei seiner Veranlagung nach § 174 Abs. 4 und Abs. 5 AO gezogen werden. Ferner ist er darüber zu belehren, dass Einwendungen zum Ansatz des bestimmten Sachverhalts und dessen rechtlicher Würdigung bei seiner Veranlagung nur mit einer Klage gegen diese Einspruchsentscheidung geltend gemacht werden können (BFH vom 29.04.2009 X R 16/06, BStBl 2009 II S. 732 und vom 18.02.2009 V R 81/07, BStBl 2010 II S. 109).

Ein Änderungsbescheid nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO, der allerdings auch dem hinzugezogenen Dritten bekanntzugeben wäre, beendet das Verfahren nur dann, wenn er auch die Rechte des Hinzugezogenen wahrt, d. h., wenn dadurch seinem Antrag entsprochen wird oder er der Änderung zugestimmt hat (BFH vom 11.04.1991 V R 40/86, BStBl 1991 II S. 605 und vom 05.05.1993 X R 111/91, BStBl 1993 II S. 817). Dies dürfte sich wegen der widerstreitenden Interessenlage auf Ausnahmefälle beschränken.

3. Beiladung zu einem Klageverfahren

Erkennt das FA, dass es im FG-Verfahren ganz oder zum Teil unterliegen könnte und der bestimmte Sachverhalt bei einem Dritten berücksichtigt werden könnte, kann es die Beiladung des Dritten beim FG gem. § 174 Abs. 5 AO beantragen. Das FG ist von sich aus hierzu nicht befugt (vgl. BFH vom 18.07.1991 V B 42/91, BStBl 1991 II S. 888).

4. Beteiligung an einem Änderungsverfahren

Tritt im Rahmen einer vom Stpfl. beantragten Änderung (z. B. nach § 164 Abs. 2 AO) die Frage auf, ob ein Bescheid zugunsten des Stpfl. aufzuheben oder zu ändern ist, weil ein bestimmter Sachverhalt bei einem Dritten zu erfassen ist oder weil sich aufgrund der nunmehrigen rechtlichen Beurteilung beim Stpfl. nachteilige Folgen beim Dritten ergeben, ist dieser nach § 174 Abs. 5 AO zum Verfahren hinzuzuziehen; hierbei ist er über die beabsichtigte Sach- und Rechtsbehandlung in Kenntnis zu setzen, wobei ihm die Auswirkungen darzulegen sind, die sich für ihn ergeben. Da das Verfahren nur durch einen Änderungsbescheid abgeschlossen werden kann, werden die Rechte des hinzugezogenen Dritten nur dann gewahrt, wenn ihm ein verkürzter Änderungsbescheid oder ein besonderer Bescheid (jeweils mit Rechtsbehelfsbelehrung) bekannt gegeben wird, aus dem der bestimmte Sachverhalt und dessen steuerliche Würdigung insoweit hervorgehen, als sich Auswirkungen auf seine Steuerfestsetzung ergeben. Die Bekanntgabe der übrigen Teile des Änderungsbescheids unterbleibt im Hinblick auf das Steuergeheimnis.

Der Änderungsbescheid an den Dritten muss den Hinweis enthalten, dass die entsprechenden steuerlichen Folgen aus dem bestimmten Sachverhalt bei seiner Veranlagung nach § 174 Abs. 4 und Abs. 5 AO gezogen werden. Er ist des Weiteren darüber zu belehren, dass Einwendungen zum Ansatz des bestimmten Sachverhalts und dessen rechtlicher Würdigung bei seiner Veranlagung nur gegen diesen verkürzten Änderungsbescheid bzw. besonderen Bescheid geltend gemacht werden können.

Ergehen sich beim Dritten doch keine steuerlichen Folgerungen, ist ihm ebenfalls ein besonderer Bescheid mit einer entsprechenden Aussage bekanntzugeben (z. B.: „Die Überprüfung der Festsetzung der ESt 20__ des Stpfl. X hat ergeben, dass steuerliche Folgerungen bei Ihnen nicht in Betracht kommen. Eine Hinzuziehung in der gleichen Sache zu einem etwaigen Rechtsbehelfsverfahren des Stpfl. X bleibt jedoch vorbehalten“). Damit geht die Änderungsmöglichkeit: nach § 174 Abs. 4 und Abs. 5 oder § 174 Abs. 3 AO beim Dritten auch dann nicht verloren, wenn aufgrund eines Einspruchs des Stpfl. eine erneute rechtliche Überprüfung stattfindet.

5. Fallgestaltungen mit korrespondierender Besteuerung (v. a. Transferleistungen)

In Rechtsbehelfsverfahren oder bei Änderungsanträgen, die Transferleistungen zum Gegenstand haben (Unterhaltsleistungen, Versorgungsleistungen und Ausgleichszahlungen), ist eine Hinzuziehung des Dritten (Leistungsempfänger oder Leistender) nach § 174 Abs. 5 AO

stets zu prüfen, wenn eine sich verschärfende Besteuerung beim Dritten in Betracht zu ziehen ist. Nur durch die Vornahme der Hinzuziehung ist gewährleistet, dass das Korrespondenzprinzip zwischen Sonderausgabenabzug beim Leistenden und Versteuerung beim Leistungsempfänger durchgesetzt werden kann.

Im Rahmen des Rechtsbehelfs- oder Änderungsverfahrens des Leistenden bzw. des Leistungsempfängers können nach vorgenommener Hinzuziehung des Dritten die richtigen steuerlichen Folgen (Ansatz der Einnahmen oder Kürzung der Sonderausgaben) gezogen werden und die bestandskräftigen Steuerfestsetzungen zulasten des Dritten nach § 174 Abs. 4 AO geändert werden.

6. Besonderheit bei der Betriebsprüfung

Eine Betriebsprüfung umfasst vielfach auch Steueransprüche, die bereits von der Festsetzungsverjährung bedroht sind. Durch den Beginn der Betriebsprüfung wird zwar die Festsetzungsverjährung gehemmt (§ 171 Abs. 4 AO); diese Rechtsfolge erstreckt sich allerdings nicht auf einen Dritten.

Beantragt der Stpfl. während der Betriebsprüfung eine Änderung zu seinen Gunsten und können sich dadurch steuerliche Folgerungen bei einem Dritten ergeben, ist der Dritte frühzeitig zu beteiligen. In einem solchen Fall sollte der Dritte schon während der Prüfung zu dem Änderungsverfahren, das bereits durch den Antrag ausgelöst wird, hinzugezogen werden. Für die Hinzuziehung ist die Amtsprüfstelle zuständig; diese ist vom Prüfer zu unterrichten.

Eine spätere Hinzuziehung, ggf. erst im Einspruchsverfahren, bringt die Gefahr mit sich, dass beim Dritten bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist (siehe BFH vom 05.05.1993 X R 111/91, a. a. O.).

(LfSt Bayern vom 03.07.2023 – S 0352.2.1-8/3 St 43)

Einkommensteuer

263. Entschädigungen an ehrenamtliche Mitglieder der sog. verkammerten Berufe für die Mitarbeit in den Kammern (FinMin)

Bei den Entschädigungen, die den ehrenamtlichen Mitgliedern der sog. verkammerten Berufe für die Mitarbeit in den Kammern gezahlt wird, vertritt das FinMin Sachsen-Anhalt folgende Auffassung:

1. Allgemeines

Die nachstehenden Regelungen gelten für Entschädigungen an ehrenamtliche Mitglieder der sog. verkammerten Berufe für ihre Mitarbeit in den jeweiligen Kammern. „Verkammerte Berufe“ sind die Berufsgruppen, deren Berufsbild, -tätigkeit, -zulassung und -ausübung von gesetzlichen Voraussetzungen geprägt und abhängig ist. Dazu zählen Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Architekten und Apotheker. Eine sinngemäße Anwendung ist auch auf Zahlungen an ehrenamtliche Mitglieder gewerblicher oder handwerklicher Berufe für die Mitarbeit in deren Kammern möglich.

Die den ehrenamtlichen Mitgliedern der verkammerten Berufe für die Mitarbeit in den Kammern gewährten Entschädigungen unterliegen grundsätzlich als Einnahmen aus selbständiger Arbeit i. S. des § 18 Abs. 1 EStG oder als Einnahmen aus Gewerbebetrieb i. S. des § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG der ESt. Dies gilt insbesondere für Entschädigungen, die für Verdienstaussfall, Zeitverlust oder zur Abgeltung eines Haftungsrisikos gewährt werden.

Steuerfrei sind nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG Aufwandsentschädigungen, soweit sie Aufwendungen abgelten, die einkommensteuerrechtlich als Betriebsausgaben berücksichtigungsfähig wären, die nach Maßgabe des § 3 Nr. 13 EStG aus öffentlichen Kassen gezahlten Reisekostenvergütungen.

2. Anerkennung steuerfreier Aufwandsentschädigungen (§ 3 Nr. 12 Satz 2 EStG)

2.1.

Aufwandsentschädigungen sind in den Grenzen des § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG steuerfrei, wenn sie aus einer öffentlichen Kasse stammen, sie an öffentlich Dienste leistende Personen gezahlt werden, soweit nicht festgestellt wird, dass sie für Verdienstaussfall, Zeitverlust oder zur Abgeltung eines Haftungsrisikos gewährt werden und sie den tatsächlichen Aufwand offenbar nicht übersteigen.

Eine weitere Voraussetzung für die Anerkennung einer steuerfreien Aufwandspauschale ist, dass die gezahlten Beträge dazu bestimmt sind, Aufwendungen abzugelten, die steuerlich als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar wären. Eine Steuerfreiheit liegt demzufolge nicht vor, wenn dem Empfänger ein Aufwand nicht oder offenbar nicht in der Höhe der gezahlten Entschädigung erwächst.

Zur Erleichterung der Feststellung, inwieweit es sich um steuerfreie Entschädigungen handelt, ist nach R 3.12 Abs. 3 LStR zu verfahren. Da es sich bei den Satzungen der Kammern nicht um Rechtsverordnungen oder Gesetze handelt, ist bei Zahlungen an ehrenamtliche Mitglieder von Kammern die Vorschrift der R 3.12 Abs. 3 Satz 3 LStR anzuwenden. Demnach können i. d. R. ohne weiteren Nachweis 250 Euro monatlich (ab VZ 2021) als steuerlich anzuerkennender Aufwand angenommen werden.

2.2.

Unter diese Regelung fallen auch pauschale Entschädigungen, die tatsächlichen Aufwand abgelten. Dies sind vor allem Aufwandsentschädigungen, Sitzungsgelder und sonstige Kosten wie z. B. Porto- und Telefonkosten.

2.3.

Abwesenheitsentschädigungen werden üblicherweise für Verdienstaussfall und Zeitverlust gezahlt und zählen somit zu den steuerpflichtigen Einnahmen.

3. Anerkennung von erstatteten Reisekosten

3.1.

Neben den steuerfreien Beträgen nach Nr. 2 werden die Erstattungen der Reisekosten für Dienstreisen nach Maßgabe des § 3 Nr. 13 EStG als steuerfrei anerkannt.

Werden bei Reisekostenvergütungen die reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes oder der Länder nicht oder nur teilweise angewendet, können auf diese Leistungen die zu § 3 Nr. 16 EStG erlassenen Verwaltungsvorschriften angewendet werden. Im Übrigen kann auch eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12, 26, 26a oder 26b EStG in Betracht kommen.

Nach einer öffentlich-rechtlichen Satzung geleistete pauschale Reisekostenvergütungen können bei Beachtung von R 3.12 Abs. 2 Satz 2 LStR auch ohne Einzelnachweis steuerfrei sein, sofern die Pauschale die tatsächlich entstandenen Reiseaufwendungen nicht ersichtlich übersteigt (BFH vom 08.10.2008 VIII R 58/06, BStBI 2009 II S. 405).

3.2.

Vergütungen von Verpflegungsmehraufwendungen sind nur insoweit steuerfrei, als sie die Pauschbeträge nach § 9 Abs. 4a EStG nicht übersteigen.

3.3.

Vergütungen nachgewiesener Übernachtungskosten sind gem. § 3 Nr. 13 EStG steuerfrei.

4. Sonstige Erstattungen

4.1.

Ausgleichserstattungen werden zusätzlich für die Teilnahme an Sitzungen gezahlt, die im Interesse des Berufsstands wahrgenommen werden. Dabei handelt es sich um eine Erstattung des Differenzbetrags zwischen den tatsächlich erstatteten Reisekosten und den Reisekosten, Entschädigungen und Auslagen, die gem. der Ordnung der jeweiligen Kammer über Aufwandsentschädigungen und Reisekostenvergütungen angefallen wären.

Bei diesen Erstattungen ist der gezahlte Differenzbetrag in die jeweiligen Teilbeträge aufzuteilen. Der Teilbetrag, der auf Reisekosten entfällt, ist wie die übrigen Reisekosten nach Nr. 3 zu behandeln. Bei den übrigen Teilbeträgen ist zu überprüfen, ob es sich um Aufwandsentschädigungen nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG oder um steuerpflichtige Einnahmen handelt. Hierfür ist nach Nr. 2 zu verfahren.

(FinMin Sachsen-Anhalt vom 17.05.2023 – 45 – S 2337-113)

264. Steuerliche Behandlung der an ehrenamtliche Wahlhelfer gezahlten Erfrischungsgelder (FinMin)

Die steuerliche Behandlung der bei politischen Wahlen an ehrenamtliche Mitwirkende gezahlten Erfrischungsgelder richtet sich nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG i. V. m. R 3.12 Abs. 3 LStR. Danach ist ein Drittel der gezahlten Aufwandsentschädigung, jedoch mindestens 250 Euro monatlich (ab VZ 2021), steuerfrei.

Wird ein Betrag von weniger als 250 Euro monatlich gezahlt, ist der tatsächlich gezahlte Betrag steuerfrei. Werden für mehrere Wahlen am selben Tag für jede Wahl Erfrischungsgelder gezahlt oder innerhalb eines Monats mehrere Wahlen durchgeführt, sind nach R 3.12 Abs. 3 Satz 6 LStR für die Anwendung der steuerfreien Mindestbeträge die gezahlten Aufwandsentschädigungen zusammenzurechnen. In diesem Fall sind, wenn die o. g. Drittelregelung nicht zu einem höheren Betrag führt, nur 250 Euro steuerfrei und der übersteigende Betrag ist steuerpflichtig.

Für die Besteuerung des übersteigenden Betrags ist bei den ehrenamtlich Mitwirkenden bei politischen Wahlen zu unterscheiden zwischen Mitgliedern der Wahlgorgane (Mitglieder von Wahlausschüssen und Wahlvorständen, Beisitzer, Schriftführer) und den Wahlhelfern (Hilfskräfte). Bei Ersteren handelt es sich um in den Wahlgesetzen vorgeschriebene Wahlgorgane, die weisungsunabhängig sind und ihre Aufgaben grundsätzlich nur gegenüber der Allgemeinheit wahrnehmen. Sie sind daher als selbständig Tätige anzusehen, die mit den Aufwandsentschädigungen Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG beziehen. Sie haben für die Versteuerung der Aufwandsentschädigung, soweit sie den Freibetrag übersteigt, im Zuge ihrer ESt-Erklärung selbst Sorge zu tragen.

Die Wahlhelfer sind von den Gemeinden eingesetzte Hilfskräfte zur Erfüllung der eigenverantwortlichen organisatorischen Hilfsfunktion der Gemeinden bei Wahlen. Sie sind weisungsabhängig und nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als Arbeitnehmer anzusehen. Soweit die Erfrischungsgelder steuerpflichtig sind, ist hinsichtlich der Besteuerung zu unterscheiden zwischen Wahlhelfern, die Arbeitnehmer der Gemeinde sind, und anderen. Für Erstere ist die Besteuerung im Rahmen des LSt-Abzugs durchzuführen. Die LSt kann auch nach § 40 Abs. 1 Nr. 1 EStG pauschaliert werden. Bei Wahlhelfern, die nicht Arbeitnehmer der Gemeinde sind, kann die LSt auf den steuerpflichtigen Teil der Erfrischungsgelder nach den allgemeinen Vorschriften oder nach § 40a EStG pauschal erhoben werden.

(FinMin Sachsen-Anhalt vom 22.05.2023 – 45 – S 337-115)

Lohnsteuer

265. Steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit: Berechnung des Grundlohns z. B. bei Leistungen an Unterstützungskassen (BFH)

Der für die Bemessung der Steuerfreiheit von Zuschlägen zur Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit maßgebende Grundlohn ist der laufende Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum arbeitsvertraglich zusteht.

Ob und in welchem Umfang der Grundlohn dem Arbeitnehmer tatsächlich zufließt, ist für die Bemessung der Steuerfreiheit der Zuschläge daher ohne Belang.

([BFH vom 10.08.2023 VI R 11/21](#))

Das FA vertrat im Anschluss an eine bei der Klägerin durchgeführte LSt-Außenprüfung die Auffassung, dass die Beiträge der Klägerin an die Unterstützungskasse nicht zum Grundlohn nach § 3b Abs. 2 EStG gehörten. Es ging davon aus, dass Beiträge des Arbeitgebers an eine Unterstützungskasse stellten wegen des fehlenden Zuflusses keinen laufenden Arbeitslohn dar und gehörten demnach nicht zum Grundlohn. Das FA berücksichtigte niedrigere steuerfreie Zuschläge und erließ einen entsprechenden LSt-Nachforderungsbescheid. Das FG (EFG 2022 S. 99) wies die Klage ab.

Die Revision ist begründet. Das FG hat die von der Klägerin geleisteten Beiträge an die Unterstützungskasse im Streitzeitraum zu Unrecht nicht in den für die Bemessung der steuerfreien Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit maßgeblichen Grundlohn einbezogen.

Die derzeit in § 3b EStG enthaltene Steuerbefreiung der Zuschläge war vor 1974 in § 34a EStG geregelt. Darin war bereits ausgeführt, dass als Grundlohn gelte, was dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit in dem jeweiligen Lohnzahlungszeitraum an laufenden Geld- und laufenden Sachbezügen „zusteht“. In der Nachfolgeregelung des § 3b EStG 1974 ist dies inhaltsgleich fortgeführt worden. Mit der Neufassung des § 3b EStG 1988, mit der in Abs. 2 erstmals der Grundlohn als „laufender Arbeitslohn“ (und Bemessungsgrundlage für die Steuerfreiheit) definiert wurde, sollte inhaltlich insoweit keine Änderung einhergehen (vgl. BT-Drucksache 11/2157, S. 138).

Aus der Rechtsprechung des Senats zu § 3b EStG ergibt sich nichts anderes (zuletzt BFH vom 16.12.2021 VI R 28/19, BStBl 2022 II S. 209, Rz. 10; vom 14.10.2021 VI R 31/19, Rz. 14 und vom 09.06.2021 VI R 16/19, BStBl 2021 II S. 936, Rz. 19). Der VI. Senat hat sich hierbei auf § 39b EStG bezogen, um zwischen laufendem und nicht laufendem Arbeitslohn (sonstige Bezüge) für § 3b EStG zu unterscheiden. Auch wenn im Kontext des § 39b EStG von „zufließen“ oder „gezahlt werden“ die Rede ist, ergibt sich für die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3b EStG das Erfordernis „zufließender Arbeitslohn“ nicht.

Auch in den Richtlinien – vgl. R 3b LStR – wird erkennbar, dass bei der Ermittlung des Grundlohns nicht auf den zugeflossenen, sondern den arbeitsvertraglich geschuldeten Arbeitslohn abzustellen ist.

Die Höhe der Steuerfreiheit von Zuschlägen nach dem vereinbarten, das heißt dem arbeitsvertraglich geschuldeten Grundlohn zu bemessen. Die Klägerin hat die Beiträge für ihre Arbeitnehmer an die Unterstützungskasse laufend geleistet. Zudem standen die Beitragsleistungen der Klägerin den Arbeitnehmern i. S. von § 3b Abs. 2 Satz 1 EStG zu. Denn die Klägerin hat diese aufgrund einer im Wege der Gehaltsumwandlung begründeten arbeitsvertraglichen Verpflichtung erbracht. (zo)

Körperschaftsteuer

266. Keine gesonderte Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos bei rechtsfähigen privaten Stiftungen (BFH)

Da der Wortlaut des § 27 Abs. 7 KStG keine Vermögensmassen erfasst, fehlt für rechtsfähige private Stiftungen des bürgerlichen Rechts eine Rechtsgrundlage zur gesonderten Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos.

([BFH vom 17.05.2023 I R 42/19](#))

Die Klägerin ist eine Familienstiftung, rechtsfähige private Stiftung des bürgerlichen Rechts; sie wurde im Jahr 2010 durch den Stifter X gegründet und mit einem Anfangsvermögen ausgestattet. Im Jahr 2012 zahlte X weiteres Vermögen in die „Kapitalrücklage“ ein. Mit der

KSt-Erklärung für das Jahr 2013 (Streitjahr) reichte die Klägerin eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos nach § 27 Abs. 2 KStG zum 31.12.2013 ein. Das FA lehnte die Feststellung eines Bestands des steuerlichen Einlagekontos ab, da die Rechtsform der Stiftung nicht vom Wortlaut des § 27 Abs. 7 KStG erfasst werde. Das FG Rheinland-Pfalz vom 31.07.2019 1 K 1505/15 (EFG 2019 S. 1604) gab der Klage insoweit statt.

Die Revision des FA ist begründet. Die Klägerin ist keine KapGes i. S. des § 27 Abs. 1 Satz 1 KStG, sondern eine rechtsfähige private Stiftung des bürgerlichen Rechts, die nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG als sonstige juristische Person des privaten Rechts der KSt unterliegt. Darüber hinaus wird die Klägerin auch nicht vom Wortlaut des § 27 Abs. 7 KStG erfasst. Diese Vorschrift sieht eine sinngemäße Anwendung von § 27 Abs. 1 bis Abs. 6 KStG nur für andere unbeschränkt steuerpflichtige „Körperschaften und Personenvereinigungen“ vor. Rechtsfähige private Stiftungen des bürgerlichen Rechts sind aber weder Körperschaften noch Personenvereinigungen, sondern gehören zu den Vermögensmassen.

Neben der Vorinstanz sind auch andere FG von einer Feststellung des steuerlichen Einlagekontos für rechtsfähige private Stiftungen ausgegangen (FG Münster vom 16.01.2019 9 K 1107/17 F, EFG 2019, 1010, Rev. zurückgenommen; FG Sachsen vom 21.10.2020 5 K 117/18, EFG 2021 S. 1584; FG Nürnberg vom 15.06.2021 1 K 513/18, EFG 2022 S. 261). Der I. Senat folgt dem jedoch nicht. Entscheidend ist, dass die Ausdehnung des persönlichen Anwendungsbereichs dem klaren Wortlaut des § 27 Abs. 7 KStG widerspricht.

Dass § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG eine steuerfreie Rückgewähr von Einlagen nur bei einer entsprechenden Feststellung im steuerlichen Einlagekonto vorsieht und § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG auf diese Vorschrift verweise, führt nicht zu einer Verpflichtung der gesonderten Feststellung.

Bei den rechtsfähigen privaten Stiftungen des bürgerlichen Rechts ist nicht zwingend einer gesonderten Feststellung nach § 27 Abs. 7 KStG erforderlich, um für die Destinatäre die Anwendbarkeit des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG zu erreichen, denn auch für Gewinnausschüttungen von Drittstaaten-KapGes an inländische Anteilseigner ist anerkannt, dass die Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG im Rahmen des Veranlagungsverfahrens der Anteilseigner zu klären sind, da das Gesetz auch in diesen Fällen kein gesondertes Feststellungsverfahren zur Verfügung stellt.

Das Gericht erkennt an, dass die gesonderte Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos – oder zumindest ein mit § 27 Abs. 8 KStG vergleichbares vereinfachtes Feststellungsverfahren – zwar auch für rechtsfähige private Stiftungen des bürgerlichen Rechts sinnvoll sein kann. Nach derzeitiger Rechtslage ist die Frage nach Einlagen, die nicht in Nennkapital geleistet werden bzw. der Einlagenrückgewähr nach derzeitiger Rechtslage allein im Rahmen der Veranlagung der Destinatäre, zu klären, da es an einer Rechtsgrundlage für die gesonderte Feststellung fehlt. (zo)

Internationales Steuerrecht

267. Keine Geltung der KonsVerLUXV für das DBA-Luxemburg 2012 – Grenzüberschreitend tätiger Berufskraftfahrer (BFH)

Die KonsVerLUXV gilt nur für das DBA-Luxemburg 1958/2009, nicht aber auch für das DBA-Luxemburg 2012.

Die Regelung in Nr. 4 Buchst. a der Konsultationsvereinbarung zwischen den FinBeh Deutschlands und Luxemburgs vom 07.09.2011, nach der Arbeitslohn, der auf Arbeitstage entfällt, an denen der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit teilweise in dem Vertragsstaat ausgeübt hat, in dem der Arbeitgeber des Berufskraftfahrers seinen Wohnsitz hat, und teilweise in dem Vertragsstaat, in dem der Berufskraftfahrer seinen Wohnsitz hat, „unabhängig von der jeweiligen Verweildauer“ zu gleichen Teilen auf den Ansässigkeitsstaat des Berufskraftfahrers und auf den Wohnsitzstaat des Arbeitgebers aufgeteilt wird, verstößt gegen den Wortlaut des Art. 14 Abs. 1 Satz 1 DBA-Luxemburg 2012 und ist daher für dessen Auslegung nicht maßgeblich.

[\(BFH vom 28.06.2023 I R 43/20\)](#)

Der Kläger war in den Jahren 2015 und 2016 als Linienbusfahrer bei der Firma X mit Sitz in Luxemburg beschäftigt und hatte seinen Wohnsitz in Deutschland. Die Tätigkeit erfolgte teilweise in Deutschland und in Luxemburg, dementsprechend erfolgte eine Aufteilung des Arbeitslohns zwischen im Inland steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und steuerfreien Einkünften, die aber dem Progressionsvorbehalt unterliegen. Der Kläger machte eine genaue zeitliche Aufteilung entsprechend seinen Dienstplänen geltend. Das FA ging dagegen davon aus, dass Arbeitstage, an denen der Kläger sowohl in Deutschland als auch in Luxemburg tätig war, beiden Staaten jeweils zu 50 % zuzuweisen seien (gem. § 7 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 KonsVerLUXV vom 09.07.2012, BStBl 2012 I S. 693). Das FG (EFG 2021 S. 88) wies die Klage bezüglich der Aufteilung ab. Die Revision ist begründet.

Eine Aufteilung des Arbeitslohns nach dem physischen Aufenthalt kann durch Schätzung erfolgen, wenn keine geeigneten Nachweise zum jeweiligen Grenzübertritt vorliegen. Für 2015 wurden tägliche Dienstpläne (sowie die daraus für jede Fahrt abgeleitete Ermittlung der auf dem jeweiligen Staatsgebiet ausgeübten Arbeitszeit) und für 2016 monatliche Arbeitsauflistungen vorgelegt, in denen die Zahl der Arbeitstage und die – nach der jeweils gefahrenen Buslinie – planmäßig in Deutschland gefahrenen Minuten angegeben waren.

Das FG hat diese Unterlagen als zum Nachweis der im jeweiligen Vertragsstaat ausgeübten Arbeitszeit prinzipiell ungeeignet verworfen und konkrete Ermittlungen und Nachweise der tatsächlichen Fahrtzeiten für jede einzelne Fahrt gefordert. Der BFH geht nicht von einer generellen Ungeeignetheit der Unterlagen als Schätzungsgrundlage aus. Vielmehr ist es Aufgabe des FG, die vorgelegten Unterlagen auf ihre Plausibilität zu prüfen und ggf. auf ihrer Grundlage eine Schätzung vorzunehmen.

Nach § 1 KonsVerLUXV gilt als Abkommen i. S. der Verordnung das DBA-Luxemburg 1958/2009, die Verordnung erstreckt sich nicht auf das DBA-Luxemburg 2012. Die in der KonsVerLUXV wiedergegebene Verwaltungspraxis ist auch nicht in das neue Abkommen selbst aufgenommen oder in einer Protokollerklärung dazu festgehalten worden.

Die Annahme einer hälftigen Aufteilung, die das BMF als unwiderlegbare Vermutung unabhängig von der jeweiligen Verweildauer ansah, wäre nicht mit durch Art. 14 Abs. 1 DBA-Luxemburg 2012 ausdrücklich angeordneten Tätigkeitsortprinzip vereinbar, es läge ein Verstoß gegen das höherrangige DBA-Recht vor. (zo)

Außensteuergesetz

268. Hinzurechnungsbesteuerung gem. §§ 7 ff. AStG – Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Niedrigsteuerschwelle (BFH)

Auch wenn nach summarischer Prüfung verfassungs- und unionsrechtliche Zweifel an der Hinzurechnungsbesteuerung gem. §§ 7 ff. AStG jedenfalls insoweit bestehen, als die Niedrigsteuerschwelle i. S. des § 8 Abs. 1 i. V. m. Abs. 3 AStG (25 %) höher ist als die niedrigste nationale Gesamtsteuerbelastung bei unbeschränkt Stpfl. i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 KStG (22,825 % unter Einbeziehung der GewSt), bleibt eine Beschwerde im AdV-Verfahren ohne Erfolg, wenn es ausgeschlossen erscheint, dass die Antragsteller angesichts einer „Nullbesteuerung“ der strittigen Einkünfte im Ausland von einer einen Verfassungs- bzw. Unionsrechtsverstoß beseitigenden begünstigenden Rechtslage profitieren könnten.

[\(BFH vom 13.09.2023 I B 11/22 \(AdV\)\)](#)

Die Antragsteller waren Gesellschafter der in Hongkong ansässigen I-Ltd. (I), an deren Vermögen sie jeweils zu $\frac{1}{3}$ beteiligt waren. Gegenstand des Unternehmens der I sind Agentur- und Handelsgeschäfte diverser Art. Die I erzielte im Jahr 2016 einen Überschuss, eine Besteuerung dieser Einkünfte in Hongkong erfolgte nicht. Das FA erließ gegenüber den Antragstellern einen Feststellungsbescheid für 2016. Hierin wurde unter Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, ausgehend von einer niedrigen Besteuerung der I (§ 8 Abs. 3 AStG), ein Hinzurechnungsbetrag nach § 10 Abs. 1 AStG festgestellt und den Feststellungsbeteiligten jeweils zu $\frac{1}{3}$ zugerechnet. Den Antrag auf AdV lehnte das FG (EFG 2022 S. 557) ab.

Die von I im Jahr 2016 erzielten Dienstleistungseinkünfte sind Einkünfte, die in Hongkong einer niedrigen Ertragsteuerbelastung i. S. von § 8 Abs. 1 i. V. m. Abs. 3 AStG – von unter 25 % (hier: 0 %) – unterlegen haben. Zudem handelt es sich bei den Einkünften um „passive“ Einkünfte, die nicht unter einen der Aktivitätstatbestände des § 8 Abs. 1 AStG zu subsumieren sind. Die (Ausschluss-)Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a AStG sind nicht erfüllt (unstrittig).

Es könnten verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Hinzurechnungsbesteuerung gem. §§ 7 ff. AStG daraus abgeleitet werden, dass bei unbeschränkter KSt-Pflicht für das Jahr 2016 lag die niedrigste Gesamtsteuerbelastung in Deutschland –

unter Einbeziehung der GewSt – bei 22,825 % (15 % KSt, 0,825 % und 7 % GewSt bei dem „Mindesthebesatz“ von 200 %) liegt, während die Niedrigsteuerschwelle des § 8 Abs. 1 i. V. m. Abs. 3 AStG bei 25 % ansetzt und damit signifikant höher ist.

Die Beschwerde der Antragsteller bleibt dennoch ohne Erfolg. Eine Beseitigung eines Verfassungsverstößes könnte lediglich bewirken, diesen aufzulösen, indem der Gesetzgeber die Niedrigsteuergrenze auf 22,825 % (unter Berücksichtigung der GewSt) bzw. 15,825 % (ohne GewSt) absenkt. Angesichts der „Nullbesteuerung“ der Einkünfte können die Antragsteller allerdings hiervon nicht profitieren, da der Gesetzgeber wohl keine neue Rechtslage i. S. einer vollständigen Abschaffung der Hinzurechnungsbesteuerung schaffen würde. Entsprechendes gilt für die unionsrechtlichen Zweifel. Der I. Senat hat zu dem bereits entschieden, dass die Hinzurechnung der Zwischeneinkünfte mit den unionsrechtlichen Grundfreiheiten vereinbar ist. (zo)

Umsatzsteuer

269. Umsatzsteuer-Umrechnungskurse für den Monat Oktober 2023 (BMF)

Gemäß § 16 Abs. 6 Satz 1 UStG werden die Umsatzsteuer-Umrechnungskurse für den Monat Oktober 2023 wie folgt bekannt gegeben:

	Euro-Referenzkurs				Euro-Referenzkurs		
Australien	1 EUR =	1,6637	AUD	Mexiko	1 EUR =	19,0882	MXN
Brasilien	1 EUR =	5,3509	BRL	Neuseeland	1 EUR =	1,7916	NZD
Bulgarien	1 EUR =	1,9558	BGN	Norwegen	1 EUR =	11,6284	NOK
China (VR)	1 EUR =	7,7200	CNY	Philippinen	1 EUR =	59,994	PHP
Dänemark	1 EUR =	7,4604	DKK	Polen	1 EUR =	4,5124	PLN
Großbritannien	1 EUR =	0,86798	GBP	Rumänien	1 EUR =	4,9682	RON
Hongkong	1 EUR =	8,2648	HKD	Russland	1 EUR =		RUB ¹
Indien	1 EUR =	87,8937	INR	Schweden	1 EUR =	11,6472	SEK
Indonesien	1 EUR =	16.646,67	IDR	Schweiz	1 EUR =	0,9547	CHF
Island	1 EUR =	146,50	ISK	Singapur	1 EUR =	1,4462	SGD
Israel	1 EUR =	4,2034	ILS	Südafrika	1 EUR =	20,1390	ZAR
Japan	1 EUR =	158,04	JPY	Thailand	1 EUR =	38,549	THB
Kanada	1 EUR =	1,4474	CAD	Tschechien	1 EUR =	24,584	CZK
Korea, Republik	1 EUR =	1.427,33	KRW	Türkei	1 EUR =	29,4506	TRY
Malaysia	1 EUR =	5,0142	MYR	Ungarn	1 EUR =	385,33	HUF
				USA	1 EUR =	1,0563	USD

Die übrigen Währungen sind jeweils nach dem Tageskurs umzurechnen.

(BMF vom 01.11.2023 – III C 3 – S 7329/19/10001 :005)

¹ Die EZB setzt die Veröffentlichung des Euro-Referenzkurses zum Rubel mit Wirkung vom 02.03.2022 bis auf Weiteres aus.

Erbschaft-/Schenkungssteuer

270. Wegfall der schwedischen SchenkSt – Besteuerung in Deutschland (BFH)

Nach Abschaffung der SchenkSt im Königreich Schweden (Schweden) zum 01.01.2005 kann Art. 4 Abs. 1 Buchst. b DBA-Schweden 1992 bei einer Doppelansässigkeit des Schenkers im Inland und in Schweden kein Besteuerungsrecht in Schweden begründen. Dies hat zur Folge, dass die Schenkung eines in der Bundesrepublik Deutschland und zugleich in Schweden ansässigen Schenkers dem deutschen SchenkSt-Recht unterliegt.

([BFH vom 24.05.2023 II R 27/20](#) – die Urteile [II R 28/20](#), [II R 29/20](#) sind inhaltsgleich)

Schweden hatte die ErbSt und SchenkSt zu Beginn des Jahres 2005 abgeschafft. Die in Schweden ansässige Klägerin erhielt 2005 im Wege der Schenkung von ihrem Vater Anteile an einer schwedischen AG. Der Vater unterhielt im Zeitpunkt der Schenkung Wohnsitze in Deutschland und in Schweden. Sein Lebensmittelpunkt lag im Zeitpunkt der Schenkung in Schweden. Das FA setzte gegen die Klägerin SchenkSt fest. Die Klage vor dem FG hatte Erfolg. Die Revision ist begründet.

Aufgrund der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hätte der Schenker im Streitfall eigentlich seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Art. 4 Abs. 2 Buchst. a DBA-Schweden 1992 in Schweden. Danach wäre an sich die Schenkung in Schweden zu besteuern. Jedoch besteht seit der Abschaffung der ErbSt und SchenkSt in Schweden – ungeachtet eines tatsächlich bestehenden Wohnsitzes – für Zwecke der SchenkSt keine „Ansässigkeit“ in Schweden i. S. des Abkommens.

Art. 4 Abs. 1 Buchst. b DBA-Schweden 1992 definiert den Begriff des Wohnsitzes oder ständigen Aufenthaltsorts als örtlichen Anknüpfungspunkt für die „Ansässigkeit“ nicht selbst, sondern verweist insoweit auf das nationale Recht des jeweiligen Vertragsstaats. Die Ansässigkeit einer Person (Erblasser oder Schenker) setzt danach voraus, dass deren Nachlass oder Schenkung „nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes ... oder eines anderen Merkmals steuerpflichtig ist“.

Es bedarf folglich für die abkommensrechtliche Ansässigkeit einer tatsächlich existierenden nationalen Vorschrift („nach dem Recht dieses Staates“), die für die (unbeschränkte) Steuerpflicht der Schenkung an den Wohnsitz des Schenkers oder ein ähnliches ortsbezogenes Merkmal anknüpft. Für Deutschland folgt dies aus § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ErbStG, der für die (deutsche) unbeschränkte SchenkSt-Pflicht an einen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Schenkers anknüpft. Für Schweden fehlte es hingegen seit der Abschaffung der SchenkSt ab dem 01.01.2005 und damit auch im Schenkungszeitpunkt an einer entsprechenden nationalen Norm für die Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht in Bezug auf die SchenkSt. (zo)

271. Verwaltungsvermögen bei Betriebsaufspaltung – Unterpachtung eines Grundstücks und Lagerbewirtschaftung (BFH)

Wird ein Grundstück der überlassenden Gesellschaft von der nutzenden Gesellschaft an einen weiteren Dritten zur Nutzung überlassen, liegt eine steuerschädliche Nutzungsüberlassung i. S. des § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a Halbsatz 3 ErbStG vor. Dies gilt unabhängig davon, dass parallel zu dem Mietvertrag zwischen der nutzenden Gesellschaft und dem Dritten ein Lagerbewirtschaftungsvertrag geschlossen worden ist.

([BFH vom 10.05.2023 II R 21/21](#))

Am 01.07.2013 übertrugen die Eltern des B ihm jeweils 25 % der Kommanditanteile an der Klägerin (GmbH & Co. KG) unentgeltlich im Wege der vorweggenommenen Erbfolge. Im Sonderbetriebsvermögen der Eltern befand sich ein mit Lagerhallen und einem Bürotrakt bebautes Grundstück, das bis zum 01.07.2013 im hälftigen Miteigentum der Eltern stand und an die M-GmbH vermietet war. Gesellschafter der M-GmbH sind die Eltern des B. Am Tag der Übertragung war das Grundstück von der M-GmbH an die B-GmbH weitervermietet und die M-GmbH führte, wie im Dienstleistungsvertrag vereinbart, die Lagerbewirtschaftung auf dem Grundstück durch. Das FA berücksichtigte das Grundstück als Verwaltungsvermögen, dies ergab eine Verwaltungsvermögensquote von 75,22 % und bestand nur aus dem Betriebsgrundstück. Die Klage vor dem FG (EFG 2021 S. 1671) blieb erfolglos. Die Revision ist unbegründet.

Eine steuerschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte ist ausnahmsweise nicht anzunehmen, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb allein oder zusammen mit anderen Gesellschaftern einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist. Dies gilt jedoch nur, soweit keine Nutzungsüberlassung von dem Dritten an einen weiteren Dritten erfolgt (vgl. § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a ErbStG 2009, ab dem 01.07.2016 ist die entsprechende Regelung in Abs. 4 enthalten).

Eine steuerschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht bereits durch die Vermietung des Grundstücks von der Klägerin an die M-GmbH gegeben. Zwar ist insoweit der Grundtatbestand des § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Satz 1 ErbStG erfüllt und es liegt ein „Dritten zur Nutzung überlassenes Grundstück“ vor. Bei dieser Nutzungsüberlassung sind jedoch unstrittig die Voraussetzungen der Rückausnahme nach § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a Halbsatz 1 und 2 ErbStG erfüllt, weil die Eltern des B aufgrund ihrer jeweiligen Mehrheitsbeteiligung an der Klägerin und der M-GmbH einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen sowohl bei der Klägerin als auch bei der M-GmbH durchsetzen konnten und durch die Schenkungen diese Rechtsstellung auf B übergegangen ist.

Eine steuerschädliche Nutzungsüberlassung liegt aber nach § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a Halbsatz 3 ErbStG in der Weiterüberlassung des Grundstücks von der M-GmbH an die B-GmbH. Dies gilt unabhängig davon, dass parallel zu dem Mietvertrag mit der B-GmbH ein Lagerbewirtschaftungsvertrag geschlossen worden ist, denn das Gesetz stellt nach seinem klaren Wortlaut allein auf die (weitere) Nutzungsüberlassung ab. **(Anm. d. Red.:** Zur kurzfristigen (Weiter-)Überlassung eines Grundstücks z. B. eines Parkhauses ist ein Verfahren unter Az.: II R 27/21 anhängig.) (zo)

Aktuelles zum Steuerrecht

Unionsrechtswidrigkeit des vollständigen Wertansatzes in der ErbSt/SchenkSt von Mietwohngrundstücken in sog. Drittländern

Das FG Köln hat mit [Beschluss vom 02.09.2021 7 K 1333/19](#) dem EuGH die Frage, ob der vollständige Wertansatz von vermieteten Grundstücken in sog. Drittländern (Länder außerhalb der EU und des EWR) bei der ErbSt/SchenkSt mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar ist, vorgelegt.

Der EuGH folgte in seinem [Urteil vom 12.10.2023 C-670/21](#) der Argumentation des FG Köln und führte aus, dass § 13c Abs. 1 und Abs. 3 Nr. 2 ErbStG 2009 gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstoße. Der Ansatz von vermieteten Immobilien in Drittländern mit dem vollen Wert sei im Vergleich zu inländischen bzw. in der EU/EWR belegenen Mietwohngrundstücken, die lediglich mit einem um 10 % reduzierten Wert bei der ErbSt/SchenkSt bewertet würden, nicht gerechtfertigt.

Die Vorlage betraf § 13c ErbStG in der Fassung des JStG 2009. Für Erbfälle nach dem 30.06.2016 findet sich eine entsprechende Vorschrift nunmehr in § 13d ErbStG.

(Auszug aus einer [Pressemitteilung des FG Köln](#))

NEU!

Fischer & Berger
Steuerberater · Wirtschaftsprüfer

Mühlbacherstraße 101
40225 Düsseldorf
Telefon: +49 211 7008-0
Telefax: +49 211 7900-11
e-Mail: info@fischerberger.de
www.fischerberger.de

Informationsbrief PRIVAT
2022/2023

Inhalt:

Kapitalerträge

1. Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung
2. Prozess Veräußerungsgeschäft: Verlauf von Kapitalerträgen
3. Verträge aus der Bundesverfassungsgerichts - Abgeltungssteuer verfassungswidrig!

Vermietung und Verpachtung

4. Erlass von Grundsteuer wegen Ertragsminderung
5. Erlass wegen Ertragsminderung
6. Grundsteuerbefreiung: Steuerbefreiungspflichten
7. Häusliches Grundvermietungsverhältnis
8. Verbleibige Überlassung einer Wohnung
9. Verbleibung einer mit einem „Dortortbau“ bebauten Grundfläche

Arbeitnehmer

10. Befreiungsgrenze bei Nutzung verschiedener Verkehrsmittel
11. Häusliches Arbeitszimmer muss für die Tätigkeit nicht erforderlich sein
12. Steuerermäßigung für zusammengehaltene Überstundenvergütungen
13. Adressierung für körperliche Handlung nicht abgrenzbar
14. Schwerpunkt einer Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer
15. Häusliches Arbeitszimmer: Darlegung bei Zustufen durch den Arbeitnehmer

Einkommen-/Schenkungsteuer

16. Keine Schenkungssteuer auf Abfindung bei Scheidung
17. Keine „Einkommensteuer“ durch Entlassung des Bundespräsidenten
18. Erbschaftsteuer: Unrichtliche Bestimmung von Privat- und Betriebsvermögen nach Verfallensfrist
19. Erbschaftsteuer für „Familienheim“: Veränderte Sachstruktur
20. Kosten für die Klärung der Wohnung des Erbschafters als Nachlassverbindlichkeit
21. Steuerbefreiungsgrenze im Erbschaft
22. Erbschaftsteuer für Familienheim – Aufgabe der Selbstnutzung wegen Erbschaft

Sonstiges

23. Gewinnabzugsrecht bei kleinen Privatbesitzungen
24. Berechnung der gesetzlichen Erbschaftsteuern
25. Fahrtenkosten als Kinderbetreuungskosten
26. Kapitalertragsteuern: Einmalzahlung bzw. Abbruch einer Ausbildung
27. Nicht- und Abwesenheitsvergütung sind keine householden Dienstleistungen
28. Einkommensteuer: Abgrenzung zwischen zentraler und dezentraler Leistung
29. Kindergeld bei absehbarer Lebensmänglichkeit der Eltern
30. Steuerermäßigung für householden Dienstleistungen und Hausarbeitenleistungen
31. Immobilienverkauf nach Trennung – Mitwirkung durch Kinder
32. Pflegeleistungen für Angehörige in deren Haushalt

Informationsbrief PRIVAT 2022/2023

Vermietung und Verpachtung

Informationsbrief PRIVAT 2022/2023



Zur vollständigen Version

2. Privates Veräußerungsgeschäft: Verkauf von Kryptowährungen

Der Handel mit virtuellen Währungen wie z. B. Bitcoin oder Ether nimmt insbesondere unter Privatpersonen stetig zu. Nicht übersehen werden darf dabei, dass etwaige Gewinne aus diesem Handel grundsätzlich der Einkommensteuer unterliegen. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft vorliegt, sofern die verkauften Kryptowährungen ein Privatvermögen gehalten werden und der Zeitraum zwischen Ankauf und Verkauf weniger als ein Jahr beträgt. Die Frage der Steuerpflicht ist zwischen dem Gegenstand seiner Finanzrechtlicher Klageverfahren.

Zur vollständigen Version

3. Veräußerungsgeschäft: Abgeltungssteuer verfassungswidrig?

Zinsenden und Veräußerungsgewinne unterliegen seit 2009 der einheitlich 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer; damit abgegolten, während Steuerpflichtige mit Einkommen aus anderen bis zu 45 % belastet werden. Diese Problematik wurde wegen eines ungewöhnlich gewaltigen Entscheidungsvolumens durch das Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Das Gericht hat die Abgeltungssteuer für verfassungswidrig erklärt. Entsprechend der Vorgabe des Verfassungsorgans hat der Bundesrat beschlossen, die zum Auf jedes Grundstückseigentümer kommen hierdurch erhebliche

Zur vollständigen Version



Zur vollständigen Version

Ertragsminderung

Es muss bei Leerstand oder wegen außergewöhnlicher Ereignisse wie die zu einer nicht unerheblichen Ertragsminderung führen, kann ein Ertragsteuern zum Mindesten teilweise Erlass der Grundsteuer beantragen.

Zur vollständigen Version



Zur vollständigen Version

Verpflichtungen

Verpflichtungen für die Einheitsbewertung von Grundsteuer für verfassungswidrig erklärt. Entsprechend der Vorgabe des Verfassungsorgans hat der Bundesrat beschlossen, die zum Auf jedes Grundstückseigentümer kommen hierdurch erhebliche

Zur vollständigen Version

10. Häusliches Arbeitszimmer muss für die Tätigkeit nicht erforderlich sein

Arbeitnehmer können ein häusliches Arbeitszimmer zumindest teilweise steuerlich absetzen, wenn ihnen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, sind die Kosten in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar. Der Bundesrat hat hierzu aktuell zu entscheiden, ob eine Flugbegleiterin überhaupt ein Arbeitszimmer benötigt und inwieweit ein Werbungskostenabzug zu gewährt ist.

Zur vollständigen Version

Informationsbrief PRIVAT 2022/2023



Zur vollständigen Version

10. Häusliches Arbeitszimmer muss für die Tätigkeit nicht erforderlich sein

Arbeitnehmer können ein häusliches Arbeitszimmer zumindest teilweise steuerlich absetzen, wenn ihnen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, sind die Kosten in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar. Der Bundesrat hat hierzu aktuell zu entscheiden, ob eine Flugbegleiterin überhaupt ein Arbeitszimmer benötigt und inwieweit ein Werbungskostenabzug zu gewährt ist.

Zur vollständigen Version



Zur vollständigen Version

12. Steuerermäßigung für zusammengehaltene Überstundenvergütungen

Werden Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit nicht laufend, sondern in einer Summe ausbezahlt, führt dies durch den progressiven Einkommensteuertarif zu einer Steuererhöhung. Zur Abmilderung sieht das Gesetz die Besteuerung dieser Zahlungen mit einem ermäßigten Steuersatz (sog. Einmalzahlung) vor. Seit Überstundenvergütungen gab es nun eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs.

Zur vollständigen Version

Steuer-News zum Jahresende für Ihre privaten Mandanten

Der Informationsbrief Privat:

- Kompetente und **aktuelle** Informationen aus dem Steuerrecht für alle Mandanten mit **privaten** Einkünften
- Behandelt werden insbesondere Einkünfte von **Kapitalanlegern, Vermietern, Arbeitnehmern und Rentenbeziehern**
- Informationen zu selbstgenutztem Wohneigentum, Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und zu **Erbschaft-/Schenkungsteuer**
- Hinweise auf wichtige **Gesetzesänderungen**, aktuelle Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen des Jahres, **wertvolle** Tipps und Gestaltungshinweise
- Übersichtliche, **verständliche Darstellung** mit Verlinkungen auf eine neutrale Website zum vertieften Themeneinstieg
- **Erscheint zum Jahresende** in digitaler Form (PDF), auf Wunsch mit Ihrem Kanzlei-Logo (ohne Zusatzkosten)
- **Kein** Abonnement!

Laden Sie zur Ansicht gerne das Muster herunter!

Mehr unter www.efv-online.de oder scannen Sie hier:



SCAN ME

steuer-aktuell erscheint zweimal im Monat (am 1. und am 15.) im ERICH FLEISCHER VERLAG GmbH & Co. KG, Postfach 1264, 278818 Achim / Clüverstraße 20, 28832 Achim, Telefon (04202) 517-0, Telefax (04202) 517-41.

Internet: www.efv-online.de – E-Mail: info@efv-online.de

Herausgeber: Dipl.-Bw. Thomas Holzer, Achim.

Redaktion: Dipl.-St-Jur. (FH) Claudia Zolc – Manfred Modrow – Ulrike Burmann, RAin/StBin – Dipl.-Bw. Thomas Holzer – Achim (Anschrift des Verlags).

Bezugsbedingungen: Monatlich 3,80 €; Jahresbezugspreis 45,60 €. Kündigung zum Quartalschluss mit monatlicher Frist. Erfüllungsort und Gerichtsstand für Kaufleute ist Achim. Für alle übrigen Bezieher gilt dieser Gerichtsstand für das Mahnverfahren.

Abdruck und jede Veröffentlichung (auch auszugsweise) ist nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Verlages gestattet. Bei Lieferhindernis infolge höherer Gewalt oder Streik besteht kein Anspruch auf Nachlieferung. Alle Veröffentlichungen erfolgen unter Ausschluss jeglicher Haftung.