

Mandantenbrief

April 2019

Steuertermine:

10.04. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.04.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

Vorschau auf die Steuertermine Mai 2019:

10.05. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.05.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

15.05. Gewerbesteuer
Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **20.05.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge April 2019

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für April ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 26.04.2019.

Alle Angaben ohne Gewähr

Inhalt	Seite
1. Für alle Steuerpflichtigen: Streiten Sie um den Zeitpunkt der Verlustanerkennung!	2
2. Für alle Steuerpflichtigen: Abzugsfähigkeit von Kosten für wissenschaftlich nicht anerkannte Heilmethoden	4
3. Für alle Steuerpflichtigen: Überlassung eines Datenträgers im Rahmen einer Betriebsprüfung	6
4. Für alle Steuerpflichtigen: Wohneigentümergeinschaft kann gewerbliche Mitunternehmerschaft sein	7
5. Für Arbeitgeber: Ab 2019 neuer Fallstrick in der Sozialversicherung bei Mini-Jobs auf Abruf	8
6. Für Eltern: Ausbildungsfreibetrag auch für minderjährige Kinder?	9
7. Für Eltern: Kindergeld bei mehraktiger Ausbildung	11
8. Für Grundstückseigentümer: Grunderwerbsteuerliche Rückgängigmachung eines Erwerbvorgangs	12
9. Für GmbH-Gesellschafter: Grunderwerbsteuerbefreiung auch bei Anteilsvereinigung möglich	14
10. Für Vermieter: Ergebnisbeteiligung bei einer vermögensverwaltenden GbR	15

1. Für alle Steuerpflichtigen: Streiten Sie um den Zeitpunkt der Verlustanerkennung!

Es ist nicht verwunderlich, dass die Finanzverwaltung daran interessiert ist, Verluste erst in einer möglichst fernen Zukunft steuermindernd zu berücksichtigen. Immerhin ist es nichts anderes als ein Zinsvorteil, wenn Verluste, die gegebenenfalls mit anderen Einkünften verrechenbar sind, erst viel, viel später tatsächlich berücksichtigt werden. Dies dürfte aber in der Tat nur eine der Motivationen der Finanzverwaltung sein.

Eine andere Motivation wird wahrscheinlich auch darin liegen, dass die Frage des Zeitpunktes nach der Verlustberücksichtigung derart komplex und unübersichtlich ist, dass der Steuerpflichtige sie gegebenenfalls kaum noch beantworten kann. Beantragt der Steuerpflichtige dann die Verlustberücksichtigung in einem späteren Veranlagungsjahr und der Fiskus stellt sich auf den Standpunkt, dass der Verlust schon viel früher hätte berücksichtigt werden müssen, besteht die Gefahr, dass die Verlustberücksichtigung zur Gänze ausscheidet. Der Grund ist hier das Verfahrensrecht. Sind nämlich die vorherigen Bescheide, in denen der Verlust hätte berücksichtigt werden müssen, bereits bestandskräftig, besteht nicht nur die Gefahr, sondern es ist sogar sehr wahrscheinlich, dass diese nicht mehr geändert werden können.

Ein solches Spielchen hat die Finanzverwaltung in der Vergangenheit schon mehrfach bei Verlusten aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft im Rahmen des § 17 des Einkommensteuergesetzes (EStG) veranstaltet. Aktuell scheint es so, dass das Spielchen jedoch auch auf Verluste im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen ausgeweitet werden soll.

Zunächst zum Hintergrund: In Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 24.10.2017 unter dem Aktenzeichen VIII R 13/15 klargestellt, dass nach Einführung der Abgeltungssteuer auch der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG nicht mehr der steuerlich unbeachtlichen Vermögenssphäre zuzuordnen ist, sondern schließlich auch zu einem anzuerkennenden Verlust führt.

Betroffen sind hiervon insbesondere Fälle, bei denen eine private Darlehensforderung insolvenzbedingt ausfällt und man so keine Chance mehr auf eine Rückzahlung des privat hingegebenen Geldes hat.

Da der Bundesfinanzhof in seiner oben genannten Entscheidung bereits unmissverständlich klargestellt hat, dass entsprechende Verluste nun auch steuermindernd berücksichtigt werden können, stellt sich nur noch die Frage nach dem Wann. Konkret: In welchem Veranlagungszeitraum kann der Verlust tatsächlich berücksichtigt werden?

Auch dazu hat der Bundesfinanzhof jedoch bereits Stellung genommen. So ist zunächst einmal von einem Forderungsausfall erst dann auszugehen, wenn tatsächlich endgültig feststeht, dass keine weiteren Rückzahlungen mehr auf die Darlehensforderung erfolgen werden. Diese Voraussetzung ist nur allzu nachvollziehbar, denn auch der Bundesfinanzhof möchte sicherstellen, dass auch tatsächlich erst bei dem endgültigen Ausfall eine steuermindernde Verlustberücksichtigung möglich ist. Dazu führen die Richter des obersten deutschen Finanzgerichtes weiter aus: Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reicht hierfür in der Regel nicht aus.

Allein aufgrund dieser Aussage scheint der Fiskus nun zu beabsichtigen, die Verlustberücksichtigung weiter in die Zukunft verschieben zu wollen. Umso erfreulicher ist daher, dass das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 18.07.2018 dieser Vorgehensweise entgegentritt. Unter dem Aktenzeichen 7 K 3302/17 G haben die Düsseldorfer Richter klargestellt, dass der steuerlich anzuerkennende Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen durch den endgültigen Ausfall einer privaten Kapitalforderung bereits im Zeitpunkt der Anzeige der Masseunzulänglichkeit im Insolvenzverfahren des Schuldners realisiert wird. Wie soll es auch anders sein?

Insgesamt muss diese Entscheidung der Düsseldorfer Richter als vollkommen korrekt eingeordnet werden, zumal sie auch auf der Linie der obersten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs liegt. Dieser hatte schließlich nur klargestellt, dass nicht bereits die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens dazu ausreicht, einen Verlust entsprechend steuermindernd zu berücksichtigen.

Die Anzeige der Masseunzulänglichkeit besagt jedoch nichts anderes, als dass keine Mittel mehr zur Verfügung sind, um die Gläubiger des Insolvenzverfahrens zu bedienen. Insoweit liegt auch tatsächlich ein endgültiger Ausfall der Forderung vor, der zu einer steuermindernden Berücksichtigung des Verlustes führt.

Offensichtlich möchte sich jedoch die Finanzverwaltung damit noch nicht abfinden oder aus den oben bereits genannten Gründen entsprechende Verwirrung stiften. Der Fiskus ist nämlich gegen die Entscheidung des Finanzgerichtes Düsseldorf in Revision gezogen. Unter dem Aktenzeichen VIII R 28/18 hat daher nun abermals der Bundesfinanzhof darüber zu entscheiden, wann eine Verlustberücksichtigung tatsächlich stattfindet.

Konkret lautet die Rechtsfrage an die obersten Richter des Bundesfinanzhofs: Ist der endgültige Ausfall einer privaten Kapitalforderung in dem Jahr zu berücksichtigen, indem der Insolvenzverwalter dem Insolvenzgericht die Masseunzulänglichkeit anzeigt? Unseres Erachtens kann dies mit einem großen Ja beantwortet werden. Alles andere wäre schon sehr merkwürdig.

Tipp: Auch wenn wir eine Bestätigung der Finanzgerichtsentscheidung aus Düsseldorf durch den Bundesfinanzhof für wahrscheinlich halten, ist man vor Gericht und auf hoher See in Gottes Hand. Für die Praxis kann es jedoch nur ein rechtssicheres Vorgehen geben: Der aufgrund des Ausfalls einer privaten Kapitalforderung erlittene Verlust sollte bereits zum frühestmöglichen Zeitpunkt dem Finanzamt angezeigt und in der Einkommensteuererklärung berücksichtigt werden. Wird er dann vom Finanzamt mit der Begründung gestrichen, dass die private Kapitalforderung noch nicht endgültig ausgefallen ist, wird so zumindest verhindert, dass das Finanzamt später einmal argumentiert, dass der Verlust in einem früheren Veranlagungszeitraum hätte berücksichtigt werden müssen. Konkret sollte dann der Verlust in jedem weiteren Jahr angesetzt werden, bis er vom Finanzamt auch akzeptiert wird. Sicherlich ist diese Vorgehensweise mühselig. Solange eine zukünftige Entscheidung des Bundesfinanzhofs hier jedoch keine Rechtsicherheit bringt, ist dies der sicherste Weg, den steuermindernden Verlust nicht zu verlieren.

2. Für alle Steuerpflichtigen: Abzugsfähigkeit von Kosten für wissenschaftlich nicht anerkannte Heilmethoden

Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass der Teil der Aufwendungen, der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird. Man spricht in diesem Zusammenhang von den sogenannten außergewöhnlichen Belastungen allgemeiner Art nach § 33 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Eine der Voraussetzungen, damit eine Steuerminderung mit außergewöhnlichen Belastungen funktioniert, ist die Zwangsläufigkeit. Das praktische Problem dabei: Die Nachweisbarkeit. Die Zwangsläufigkeit von krankheitsbedingten Aufwendungen soll daher in der Regel durch eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers nachgewiesen werden. Ausweislich der seinerzeitigen Änderungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 ist insoweit aufgrund der gesetzlichen Regelung in § 64 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) bei bestimmten Maßnahmen und Aufwendungen der Nachweis der Zwangsläufigkeit in qualifizierter Form zu führen. So gibt die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung vor, dass die

Zwangsläufigkeit durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung des medizinischen Dienstes der Krankenkassen zu führen ist. Dies gilt vor allem mit Blick auf wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethoden.

Da ausweislich der Regelung in der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung der zu erbringenden Nachweis auch vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestellt sein muss, hilft eine nachträgliche Bescheinigung nicht. Dies macht es in der Praxis nicht unbedingt einfacher, die Kosten für nicht wissenschaftlich anerkannte Heilmethoden als außergewöhnliche Belastung steuermindernd anzusetzen.

Umso erfreulicher ist daher ein Urteil des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz vom 4.7.2018 unter dem Aktenzeichen 1 K 1480/16. Nach dieser Entscheidung darf ein Steuerpflichtiger Kosten für eine wissenschaftlich nicht anerkannte Heilmethode auch dann als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend machen, wenn er dem Finanzamt zum Nachweis der Erforderlichkeit der Behandlung nur eine kurze Stellungnahme des Amtsarztes und kein ausführliches Gutachten vorlegt.

Im Urteilssachverhalt ging es um ein zweijähriges Kind, welches aufgrund von Komplikationen bei der Geburt schwerbehindert war. Die Eltern ließen ihre Tochter in einem Naturheilzentrum behandeln, wofür schließlich Kosten in Höhe von 16.800 Euro aufgewendet wurden. Da die Krankenkasse die Erstattung der Aufwendungen abgelehnt hatte, sollten die Kosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastung angesetzt werden. Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit legten die Eltern ein privatärztliches Attest einer Fachärztin für Kinder- und Jugendheilkunde vor, aus dem zu entnehmen war, dass bei dem schweren Krankheitsbild jeder Versuch, das Ergebnis zu verbessern, für die Familie wichtig und auch medizinisch jeder positive Impuls für das Kind zu begrüßen sei, weshalb sie auch ärztlich die Teilnahme am Förderprogramm des Naturalzentrums empfehle. Zusätzlich hatte exakt auf diesem Attest auch der zuständige Amtsarzt vermerkt: „Die Angaben werden amtsärztlich bestätigt“.

Allein in dieser kurzen Bestätigung des Amtsarztes wollte das zuständige Finanzamt jedoch kein Gutachten erkennen, wie es das Gesetz fordert, weshalb es schlicht die Behandlungskosten nicht zum Abzug als außergewöhnliche Belastung zulassen wollte. Ist in dem Vermerk des Amtsarztes ein Gutachten zu sehen oder nicht, das ist daher hier die entscheidende Streitfrage.

Erfreulicherweise setzten sich die Eltern gegen die starre Meinung des Finanzamtes zur Wehr und klagten mit Erfolg. Auch das erkennende erstinstanzliche Finanzgericht stellt in diesem Zusammenhang fest, dass der Nachweis der Zwangsläufigkeit durchaus in qualifizierter Form geführt werden müsse. Dennoch ließ das Finanzgericht den Abzug als außergewöhnliche Belastung zu, weil es die Voraussetzung erfüllt sah.

Auch wenn in der gesetzlichen Regelung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung tatsächlich der Begriff „amtsärztliches Gutachten“ verwendet wird, soll nach Meinung des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz der einfache Bestätigungsvermerk des Amtsarztes auf dem Attest ausreichen und als ein solches Gutachten zu werten sein.

Die Begründung der Richter ist dabei durchaus nachvollziehbar und schlüssig. Die Vorschrift der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung ermächtigt nämlich nicht nur den Amtsarzt, sondern in gleicher Weise auch den medizinischen Dienst der

Krankenkasse, die Zwangsläufigkeit von Aufwendungen bei unkonventionellen Behandlungsmethoden zu bestätigen. Hierfür muss der medizinische Dienst allerdings nur eine Bescheinigung ausstellen. Insoweit erkannte das Finanzgericht eine Ungleichbehandlung, weshalb mit Rücksicht auf Sinn, Zweck und historische Entwicklung der Vorschrift dementsprechend an das im Gesetz geforderte Gutachten des Amtsarztes keine höheren Anforderungen als bei einer Bescheinigung zu stellen sind. Im Ergebnis reicht der kurze Vermerk des Amtsarztes damit aus, dass die Aufwendungen für wissenschaftlich nicht anerkannte Heilmethoden für das behinderte Kind steuerlich im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen allgemeiner Art abzugsfähig sind.

Hinweis: Die Entscheidung des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz ist mittlerweile rechtskräftig, weshalb sich andere betroffene Steuerpflichtige durchaus im eigenen Fall auch auf das erstinstanzliche Urteil beziehen sollten. Es zeigt sich doch immer wieder, dass der Fiskus mit überbordenden Formalien scheitert.

3. Für alle Steuerpflichtigen: Überlassung eines Datenträgers im Rahmen einer Betriebsprüfung

Sind die aufzubewahrenden Unterlagen mithilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, hat die Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen. Sie kann im Rahmen einer Außenprüfung auch verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden. Teilt der Steuerpflichtige der Finanzbehörde mit, dass sich seine Daten bei einem Dritten (z. B. dem Steuerberater etc.) befinden, so hat der Dritte der Finanzbehörde Einsicht in die für den Steuerpflichtigen gespeicherten Daten zu gewähren oder diese Daten nach den Vorgaben der Finanzbehörde maschinell auszuwerten oder der Finanzbehörde die für den Steuerpflichtigen gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung zu stellen. Dies ist unstrittig, weil exakt so geregelt in § 147 Abs. 6 der Abgabenordnung (AO).

In der Praxis gibt es jedoch regelmäßig Streit mit der Finanzbehörde, wann und wo ein entsprechender Datenträger zu überlassen ist. So war es auch im zugrunde liegenden Sachverhalt der Entscheidung des Finanzgerichtes München vom 27.06.2018 unter dem Aktenzeichen 1 K 2318/17. In diesem Fall stritt ein Steuerpflichtiger mit der Finanzbehörde um die Frage, ob die zusammen mit der Prüfungsanordnung allgemein unter Verweis auf die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Überprüfbarkeit digitaler Unterlagen geäußerte Aufforderung des Außenprüfers, ihm einen Datenträger zu überlassen, rechtmäßig sein kann.

Die Entscheidung des Gerichts erfreut und lässt aufhorchen: Das erstinstanzliche Finanzgericht urteilte insoweit zusammenfassend, dass die nur mit einem pauschalen Verweis auf die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung begründete Aufforderung unverhältnismäßig ist.

Der generell zu beachtende Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gebietet es, dass die Finanzverwaltung in Ausübung ihres legitimen Interesses an einer Überlassung digitalisierter Daten im Rahmen einer Außenprüfung nicht übermäßig in Rechte des Steuerpflichtigen eingreift und deshalb ihre Befugnisse nur in dem durch die Zwecke der Außenprüfung gebotenen zeitlichen und sachlichen Umfang unter Berücksichtigung der berechtigten Interessen des Steuerpflichtigen am Schutz ihrer persönlichen Daten ausübt. So dürfen die überlassenen Daten nach dem tatsächlichen Abschluss der Außenprüfung nicht weiter auf dem Laptop des Prüfers gespeichert bleiben, sondern nur noch (bis zum Abschluss eines möglicherweise stattfindenden Rechtsbehelfsverfahrens) in den Diensträumen der Finanzverwaltung auf einem Datenträger vorliegen.

Weiter urteilt das erstinstanzliche Finanzgericht München: Eine Aufforderung des Betriebsprüfers zur Überlassung eines Datenträgers bei Beginn einer Betriebsprüfung ist unverhältnismäßig und daher aufzuheben, wenn sie lediglich auf die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Daten verweist, nicht erkennen lässt, wo der Datenzugriff und die Auswertung erfolgen sollen, etwa nur bei dem zu prüfenden Unternehmen oder auch im Finanzamt, und wenn die Aufforderung auch keine Regelung darüber enthält, ob, wo und wie lange die durch die Überlassung des angeforderten Datenträgers enthaltenen Daten gespeichert werden soll.

Allein der Verweis auf die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen, wie sie im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 16.07.2001 dargelegt sind, vermag die Bestimmtheit und Verhältnismäßigkeit hinsichtlich Verwertung und Speicherung von Daten des Unternehmens in zeitlicher und örtlicher Hinsicht nicht ausreichend zu begründen.

Hinweis: In der Praxis kann die Entscheidung sicherlich dazu genutzt werden, dem Betriebsprüfer einige Unterlagen nicht einfach so aushändigen zu müssen. Dennoch gilt es an dieser Stelle auch zu bedenken, dass damit auch direkt das Klima der Betriebsprüfung schlechter sein könnte, weshalb im Einzelfall genau zu prüfen ist, ob man den Betriebsprüfer in seine Schranken verweist oder ihn auch mit einer nicht rechtmäßigen Anforderungen eines Datenzugriff gewähren lässt. In der Praxis wird für diese Entscheidung sicherlich eine genaue Prüfung des Einzelfalles notwendig sein und eventuell wird man auch abwägen müssen, was sinnvoller ist. Generell gegen eine nicht ausreichend begründete Aufforderung zur Datenträgerüberlassung vorzugehen, wird sicherlich häufig auch kontraproduktiv sein.

4. Für alle Steuerpflichtigen: Wohneigentümergeinschaft kann gewerbliche Mitunternehmerschaft sein

Es ist nicht selten, dass auch auf Immobilien von Wohneigentümergeinschaften eine Fotovoltaikanlage installiert ist oder diese auch ein Blockheizkraftwerk betreibt. Wenn nun der so erzeugte Strom nicht komplett durch die Wohnungseigentümer verbraucht wird, findet in aller Regel auch noch eine Einspeisung in das öffentliche Stromnetz des lokalen Energieversorgers statt. Dafür wird ebenso in aller Regel eine Vergütung fließen.

Die Folge: Das Finanzamt wird sich auf den Standpunkt stellen, dass die Wohnungseigentümergeinschaft durch die Stromeinspeisung ins öffentliche Netz ein gewerbliches Unternehmen betreibt.

Mit Urteil vom 20.9.2018 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen IV R 6/16 festgestellt, dass diese Vorgehensweise des Finanzamtes auch durchaus rechters ist. Insbesondere haben die Richter des obersten Finanzgerichtes der Republik herausgearbeitet, dass die Wohnungseigentümergeinschaft als Rechtssubjekt im Sinne des Gesetzes über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (WoEigG) eine gewerbliche Mitunternehmerschaft begründen kann, für die ein Feststellungsverfahren durchzuführen ist.

Entgegen der Auffassung der klagenden Wohnungseigentümer bedarf es dafür nicht der Annahme einer konkludent errichteten GbR, wenn die gewerbliche Tätigkeit der Wohnungseigentümergeinschaft innerhalb des im Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht vorgegebenen Verbandszwecks liegt. Dies ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs bei dem Betrieb eines Blockheizkraftwerks, und damit wahrscheinlich auch bei dem Betrieb einer Fotovoltaikanlage, der Fall, weshalb in solchen Konstellationen die Wohnungseigentümergeinschaft direkt gewerbliche Einkünfte erzielt, für die der Hausverwalter die nötigen Steuererklärungen abzugeben hat.

5. Für Arbeitgeber: Ab 2019 neuer Fallstrick in der Sozialversicherung bei Mini-Jobs auf Abruf

Gerade Mini-Jobs sind dazu geeignet, unvorhersehbare Arbeitsspitzen im Unternehmen zu bewältigen. So kommt es in der Praxis nicht selten vor, dass die Minijobber auf Abruf für den Arbeitgeber bereitstehen. So beispielsweise häufig in der Gastronomie: An einem Abend ist die Gaststätte ungewöhnlich gut besucht, weshalb der Wirt seine Minijobber abtelefoniert und entsprechend jemanden als Verstärkung zur Arbeit bittet. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von Arbeit auf Abruf.

Bisher stellte dies in der Praxis kein größeres Problem dar, was jedoch ab 2019 anders sein könnte. Grund dafür ist eine Änderung im Gesetz über Teilzeitarbeit und befristete Arbeitsverträge, oder auch kurz Teilzeit- und Befristungsgesetz (TzBfG) genannt.

Darin heißt es in § 12 TzBfG, der mit „Arbeit auf Abruf“ überschrieben ist: „Arbeitgeber und Arbeitnehmer können vereinbaren, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung entsprechend dem Arbeitsanfall zu erbringen hat (Arbeit auf Abruf). Die Vereinbarung muss eine bestimmte Dauer der wöchentlichen und täglichen Arbeitszeit festlegen. Wenn die Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit nicht festgelegt ist, gilt eine Arbeitszeit von 20 Stunden als vereinbart. Wenn die Dauer der täglichen Arbeitszeit nicht festgelegt ist, hat der Arbeitgeber die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers jeweils für mindestens drei aufeinanderfolgende Stunden in Anspruch zu nehmen.“

Sofern daher mit einem Minijobber auf Abruf kein Arbeitsvertrag besteht oder in der anderen Alternative ein Arbeitsvertrag besteht, dieser aber keine Aussagen zur wöchentlichen Arbeitszeit macht, gilt für die Sozialversicherung regelmäßig eine Arbeitszeit von 20 Wochenstunden. Dies ist seit 2019 neu, denn bis Ende 2018 wurden an dieser Stelle regelmäßig nur zehn Arbeitsstunden angenommen. Diese schlappe

Verdopplung der angenommenen Arbeitsstunden hat leider weitreichende Konsequenzen.

Durch diese Gesetzesänderung besteht in entsprechenden Fällen daher das Problem, dass die Geringverdienstgrenze für Minijobs von 450 Euro im Monat regelmäßig überschritten wird. Tatsächlich muss nämlich in Fällen, bei denen kein Arbeitsvertrag gegeben ist bzw. die wöchentliche Arbeitszeit nicht konkret festgelegt ist, wie folgt gerechnet werden: 20 Arbeitsstunden in der Woche mal einem Mindestlohn von 9,19 Euro aktuell mal einem Wochenfaktor von 4,33 ergibt im Ergebnis einen für die Sozialversicherung anzusetzenden Monatslohn von 795,85 Euro. (Zum konkreten Nachvollziehen sei an dieser Stelle erwähnt, dass sich der Wochenfaktor von 4,33 ergibt, wenn man die 52 Kalenderwochen eines Jahres durch zwölf Monate teilt).

Somit ist die Geringverdienstgrenze für Minijobber von 450 Euro im Monat mehr als deutlich überschritten und das Arbeitsverhältnis erwächst quasi von selbst in die Sozialversicherungspflicht, wobei natürlich zu betonen ist, dass der Arbeitgeber für die Sozialversicherungsbeiträge geradzustehen hat. Für die Praxis ist diese kleine Gesetzesänderung daher ein riesiges Problem.

Tatsächlich dürfte es in diesem Zusammenhang nämlich auch nicht helfen, wenn man auf vorliegende Stundenaufzeichnungen verweist, die eine deutlich geringere Arbeitszeit als zwanzig Wochenstunden ausweisen. Anders als im Steuerrecht, welches sich nach den tatsächlichen Gegebenheiten richtig, entscheidet in der Sozialversicherung der Anspruch. Da ausweislich der gesetzlichen Regelung im Teilzeit- und Befristungsgesetz ein Anspruch von 20 Arbeitsstunden in der Woche besteht, muss auch dieser Anspruch immer dann zugrunde gelegt werden, wenn nichts anderes vereinbart worden ist.

Tipp: In der Praxis wird es daher nur helfen, wenn in entsprechenden Fällen Arbeitsverträge vereinbart werden, die auch eine tatsächliche Wochenarbeitszeit beinhalten. Nur so kann man der Annahme von 20 Wochenarbeitsstunden entgehen. Auch in diesem Zusammenhang ist jedoch dann die Regelung von § 12 Abs. 2 TzBfG zu beachten, wonach gilt: Ist für die Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit eine Mindestarbeitszeit vereinbart, darf der Arbeitgeber nur bis zu 25 % der wöchentlichen Arbeitszeit zusätzlich abrufen. Ist für die Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit eine Höchstarbeitszeit vereinbart, darf der Arbeitgeber bis zu 20 % der wöchentlichen Arbeitszeit weniger abrufen.

Einmal mehr setzt der Gesetzgeber daher der an sich nötigen Flexibilität des unternehmerischen Handelns zu enge Grenzen, die durchaus zu ernststen Problemen führen können.

6. Für Eltern: Ausbildungsfreibetrag auch für minderjährige Kinder?

Ausweislich der Regelung in § 33 a Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gilt: Zur Abgeltung des Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten volljährigen Kindes, für das Anspruch auf einen Kinderfreibetrag oder

Kindergeld besteht, kann der Steuerpflichtige einen Freibetrag in Höhe von 924 Euro je Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen.

Zugegebenermaßen ist dieser sogenannte Ausbildungsfreibetrag schon recht mickrig bemessen, denn durch einen steuerlichen Abzugsbetrag von 924 Euro je Kalenderjahr wird man die Berufsausbildung seines Kindes, unabhängig ob es minderjährig oder volljährig ist, nicht bestreiten können. Dies gilt umso mehr, wenn das Kind auch noch auswärtig untergebracht ist.

Zu hinterfragen ist jedoch die Tatsache, ob dieser Ausbildungsfreibetrag tatsächlich nur für volljährige Kinder gewährt werden kann, die auswärtig untergebracht sind. So nämlich die ausdrückliche Aussage im Gesetz. Bisher war dies wahrscheinlich kein Problem, da zum einen minderjährige Kinder sich nur selten bereits in einer Berufsausbildung befunden haben und wenn doch, die Kinder wahrscheinlich nicht auswärtig untergebracht wurden.

Insbesondere jedoch hinsichtlich der Verkürzung der Schulzeit bis zum Abitur von 13 auf zwölf Jahre in einigen Bundesländern kann es sehr wohl vorkommen, dass ein minderjähriges Kind bereits bei einer Universität eingeschrieben ist. In der Folge ist es daher auch nicht unwahrscheinlich, dass dieses Kind für Zwecke des Studiums bereits auswärtig (beispielsweise in einem Studentenwohnheim am Studienort) untergebracht ist. Insoweit muss die gesetzliche Regelung hinsichtlich der Voraussetzung der Volljährigkeit des Kindes hinterfragt werden.

Keine Bedenken hatte hier offensichtlich das Finanzgericht Rheinland-Pfalz in seiner Entscheidung vom 27.03.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 1651/16. Danach soll es nämlich verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden sein, dass einem Steuerpflichtigen für ein auswärtig untergebrachtes, noch minderjähriges Kind kein Ausbildungsfreibetrag zusteht. Auch hat in diesem Zusammenhang leider bereits das Finanzgericht Köln in einer früheren Entscheidung vom 18.03.2009 unter dem Aktenzeichen 7 K 2854/08 keine verfassungsrechtlichen Bedenken gesehen, dass die Gewährung des Ausbildungsfreibetrags von der Volljährigkeit des Kindes abhängig gemacht wird. Die Kölner Richter sahen in der Altersgrenze seinerzeit eine mit dem Grundgesetz vereinbare Typisierung und keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung.

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Frage, ob ein Steuerpflichtiger auch für sein minderjähriges Kind einen Ausbildungsfreibetrag erhalten kann, haben beide Gerichte die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Leider ist jedoch seinerzeit der Revisionszug in dem Fall vor dem Kölner Finanzgericht nicht bestiegen worden. Dies ist nun bei der Entscheidung aus Rheinland-Pfalz anders. Hier haben die Steuerpflichtigen Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, welche dort nun unter dem Aktenzeichen VI R 20/18 anhängig ist und endgültige Klärung herbeischaffen wird.

Tipp: Auch wenn durch die Einlegung der Revision der Fall damit noch nicht gewonnen ist, sollten betroffene Eltern im eigenen Fall Einspruch einlegen und auch für das auswärtig untergebrachte, minderjährige Kind den Ausbildungsfreibetrag beantragen. Nur so können Sie sich überhaupt noch die Chance auf den Ausbildungsfreibetrag sichern. Wie die Sache schließlich ausgeht, wird jedoch entweder vom Urteil des Bundesfinanzhofs oder gar von einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes abhängig sein.

7. Für Eltern: Kindergeld bei mehraktiger Ausbildung

Unter einer mehraktigen Ausbildung versteht man eine Ausbildung, die trotz Erreichen eines (ersten) berufsqualifizierenden Abschlusses noch nicht beendet ist, sondern in einem weiteren Akt zu einem weiteren Berufsabschluss führen soll. Streitbefangen war in diesem Zusammenhang seinerzeit, ob im zweiten Akt der Berufsausbildung auch tatsächlich noch Anspruch auf das Kindergeld besteht, weil die Kinder insoweit bereits eine erste Berufsausbildung erfolgreich absolviert haben.

Erfreulicherweise hat diesbezüglich jedoch der Bundesfinanzhof in München bereits mit seinem Urteil vom 15.04.2015 unter dem Aktenzeichen V R 27/14 klargestellt, dass der Tatbestand „Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung“ nicht bereits mit dem ersten objektiv berufsqualifizierenden Abschluss erfüllt sein muss. Vielmehr erkennt der Bundesfinanzhof mit dieser Entscheidung auch die Existenz von sogenannten mehraktigen Ausbildungen an.

Mehraktige Ausbildungsmaßnahmen sind insoweit Teil einer einheitlichen Erstausbildung, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt werden soll und das von den Eltern und dem Kind bestimmte Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann.

Insoweit hat sich der Bundesfinanzhof in 2015 lediglich seiner vorherigen Rechtsprechung durch das Urteil vom 03.07.2014 unter dem Aktenzeichen III R 52/13 angeschlossen. Schon in dieser Entscheidung stellten die Richter nämlich klar: Setzt ein Kind im Rahmen eines dualen Studiums nach erfolgreichem Abschluss seines studienintegrierten Ausbildungsgangs sein parallel zur Ausbildung betriebenes Bachelorstudium fort, kann auch das Bachelorstudium als Teil einer einheitlichen Erstausbildung zu werten sein. Für die Frage, ob sich die einzelnen Ausbildungsabschnitte als integrative Teile einer einheitlichen Erstausbildung darstellen, kommt es darauf an, ob sie in einem engen sachlichen Zusammenhang (beispielsweise dieselbe Berufssparte oder derselbe fachlichen Bereich) zueinanderstehen und in einem engen zeitlichen Zusammenhang durchgeführt werden.

Trotz dieser positiven Entscheidung kommt es in der Praxis häufig zu Problemen. Der Grund: Eltern erfahren häufig erst während des zweiten Ausbildungsabschnittes, dass auch bei der vorliegenden einheitlichen Erstausbildung ein Anspruch auf Kindergeld besteht. Glaubt man nun der Finanzverwaltung, ist dann der rückwirkende Erhalt von Kindergeld nicht mehr möglich. Dabei berufen sich die Kindergeldkassen lapidar auf eine Verwaltungsanweisung des Bundeszentralamts für Steuern vom 10.7.2018 (Az: St II 2 - S 2280-DA/18/00001), in der es schlicht heißt: Erklärungen, die eine Absicht glaubhaft machen sollen, wirken ab dem Zeitpunkt des Eingangs einer schriftlichen Erklärung bei der Familienkasse.

Mit anderen Worten: Erfahren Eltern und Kind erst während des zweiten Abschnitts der Berufsausbildung, dass auch hier aufgrund einer einheitlichen Erstausbildung Anspruch auf Kindergeld besteht, soll für die vergangene Zeit kein Kindergeld mehr gewährt werden.

Gegen diese verklärte Auffassung der Finanzverwaltung wurde nun erstinstanzlich geklagt – und zwar mit Erfolg. Mit Urteil vom 18.07.2018 hat das Finanzgericht Düsseldorf unter dem Aktenzeichen 7 K 576/18 Kg entschieden, dass bei der von

vornherein angestrebten Weiterbildung einer Bankkauffrau zur Bankbetriebswirtin im Rahmen eines zum nächstmöglichen Zeitpunkt begonnenen berufsbegleitenden Studiums es sich noch um einen Teil einer einheitlichen mehraktigen Erstausbildung handelt, während der Kindergeldanspruch nicht durch die nach dem ersten berufsqualifizierenden Abschluss ausgeübte Vollzeitberufstätigkeit ausgeschlossen wird.

Klar und deutlich widersprechen die erstinstanzlichen Richter des Finanzgerichtes Düsseldorf auch der oben genannten Verwaltungsanweisung: Für die Feststellung der von vornherein bestehenden Absicht der Weiterbildung zur Bankbetriebswirtin kommt es nämlich nicht entscheidend darauf an, ob und zu welchem Zeitpunkt der Familienkasse eine entsprechende schriftliche Erklärung übermittelt worden ist.

Tipp: Betroffene Eltern sollten sich daher auf die erstinstanzliche Entscheidung des Finanzgerichtes Düsseldorf berufen und auch für rückwirkende Zeiträume Kindergeld beanspruchen. Lassen Sie sich hier nicht von gegenteiligen Aussagen der Familienkassen einschüchtern.

Leider ist jedoch die Sache noch nicht abschließend geklärt, denn die Finanzverwaltung hat Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt. Unter dem Aktenzeichen III R 50/18 muss dieser nun klären, ob eine während des zweiten Ausbildungsabschnittes parallel ausgeübte Erwerbstätigkeit immer eine schädliche Zäsur bildet, die eine Erstausbildung entfallen lässt, auch wenn die Erwerbstätigkeit neben der Ausbildungsmaßnahme Voraussetzung für den angestrebten Abschluss ist.

Ebenso nehmen die obersten Finanzrichter der Republik auch die Verwaltungsanweisung unter die Lupe. So wird die Frage geklärt, ob die Familienkasse für die Anerkennung des zeitlichen Zusammenhangs zwischen den Ausbildungsabschnitten verlangen darf, dass als objektives Beweisanzeichen für den Willen zur Fortsetzung der Erstausbildung entweder eine Bewerbung für den weiterführenden Ausbildungsabschnitt oder eine entsprechende Absichtserklärung spätestens im Folgemonat nach Erwerb des ersten berufsqualifizierenden Abschlusses vorzulegen ist.

Tipp: Betroffenen, denen das Kindergeld verwehrt wird, ist unter Verweis auf das anhängige Musterverfahren beim Bundesfinanzhof der Einspruch zu raten. Unseren Erachtens stehen die Chancen sehr gut, dennoch ist die Klärung abzuwarten.

8. Für Grundstückseigentümer: Grunderwerbsteuerliche Rückgängigmachung eines Erwerbvorgangs

In einer leider längst vergangenen Zeit hat die Grunderwerbsteuer mal ein gewisses Schattendasein geführt. Grund dafür war insbesondere der geringe Steuersatz. Auch wenn im Grunderwerbsteuergesetz immer noch ein Steuersatz von 3,50 % verzeichnet ist, so gilt dieser nahezu in allen Teilen der Bundesrepublik nicht mehr. Grund dafür ist eine Regelung, wonach die Bundesländer, denen die Einnahmen aus der Grunderwerbsteuer zustehen, den Steuersatz selber bestimmen dürfen. Steuersätze von bis zu 6,50 % sind daher in manchen Bundesländern der Republik zu berappen.

Es wundert daher nicht, dass insbesondere Streitigkeiten über die Grunderwerbsteuer immer häufiger vor dem Finanzgericht enden. So auch ein aktueller Fall, bei dem es um die Thematik der Nichtfestsetzung der Steuer bzw. der Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung geht. Konkret handelt es sich um einen Fall, bei dem ein Erwerbsvorgang rückgängig gemacht wird, und somit auch die Grunderwerbsteuer aufgehoben werden soll.

Dies ist ausweislich der Regelung in § 16 Abs. 1 Nummer 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) ausdrücklich möglich, wenn ein Erwerbsvorgang rückgängig gemacht wird, bevor das Eigentum am Grundstück auf den Erwerber übergegangen ist. In diesem Fall wird auf Antrag die Steuer nicht festgesetzt oder die bestehende Steuerfestsetzung aufgehoben, wenn die Rückgängigmachung durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechts oder eines Wiederkaufsrechts innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer stattfindet.

Was sich zunächst gut anhört, umfasst jedoch tatsächlich nicht alle Sachverhalte der Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs und damit auch nicht die Möglichkeit, bei jeglicher Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs die bereits ergangene Steuerfestsetzung aufzuheben. Dies zeigt insbesondere der dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.09.2018 unter dem Aktenzeichen II R 10/16 zugrunde liegende Sachverhalt.

Im Urteilsfall hatte die Klägerin mit einer GmbH einen Kaufvertrag über ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden geschlossen. Der Eigentümer des Grundstücks verweigerte jedoch schließlich die erforderliche Zustimmung zum Eintritt der Klägerin in den bestehenden Grundstücksmietvertrag. Als Folge dessen wurde daher der Kaufvertrag zwischen der Klägerin und der GmbH aufgehoben und in derselben Urkunde bestimmt, dass die Anteile an der GmbH zu 94 % auf die Muttergesellschaft der Klägerin übertragen werden. Unstrittig ist in diesem Zusammenhang, dass die Übertragung von 94 % der GmbH-Anteile auf die Muttergesellschaft der Klägerin kein Grunderwerbsteuerlicher Vorgang ist.

Mit Blick auf den Kaufvertrag zwischen der Klägerin und der GmbH hinsichtlich des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden hatte das Finanzamt jedoch bereits Grunderwerbsteuer festgesetzt. Eine Aufhebung dieser Festsetzung der Grunderwerbsteuer lehnte der Fiskus ab, weil er keine Rückgängigmachung des Kaufvertrags erkennen konnte. Insbesondere die Tatsache, dass die Klägerin schließlich eine beherrschende Beteiligung an der GmbH erworben hatte, sprach aus Sicht des Fiskus gegen eine Rückgängigmachung, die zur Aufhebung der ursprünglichen Grunderwerbsteuerfestsetzung geführt hätte.

Das erstinstanzliche Finanzgericht Hamburg entschied in seinem Urteil vom 01.02.2016 unter dem Aktenzeichen 3 K 130/15 noch gegen den Fiskus und stellte klar: Ein Grundstückskaufvertrag ist auch dann im Sinne des § 16 Abs. 1 Nummer 1 GrEStG vollständig rückgängig gemacht worden, wenn er zivilrechtlich aufgehoben wird und in derselben Urkunde die Anteile an der grundstücksveräußernden Kapitalgesellschaft zu 94 % an die Muttergesellschaft der Erwerberin veräußert werden. Insoweit sah das erstinstanzliche Gericht keine Gründe, warum die Grunderwerbsteuer auf den ursprünglichen Erwerb zwischen Klägerin und GmbH nicht rückwirkend aufgehoben werden kann.

Dem widersprach nun jedoch leider der Bundesfinanzhof und gab damit der Auffassung der Finanzverwaltung Recht. Im Urteil vom 19.09.2018 stellten die obersten

Finanzrichter der Republik unter dem Aktenzeichen II R 10/16 klar, dass die Anwendung des § 16 Abs. 1 Nummer 1 GrEStG ausgeschlossen ist, wenn der Ersterwerber eine ihm verbleibende Rechtsposition aus dem ursprünglichen Kaufvertrag in seinem eigenen wirtschaftlichen Interesse verwertet hat. Dies ist hier geschehen, da der Erwerber seine Rechtsposition aus dem ursprünglichen Kaufvertrag verwertet hat. Dies ist gegeben, weil er durch seine Unterschrift unter dem Vertrag über die Aufhebung des Grundstückskaufvertrags mit einer grundbesitzenden Gesellschaft bestimmen konnte, wer die Anteile an dieser Gesellschaft erwerben darf. Die Tatsache, dass dieser Anteilserwerb selber nicht steuerbar im Sinne der Grunderwerbsteuer ist, ist dabei irrelevant.

Für die Praxis muss daher immer genau geprüft werden, ob eine Grunderwerbsteuerfestsetzung tatsächlich aufgehoben werden kann. Ansonsten könnte es auch ein böses Erwachen geben.

9. Für GmbH-Gesellschafter: Grunderwerbsteuerbefreiung auch bei Anteilsvereinigung möglich

Nicht nur für GmbH-Gesellschafter, sondern grundsätzlich ganz allgemein, gewinnt die Grunderwerbsteuer an Bedeutung. Hauptgrund dafür ist, dass die teilweise hohen Grunderwerbsteuersätze von bis zu 6,5 % je nach Bundesland dazu führen, dass die Grunderwerbsteuer einen erheblichen und nicht zu vernachlässigenden Teil der Anschaffungsnebenkosten ausmacht. Insoweit muss man schon genau gucken, ob Grunderwerbsteuer anfällt oder nicht.

Gerade im Bereich der GmbH ist mit Blick auf die Grunderwerbsteuer die Vorschrift des § 1 Abs. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) von erheblicher Bedeutung. Danach unterliegt beispielsweise ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet der Grunderwerbsteuer, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbes oder in der Hand von herrschenden und abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen oder in der Hand von abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen alleine vereinigt werden. Ebenso ist die Vereinigung unmittelbar oder mittelbar von mindestens 95 % der Anteile der Gesellschaft steuerpflichtig bei der Grunderwerbsteuer, wenn kein schuldrechtliches Geschäft vorausgegangen ist.

Fraglich war daher in einem Streitfall, ob die (teilweise unentgeltliche) vorweggenommene Erbfolge einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft vom Vater auf seinen Sohn der Grunderwerbsteuer unterliegt. Tatsächlich kommt es in diesen Fällen zu einer Anteilsvereinigung beim Sohn, die dem Wortlaut der Vorschrift nach auch zur Besteuerung im Bereich der Grunderwerbsteuer führt. Aber kann das richtig sein?

Insbesondere hat in diesem Zusammenhang bereits seinerzeit einmal der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 23.5.2012 unter dem Aktenzeichen II R 21/10 klargestellt, dass die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 6 GrEStG, wonach der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind, steuerfrei ist, für Anteilsvereinigungen ausscheidet. Dies ist auch durchaus nachvollziehbar, denn tatsächlich wird bei einer Anteilsvereinigung kein Grundstück

erworben. Vielmehr werden lediglich die Anteile an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft erworben, sodass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung schon nach dem Wortlaut der Vorschrift nicht gegeben sind.

Damit ist jedoch nicht direkten Weges ein Anfall von Grunderwerbsteuer gegeben. Im Wege der Änderung seiner Rechtsprechung stellt der Bundesfinanzhof nämlich mit der oben bereits zitierten Entscheidung ebenso klar, dass die Vereinigung von Anteilen an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit ist, wenn sie auf einer schenkweisen Anteilsübertragung beruht.

Ausweislich der Vorschrift des § 3 Nr. 2 GrEStG sind nämlich der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschaftssteuer- und Schenkungsteuergesetzes von der Besteuerung mit Grunderwerbsteuer ausgenommen.

Dies hat auch das erstinstanzliche Finanzgericht Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 21.8.2017 unter dem Aktenzeichen 7 K 471/17 GE bestätigt. Auch hier stellen die Richter klar: Die die Vermeidung der Doppelbelastung mit Schenkungsteuer (oder auch Erbschaftssteuer) und Grunderwerbsteuer bezweckende Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG greift auch ein, wenn die zur Anteilsvereinigung führende Änderung im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft auf einer schenkweisen Anteilsübertragung beruht.

Folglich steht der Anwendbarkeit der Steuerbefreiung nicht entgegen, dass in diesem Fall grunderwerbsteuerlich ein Grundstückserwerb von der Gesellschaft und schenkungsteuerlich ein Erwerb des Gesellschaftsanteils vom früheren Gesellschafter besteuert wird. Für die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG auch auf Anteilsvereinigungen im Sinne der Regelung des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ist es vielmehr maßgebend, dass nur ein Lebenssachverhalt (die freiwillige Zuwendung eines Anteils an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft) gegeben ist, der der Schenkungsteuer unterliegt. Die durch die schenkweise Zuwendung eines Anteils ausgelöste Anteilsvereinigung ist zur Vermeidung der Doppelbelastung mit Grunderwerbsteuer und Schenkungsteuer insoweit von der Grunderwerbsteuer zu befreien.

10. Für Vermieter: Ergebnisbeteiligung bei einer vermögensverwaltenden GbR

Grundsätzlich wird das Ergebnis bei einer vermögensverwaltenden Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) entsprechend der Beteiligungsverhältnisse verteilt. Von diesem Grundsatz kann es jedoch durchaus Abweichungen geben, wie ganz aktuell der Bundesfinanzhof entschieden hat.

Im Sachverhalt, der dem Streitfall zugrunde lag, ging es um eine GbR, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. An der GbR waren drei Gesellschafter zu jeweils einem Drittel beteiligt. Mit notariellem Vertrag aus Oktober 01 verkaufte ein Gesellschafter seinen Anteil an einen neu eintretenden Gesellschafter. Die Übertragung der Gesellschaftsrechte sollte mit Kaufpreiszahlung erfolgen. Tatsächlich wurde der

Kaufpreis jedoch erst im Juni 02 entrichtet, weshalb es auch erst zu diesem Zeitpunkt zum tatsächlichen Gesellschafterwechsel kam.

Das Finanzamt rechnete daher das Ergebnis des Jahres 02 zu jeweils einem Drittel den verbliebenen Gesellschaftern zu und verteilte das letzte Drittel hälftig auf den ausscheidenden und den neu eintretenden Gesellschafter. Letzterer begehrte jedoch die Zurechnung von einem kompletten Drittel des Jahresergebnisses für sich. Die steuerliche Motivation dabei: Bei dem Ergebnis handelt es sich um einen hohen Verlust, den der neue Gesellschafter natürlich mit anderen Einkunftsarten steuermindernd verrechnen konnte.

Während das Finanzamt diese von den Köpfen der Gesellschafter abweichende Gewinnverteilung nicht zulassen wollte, bekam der neu eingetretene Gesellschafter erstinstanzlich vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit Urteil vom 24.10.2017 unter dem Aktenzeichen 3 K 1565/15 Recht. Klar und deutlich wurde in der erstinstanzlichen Entscheidung festgehalten, dass eine vor Beginn des Wirtschaftsjahres getroffene Vereinbarung über die Ergebnisverteilung grundsätzlich auch dann steuerlich anzuerkennen ist, wenn sie mit einem Gesellschafter getroffen wird, der erst im Laufe des Wirtschaftsjahres eintritt und dennoch an dem vor seinem Eintritt erwirtschafteten Ergebnis beteiligt werden soll.

Die Finanzverwaltung wollte dies so nicht akzeptieren und zog folglich in die Revision vor dem Bundesfinanzhof in München. Doch auch dieser entschied auf Linie der ersten Instanz und stellte fest: Eine Änderung des bisher gültigen Ergebnisverteilungsbeschlusses einer vermögensverwaltenden GbR dahin, dass dem während des Gesellschaftsjahres der GbR eintretenden Gesellschafter der auf den Geschäftsanteil entfallende Einnahmen- oder Werbungskostenüberschuss für das gesamte Geschäftsjahr zugerechnet werden soll, ist steuerrechtlich anzuerkennen, wenn diese vom Beteiligungsverhältnis abweichende Ergebnisverteilung für die Zukunft getroffen worden ist und alle Gesellschafter zustimmen.

Allerdings hat der Bundesfinanzhof weiter auch entschieden, dass eine solche abweichende Ergebnisverteilung ihren Grund immer im Gesellschaftsverhältnis haben muss und auf keinen Fall rechtsmissbräuchlich sein darf. Trotz dieser Einschränkung kann es jedoch im Einzelfall sinnvoll sein, eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Verteilung des Ergebnisses herbeizuführen.

Hinweis: Wohl gemerkt hat der Bundesfinanzhof als Voraussetzung für eine abweichende Ergebnisverteilung festgelegt, dass diese für die Zukunft getroffen und von allen Gesellschaftern akzeptiert werden muss. Offen gelassen haben die obersten Finanzrichter der Republik insoweit, ob auch eine Änderung der Ergebnisverteilung mit Rückbeziehung auf den Beginn eines Jahres anerkannt werden kann oder diese grundsätzlich abzulehnen ist.

Hinweis: Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.