

NEULKEN & PARTNER

Wirtschaftsprüfer • Steuerberater • Rechtsanwälte

Mülheim an der Ruhr

Rundschreiben VI/2024

Juni 2024

28.06.2024

Rundschreiben VI/2024

Sehr geehrte Mandanten,
sehr geehrte Leser,

in regelmäßiger Abfolge möchten wir Sie schwerpunktmäßig über Gesetzgebungsverfahren im Steuerrecht und ausgewählte Entscheidungen speziell der Finanzgerichte sowie über Anweisungen der Finanzverwaltung informieren.

Die Informationen sind sorgfältig aus verlässlichen Quellen herausgesucht und bearbeitet. Gleichwohl kann weder eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit noch irgendeine Haftung übernommen werden. Die Nutzung der angebotenen Informationen erfolgt auf eigenes Risiko.

Hinweise und Tipps haben lediglich allgemeinen Charakter und sind in jeder Hinsicht unverbindlich. Sie können eine konkrete Einzelfallberatung nicht ersetzen. Sprechen Sie uns bei Interesse gerne an.

Mit freundlichen Grüßen

NEULKEN & PARTNER

INHALTSVERZEICHNIS

I. Wichtige Steuer- und Sozialversicherungstermine

1. Juli 2024
2. August 2024

II. Aus der Gesetzgebung

1. Jahressteuergesetz 2024; Kabinett verabschiedet Regierungsentwurf
2. Gesetz zur Modernisierung des Postrechts; Bundestag beschließt Gesetz

III. Aus der Rechtsprechung und der Steuerverwaltung

1. Einkommensteuer; kein Wegfall verrechenbarer Verluste nach § 15a EStG einer GmbH als Beteiligte an einer Mitunternehmerschaft durch Gesellschafterwechsel
2. Einkommensteuer; Schonvermögen bei Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastungen
3. Lohnsteuer; steuerfreie Zuschläge bei Bereitschaftsdiensten

4. Bilanzsteuerrecht; Uneindeutigkeit einer von mehreren Versorgungskomponenten in der Pensionszusage

5. Grundsteuer; BFH hegt rechtliche Zweifel an der Wertermittlung für Grundsteuerzwecke nach dem Bundesmodell

6. Erbschaftsteuerrecht; Parkhaus ist nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen

7. Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht; maßgeblicher Freibetrag („entferntest Begünstigter“) bei der Errichtung einer Familienstiftung

IV. Aus anderen Rechtsgebieten

1. Grundbuchrecht; Eintragung im Grundbuch nach identitätswahrendem Formwechsel einer GbR in eine KG

2. Handelsregister; keine Eintragung der Verlegung des Sitzungssitzes ins Ausland

3. Vereinsrecht; keine Anmeldung eines gemeinnützigen Vereins zur Eintragung im Register ohne Finanzamtsbescheinigung

I. Wichtige Steuer- und Sozialversicherungstermine

1. Juli 2024

10.07.2024	Umsatzsteuer
	Lohnsteuer
	Kirchensteuer
25.07.2024	Sozialversicherung

2. August 2024

12.08.2024	Umsatzsteuer
	Lohnsteuer
	Kirchensteuer
15.08.2024	Gewerbesteuer
	Grundsteuer
26.08.2024	Sozialversicherung

Für die zum 10.07.2024 fälligen Steuern läuft die Schonfrist am 15.07.2024 ab. Im Monat August ist Fristablauf für die am 12.08.2024 fälligen Steuern der 15.08.2024, für die am 15.08.2024 fälligen Steuern ist es der 19.08.2024.

Für die Sozialversicherungsbeiträge gilt grundsätzlich, dass diese als Datensatz am fünftletzten Bankarbeitstag den Krankenkassen vorliegen und spätestens am drittletzten Bankarbeitstag gutgeschrieben sein müssen.

Der drittletzte Bankarbeitstag für die späteste Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge im Monat Juli ist der 29.07.2024, im Monat August ist es der 28.08.2024.

II. Aus der Gesetzgebung

1. Jahressteuergesetz 2024; Kabinett verabschiedet Regierungsentwurf

Das Jahressteuergesetz 2024 in der Fassung des Referentenentwurfs vom 08.05.2024 ist vom Bundeskabinett am 05.06.2024 in nahezu unveränderter Fassung verabschiedet worden. Wir haben über den Referentenentwurf und seine wesentlichen Inhalte im Rundschreiben V/2024 berichtet.

Dem Vernehmen nach möchte die Bundesregierung den Bundesrat zu einer Stellung-

nahme vor der parlamentarischen Sommerpause ab dem 05.07.2024 anregen. Dies würde die Zustimmung des Bundesrats zu einer Fristverkürzung erfordern. Andernfalls käme eine Befassung der Länderkammer erst am 27.09.2024 in Frage.

Ein Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist nicht vor Ende des IV. Quartals 2024 zu erwarten.

2. Gesetz zur Modernisierung des Postrechts; Bundestag beschließt Gesetz

Der Bundestag hat mit Datum vom 13.06.2024 das Gesetz zur Modernisierung des Postrechts beschlossen.

In steuerrechtlicher Hinsicht interessant ist, dass anstelle der Dreitagesfrist für die Bekanntgabe von Verwaltungsakten gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 2a sowie § 122a Abs. 4

Satz 1 AO ab dem Jahre 2025 eine Viertagesfrist gilt.

Im Regierungsentwurf war noch vorgesehen, dass eine Bekanntgabe von Steuerbescheiden auch an Samstagen wirksam erfolgen kann. Dies wurde entsprechend den Anregungen des Deutschen Steuerberaterverbands fallengelassen.

III. Aus der Rechtsprechung und der Steuerverwaltung

1. Einkommensteuer; kein Wegfall verrechenbarer Verluste nach § 15a EStG einer GmbH als Beteiligte an einer Mitunternehmerschaft durch Gesellschafterwechsel

Vorbemerkung:

Einem beschränkt haftendem Mitunternehmer zugerechnete Verlustanteile aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft können – soweit aus der Zurechnung ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich ein bestehendes negatives Kapitalkonto erhöht – im Jahr der Verlustentstehung nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen werden, sondern lediglich mit künftigen Gewinnen aus der Beteiligung an der Personengesellschaft verrechnet werden (§ 15a Abs. 1 EStG). Dies gilt auch für Kapitalgesellschaften, die sich als Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG beteiligen. Zudem entfallen nach der Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG nicht genutzte Verluste (Verlustvorträge) einer Kapitalgesellschaft vollständig, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 % der Anteile auf einen Erwerber übertragen werden. Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, das Abzugsverbot gem. § 8c KStG sei auf „alle nicht ausgeglichenen und nicht

abgezogenen negativen Einkünfte (nicht genutzte Verluste)“ anwendbar und umfasse insbesondere auch die Verluste nach § 15a EStG (vgl. BMF-Schreiben v. 4.7.2008 - IV C 7 - S 2745 a/08/10001, BStBl 2008 I S. 736, Rz. 2). Diese Verwaltungsauffassung hat der BFH verworfen.

Nach dem BFH-Urteil vom 24.04.2024 – IV R 27/21 ist § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG in der für das Streitjahr 2024 maßgeblichen Fassung nicht auf verrechenbare Verluste nach § 15a EStG anwendbar, die einer Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin einer Kommanditgesellschaft zugerechnet werden (entgegen BMF vom 04.07.2008, BStBl. I 2008, 736, Tz. 2).

2. Einkommensteuer; Schonvermögen bei Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastungen

Mit Urteil vom 29.02.2024 – VI R 21/21 hat der BFH für das Jahr 2019 entschieden, dass Unterhaltsleistungen für Unterhaltsberechtigte, für die kein Kindergeld bezogen wird, nur dann als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden können, wenn das

Vermögen des Unterhaltsempfängers den Betrag von € 15.500 nicht übersteigt. Die monatlichen Unterhaltsleistungen selbst sind dabei nicht in die Vermögensberechnung einzu beziehen.

3. Lohnsteuer; steuerfreie Zuschläge bei Bereitschaftsdiensten

Vorbemerkung:

Im nachfolgend wiedergegebenen Urteil des BFH ging es um die Frage, ob Maßstab für die Berechnung der in § 3b Abs. 1 Nr. 1 bis 4 EStG genannten prozentualen Höchstgrenzen bei sonn- und feiertäglichen oder nächtlichen Bereitschaftsdiensten das für die Anwesenheit am Arbeitsplatz geleistete Bereitschaftsentgelt oder der sonst maßgebliche Grundlohn ist. Anders ausgedrückt erhob sich die Frage, ob der anteilige Grundlohn mit all seinen Bestandteilen maßgeblich ist oder nur das zusätzlich vertraglich vereinbarte (spezielle) Bereitschaftsentgelt.

Mit Urteil vom 11.04.2024 – VI R 1/22 entschied der BFH, dass sich die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Bereitschaftsdienste, die außerhalb der regelmäßigen Arbeitszeit erbracht und gesondert vergütet werden, nach dem Arbeitslohn für die regelmäßige Arbeitszeit und nicht nach dem Bereitschaftsdienstentgelt bemisst.

Anmerkung:

Im Ergebnis hält es der BFH für unerheblich, wie Arbeitgeber und Arbeitnehmer die Grundlohnbestandteile benennen und berechnen. Ein gesondert vereinbartes

Entgelt für den Bereitschaftsdienst am Arbeitsort, z. B. ein Bereitschaftsdienstzuschlag, ist nicht maßgeblich für die prozentualen Höchstsätze in § 3b Abs. 1 Nr. 1 bis 4 EStG für die Sonn-, Feiertags- und Nachtszuschläge. Nach Auffassung des BFH ist die Bereitschaft in ihrer tatsächlichen Stundenzahl in die Berechnung des (Stunden-)Grundlohns miteinzubeziehen. Dies gilt losgelöst von den zwischen Arbeitgeber und Arbeitneh-

mer getroffenen Vereinbarungen. Im Fall des BFH verhielt es sich so, dass die Bereitschaftszeit (nur) zu 25 % angesetzt wurde. Das Finanzamt wollte nur das Bereitschaftsdienstentgelt zugrunde legen und bezog sich dabei auf die Rechtsprechung zur Rufbereitschaft. Dem hat der BFH jedoch eine Absage erteilt, denn die Rufbereitschaft setzt nicht die Anwesenheit des Mitarbeiters an seinem Arbeitsplatz voraus.

4. Bilanzsteuerrecht; Uneindeutigkeit einer von mehreren Versorgungskomponenten in der Pensionszusage

Vorbemerkung:

Die Einstellung einer Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz erfordert, dass die Pensionszusage schriftlich erteilt sein muss und diese darüber hinaus eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthält (§ 6a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG).

Bei teilbaren Leistungen sind die Voraussetzungen für die Bildung der Rückstellung nach ständiger Rechtsprechung aufgrund einer Spartenbetrachtung zu prüfen, d. h., jede Komponente der Zusage ist gesondert zu beurteilen. An dieser Rechtsauffassung hielt der BFH mit nachstehend wieder gegebenem Urteil fest.

Mit Urteil vom 28.02.2024 – I R 29/21 entschied der BFH u.a., dass der Ansatz einer Pensionsrückstellung zuzulassen ist, "wenn und soweit" die in § 6a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes angeführten Voraussetzungen erfüllt sind. Dies erfordert, dass die

schriftlich erteilte Zusage eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthält (Nr. 3). Fehlt es an dieser Eindeutigkeit der Zusage einer Versorgungskomponente, hindert dies eine Rückstellung für die Zusage einer anderen Versorgungskomponente (bei Teilbarkeit der zuge-sagten Leistungen) insoweit nicht. Sind daher die Voraussetzungen für den Bezug einer Altersrente mit Erreichen der Regelaltersgrenze eindeutig bestimmt, ist hierfür eine Pensionsrückstellung zu bilden, auch wenn die Pensionszusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs enthält.

5. Grundsteuer; BFH hegt rechtliche Zweifel an der Wertermittlung für Grundsteuerzwecke nach dem Bundesmodell

Vorbemerkung:

Das so genannte Bundesmodell der Grundstücksbewertung für Grundsteuerzwecke wird von 11 der 16 Bundesländer angewendet. Dieses Modell verfolgt die Bewertung aufgrund einer mehrheitlich typisierenden Betrachtung. Die konkreten Eigenschaften von Grundstück und Gebäude wirken sich nicht aus. Zudem ist es dem Eigentümer nicht eröffnet, durch ein Bewertungsgutachten einen niedrigeren, als den durch Anwendung des Bundesmodells ermittelten Grundstückswerts nachzuweisen. In zwei Eilverfahren hat der BFH im Rahmen der Aussetzung der Vollziehung vorläufigen Rechtsschutz gewährt.

Mit Beschlüssen vom 27.05.2024 II B 79/23 und II B 78/23 hat der BFH die Aussetzung der Vollziehung der angegriffenen Bescheide

über die Feststellung des Grundsteuerwerts angeordnet. Auf der Ebene der Grundsteuerwertfeststellung sei im Einzelfall der Nachweis eines niedrigeren (gemeinen) Werts zulässig. Hierfür sei regelmäßig der Nachweis erforderlich, dass der Wert der wirtschaftlichen Einheit den festgestellten Grundsteuerwert derart unterschreitet, dass sich der festgesetzte Wert als erheblich über das normale Maß hinausgehend erweist.

Anmerkung:

Im Ergebnis der Beschlüsse sind bei begründetem Verdacht, dass die pauschal ermittelten Werte deutlich überhöht sind, die Feststellungsbescheide auszusetzen.

Die Eigentümer müssen Gelegenheit haben, einen tatsächlich niedrigeren Wert mit einem Gutachten nachzuweisen, wenn die Wertabweichung zum Feststel-

lungsbescheid so hoch ist, dass das Übermaßverbot verletzt ist. Allerdings erfordert die steuerliche Berücksichtigung dieses Nachweises, dass die Abweichung mindestens 40 % beträgt.

6. Erbschaftsteuerrecht; Parkhaus ist nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen

Vorbemerkung:

Im nachstehend wiedergegebenen Urteil des BFH ging es um die Frage, ob ein Parkhaus, das im Rahmen einer Betriebsverpachtung zu Lebzeiten des Erblassers an den Erben verpachtet war, begünstigtes Betriebsvermögen oder nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen darstellte. Der Erblasser hatte das Parkhaus als Einzelunternehmer ursprünglich selbst betrieben und später im Rahmen eines unbefristeten Pachtverhältnisses an seinen Sohn verpachtet.

Grundsätzlich zählt Dritten zur Nutzung überlassenes Betriebsvermögen zum nicht begünstigten Verwaltungsvermögen. Hierzu besteht u. a. jedoch folgende Ausnahme: Erfolgt eine Überlassung im Rahmen der Verpachtung des gesamten Betriebs und führt diese Verpachtung beim Verpächter zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, sowie ist der Pächter im Zusammenhang mit einer unbefristeten Verpachtung vom Verpächter durch letztwillige Verfügung als Erbe eingesetzt, dann ist nach § 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b) Doppelbuchstabe aa) ErbStG eine Nutzungsüberlassung nicht anzunehmen.

Von dieser günstigen Rechtslage gibt es jedoch wieder zwei Rückausnahmen: zum einen dann, wenn bereits vor Beginn der Verpachtung des Betriebs die Voraussetzung des begünstigten Vermögens nicht erfüllt ist und

des Weiteren auch dann, wenn der Hauptzweck des verpachteten Betriebs in der Überlassung von Grundstücken besteht, die nicht Wohnungen sind, deren Bewirtschaftung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfordern (§ 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe d) ErbStG), mit anderen Worten, die Privilegierung aus Gründen des Gemeinwohls nicht greift.

Mit Urteil vom 28.02.2024 – II R 27/21 hat der BFH entschieden, dass im Rahmen eines Parkhausbetriebs Dritten zur Nutzung überlassene Parkplätze erbschaftsteuerrechtlich nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen darstellen. Eine einschränkende Auslegung der entsprechenden Normen ist weder aus systematischen noch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten.

Anmerkung:

Der BFH begründet die Entscheidung damit, dass bereits durch den Erblasser Parkplätze an Autofahrer überlassen worden waren und damit in seinem Betrieb nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen vorlag. Des Weiteren führt der BFH aus, dass keine Wohnungen überlassen wurden, für die aus Gründen des Gemeinwohls eine Privilegierung in Betracht kommt.

7. Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht; maßgeblicher Freibetrag („entferntest Begünstigter“) bei der Errichtung einer Familienstiftung

Der BFH hat mit Urteil vom 28.02.2024 – II R 25/21 entschieden, dass es für die Bestimmung des Freibetrags bei der Ausstattung einer Familienstiftung auf den nach der Stiftungssatzung entferntest potenziell Begünstigten ankommt, auch wenn dieser erst nach dem Ableben des Vorbegünstigten berechtigt sein soll oder noch gar nicht geboren ist.

Anmerkung:

Im Streitfall wurde im Stiftungsgeschäft und in der Stiftungssatzung als Zweck angegeben, dass die Familienstiftung die angemessene Versorgung der Klägerin und ihres Ehemanns, die angemessene finanzielle Unterstützung der Tochter der Stifter sowie die angemessene

finanzielle Unterstützung weiterer Abkömmlinge des Stamms der Stifter, jedoch erst nach Wegfall der vorherigen Generation, zum Zweck habe.

Finanzamt und Finanzgericht ebenso wie der BFH ließen lediglich den Freibetrag von € 100.000 (übrige Personen der Steuerklasse I; § 16 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG) zur Anwendung zu. Der BFH stellte ebenso wie die Vorinstanz auf den am entferntesten Begünstigten, das waren Enkel und Urenkel, ab. Dass diese erst nach dem Tod der Tochter der Stifter berechtigt und zum Zeitpunkt der Errichtung der Stiftung noch nicht geboren waren, änderte nach Auffassung des obersten deutschen Finanzgerichts nichts an der Anwendung der Vorschrift des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG, die für die Bestimmung des Freibetrags auf den entferntest Berechtigten abstellt.

IV. Aus anderen Rechtsgebieten

1. Grundbuchrecht; Eintragung im Grundbuch nach identitätswahrendem Formwechsel einer GbR in eine KG

Das OLG München hat mit Beschluss vom 22.05.2024 – 34 Wx 71/24 e entschieden, dass eine GbR nicht vor der formwechselnden Wandlung in eine Kommanditgesellschaft im Gesellschaftsregister der GbR eingetragen sein muss, um die Kommanditgesellschaft nach dem Formwechsel im Grundbuch als Eigentümerin eines Grundstücks eintragen zu können.

Nach Auffassung des Gerichts könne auch nach der Reform durch das MoPeG dem Gesetz nicht entnommen werden, dass die Eintragung eines identitätswahrenden Formwechsels einer GbR in eine KG im Grundbuch deren Voreintragung im Gesellschaftsregister voraussetzt.

2. Handelsregister; keine Eintragung der Verlegung des Satzungssitzes ins Ausland

Nach dem Beschluss des OLG Brandenburg vom 20.03.2024 – 7 W 10/24 kommt die Verlegung des Satzungssitzes einer GmbH in das Ausland unter Beibehaltung der deutschen Rechtsform in das Handelsregister nicht in Betracht.

Anmerkung:

Der Sitz der Gesellschaft ist der Ort im Inland, den der Gesellschaftsvertrag vorschreibt. Folglich ist eine Verlegung des Satzungssitzes der GmbH ins Ausland nicht vorgesehen und führt die Verlegung ins Ausland entweder zur Auflösung der Gesellschaft oder Nichtigkeit des Beschlusses über die Verlegung.

3. Vereinsrecht; keine Anmeldung eines gemeinnützigen Vereins zur Eintragung im Register ohne Finanzamtsbescheinigung

Der Beschluss des OLG Karlsruhe vom 22.01.2024 – 19 W 80/23 (Wx) beinhaltet, dass die Eintragung eines Vereins, der laut Satzung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgen soll, durch

das Registergericht verweigert werden kann, wenn der Anmeldung keine finanzamtliche Bescheinigung über die (vorläufige) Anerkennung der Gemeinnützigkeit beigelegt ist.

Mit freundlichen Grüßen

NEULKEN & PARTNER