

SIS Beratungs-Know-how

Prof. Fritz Lang,
Hochschule für öffentliche Verwaltung und Rechtspflege Meißen (FH)

Aktuelles zur Trennungstheorie

Übersicht

Aktueller Anlass: In einem aktuellen Urteil hat sich das FG Rheinland-Pfalz (Urteil vom 14.6.2023, 2 K 1826/20, EFG 2023 S. 1131 = SIS 23 11 82) der „strengen“ Trennungstheorie in Auslegung des X. Senats des BFH angeschlossen. Gegen das Urteil ist die Revision beim IV. Senat des BFH unter dem Az. IV R 17/23 anhängig, der ein Verfechter der „modifizierten“ Trennungstheorie ist. Auf die nahezu eingeschlafene Debatte um die Auslegung der Trennungstheorie könnte sich dies als belebendes Element auswirken, zumal auch eine erneute Vorlage an den Großen Senat nicht ausgeschlossen scheint. Daneben wirft das aktuelle Urteil des IX. Senats vom 12.12.2023 (IX R 15/23 (NV), BFH/NV 2024 S. 664 = SIS 24 06 12) Licht auf die Trennungstheorie im Anwendungsbereich des § 17 EStG, insbesondere ergeben sich aber aus dem Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 29.5.2024 (3 K 36/24, DStR 2024 S. 1866 = SIS 24 12 27) weitere Aspekte zur Anwendung der Trennungstheorie im Bereich des § 23 EStG.

Handlungsbedarf: Die Kenntnis der aktuellen Rechtslage ist für den steuerlichen Berater unabdingbare Voraussetzung der Berufsausübung sowie zur Entwicklung gestalterischer Ansätze.

Handlungszeitraum: Die aktuelle Rechtslage betrifft sämtliche Fälle, die sich entweder noch in der Gestaltungsphase befinden oder in der Vergangenheit offenhalten wurden.

1. Was ist die Trennungstheorie und wozu dient sie?

Vor einer intensiveren Auseinandersetzung mit dem aktuellen Sachstand hinsichtlich der Trennungstheorie soll an dieser Stelle zunächst die hinter diesem Begriff stehende Grundproblematik kurz dargestellt werden. Das Ertragsteuerrecht besteuert im Rahmen der sieben Einkunftsarten nicht nur die erzielten laufenden Einkünfte, sondern dem Grunde nach auch den Wertzuwachs in den zur jeweiligen Einkünfteerzielung eingesetzten Wirtschaftsgütern (= stille Reserven). Auslösendes Moment für die Aufdeckung – also Versteuerung – der stillen Reserven ist dabei in den meisten Fällen die Übertragung des Wirtschaftsguts auf einen anderen Rechtsträger, im klassischen Fall in Form der Veräußerung des Wirtschaftsguts.

Allerdings muss hinsichtlich der Steuerpflicht derartiger Vorgänge zwischen den Wirtschaftsgütern des steuerlichen Betriebsvermögens (= Gewinneinkunftsarten; § 2 Abs. 1 S. 1 Nrn. 1 bis 3 EStG) und den Wirtschaftsgütern des steuerlichen Privatvermögens (= Überschusseinkunftsarten; § 2 Abs. 1 S. 1 Nrn. 4 bis 7 EStG) unterschieden werden. Während Wirtschaftsgüter des steuerlichen Betriebsvermögens generell „steuerverstrickt“ oder „steuerverhaftet“ sind, unterliegen die stillen Reserven der Wirtschaftsgüter des steuerlichen Privatvermögens nur dann der Besteuerung, wenn eine spezielle Norm dies unter den dort genannten Voraussetzungen ermöglicht, z.B. die §§ 17, 20 Abs. 2 und 23 EStG.

Neben die grundsätzliche Möglichkeit der Besteuerung einer Übertragung tritt die Frage nach der Gegenleistung (= Entgelt), genauer: der Höhe der Gegenleistung. Das Ertragsteuerrecht kennt dem Grunde nach nur Lösungsansätze für eine vollentgeltliche Übertragung oder eine voll unentgeltliche Übertragung. Von Vollentgeltlichkeit ist auszugehen, wenn der Wert der Gegenleistung dem Wert des Wirtschaftsguts entspricht. Für diesen Fall werden die stillen Reserven vollumfänglich aufgedeckt, unabhängig von der Zuordnung des Wirt-

Wichtige Inhalte in diesem Steuerberater-Brief:

| | |
|--|----------|
| Aktuelles zur Trennungstheorie | Seite 1 |
| Besteuerung von unentgeltlichen Wärme- lieferungen an andere Unternehmer | Seite 6 |
| Zu den Besteuerungsfolgen der unentgeltlichen Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs entweder gegen Versorgungsleistungen oder unter Vorbehalt des Nießbrauchs | Seite 7 |
| Anforderung von Unterlagen durch die Finanzbehörde | Seite 8 |
| Besteuerung von Abfindungen nach dem DBA-Frankreich 1959/2001 – Grenzgängerregelung | Seite 9 |
| Kein Werbungskostenabzug für ausschließlich durch ein Insolvenz- verfahren verursachte Aufwendungen | Seite 10 |

In unserer Datenbank:

| | |
|--|--------------|
| AdV betreffend Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags für eine Photovoltaikanlage (BFH) | SIS 24 16 95 |
| Buchwertantrag nach § 3 Abs. 2 UmwStG, Feststellung eines Übernahmeverlusts im Sinne des § 4 Abs. 6 UmwStG (BFH) | SIS 24 17 50 |
| Vorteilsminderung bei der 1 %-Regelung, Prozesszinsen als Kapitaleinkünfte (BFH) | SIS 24 17 53 |
| Gewinnermittlungsverbot bei steuerfreien Photovoltaikanlagen nach § 3 Nr. 72 EStG (FG Nürnberg) | SIS 24 16 45 |

Die SIS-Datenbank online:

Überall und mobil nutzbar:
www.sis-datenbank.de

Unser Service für Sie:

Täglich online das Neueste aus dem Steuerrecht:
www.sis-tagesaktuell.de

Wöchentlich das Wichtigste per E-Mail:
SIS SteuerMail

Monatlich zusätzlich per E-Mail:
Steuerberater-Brief und Checkliste

Formlose Anmeldung (Name, Adresse) unter info@sis-verlag.de

Impressum: NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstraße 22, 44629 Herne; Fon 02323.141-900; Fax 02323.141-123; service@nwb.de. SIS ist eine Marke des NWB Verlags. Redaktionsadresse SIS: Bretonischer Ring 15, 85630 Grasbrunn bei München; Fon 089.2000 557-50; Fax 089.2000 557-55; info@sis-verlag.de. Redaktion: Ass. jur. Peter Kern (v.l.S.d.P.), Sabina Schmitz. Der „Steuerberater-Brief“ erscheint monatlich als Printmedium mit aktualisierter „SIS-Datenbank Steuerrecht“ auf DVD oder online als E-Mail-Anhang und ist Bestandteil der SIS-Datenbank Steuerrecht online. Bezugsmöglichkeiten, Konditionen und Preise finden Sie unter www.sis-datenbank.de. Es gelten die jeweils aktuellen AGB. Alle Informationen werden mit größter Sorgfalt bearbeitet, ihre Veröffentlichung erfolgt aber ohne Gewähr. Nachdruck verboten. Alle Rechte vorbehalten, auch die des auszugswweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Vervielfältigung sowie der Auswertung durch Datenbanken und ähnliche Einrichtungen. Die bestimmungsgemäße Handhabung dieses Produkts (Steuerberater-Brief und Checkliste) stellt kein Risiko für die Gesundheit oder Sicherheit im Sinne der Verordnung über die allgemeine Produktsicherheit (EU) 2023/988 (GPSR) dar. Druck: Druckerei Altermann GmbH, Glonner Straße 26, 85667 Oberframmern. **ISSN 0179-308X**

schaftsguts zum steuerlichen Betriebs- oder Privatvermögen. Fehlt es hingegen an einer Gegenleistung, der Vorgang ist also voll unentgeltlich, hängt die weitere Behandlung von der Zuordnung zum steuerlichen Betriebs- oder Privatvermögen ab.

Bei Wirtschaftsgütern des steuerlichen Betriebsvermögens wird hier regelmäßig eine vorherige Entnahme (= private Veranlassung der Übertragung) anzunehmen sein, durch die die stillen Reserven vollumfänglich aufgedeckt werden (Bewertung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 EStG mit dem Teilwert). Zählt das Wirtschaftsgut hingegen zum steuerlichen Privatvermögen, erfüllt der Vorgang regelmäßig bereits nicht die Voraussetzungen der Besteuerung. Die Übertragung löst keine Besteuerung aus, der Übernehmer tritt nach der Fußstapfentheorie in die rechtliche Position des Übergebers (vgl. z.B. § 23 Abs. 1 S. 3 EStG) ein.

Wie sind aber Fälle zu behandeln, bei denen zwar einerseits eine Gegenleistung vorhanden ist, diese jedoch andererseits den Wert des Wirtschaftsguts nicht erreicht (= teilentgeltliche Übertragung)? Eine typische Fallgestaltung in diesem Bereich ist bspw. die Übertragung eines Wirtschaftsguts gegen Übernahme der noch auf dem Wirtschaftsgut lastenden (Rest-)Finanzierungsverbindlichkeiten. Die steuerliche Lösung für solchermaßen teilentgeltliche Übertragungen stellt die Trennungstheorie dar. Nach dieser wird der an sich einheitliche Vorgang der Übertragung steuerlich in zwei Teilgeschäfte aufgeteilt, ein voll entgeltliches und ein voll unentgeltliches. Für die beiden Teilgeschäfte treten dann die für die Art des steuerlichen Vermögens vorgesehenen jeweiligen Rechtsfolgen ein. Eine Aufteilung benötigt einen Aufteilungsmaßstab. Genau hier liegt die nachfolgend dargestellte Streitfrage. Zunächst dazu ein Beispiel aus der Verwaltung (vgl. BMF, Schreiben vom 8.12.2011, IV C 6 – S 2241/10/10002, BStBl 2011 II S. 1279, Rz. 15 Bsp. 2 = SIS 11 39 28):

Beispiel

A und B sind zu jeweils 50 % an der AB-OHG beteiligt. In seinem Einzelunternehmen hat A einen Pkw mit einem Buchwert von 1.000 €. Der Verkehrswert des Pkw beträgt 10.000 €. Zudem hat A eine Verbindlichkeit bei der Bank des Pkw-Herstellers i.H.v. 3.000 €. A überträgt den Pkw nach § 6 Absatz 5 Satz 3 Nummer 1 EStG ohne Gewährung von Gesellschaftsrechten in das Gesamthandsvermögen der AB-OHG. Dabei übernimmt die AB-OHG auch das Darlehen.

Im Beispielsfall handelt es sich um die Übertragung eines betrieblichen Wirtschaftsguts gegen Schuldübernahme aus einem Einzelunternehmen in das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft, an der der Einzelunternehmer als Mitunternehmer beteiligt ist. Die Übernahme der Verbindlichkeit i.H.v. 3.000 € durch die OHG stellt eine Gegenleistung dar, die jedoch hinter dem Wert des Wirtschaftsguts (10.000 €) zurückbleibt, weswegen ein teilentgeltlicher Vorgang gegeben ist; die Trennungstheorie ist anzuwenden. Die Entgeltlichkeitsquote ermittelt sich nach Verwaltungsauffassung anhand des Verhältnisses zwischen dem tatsächlichen Entgelt und dem Verkehrswert des Wirtschaftsguts, also mit 30 % (= 3.000 €/10.000 €). Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns wird dem Entgelt nur der dem Verhältnis der Entgeltlichkeit entsprechende Buchwertanteil von 30 % = 300 € gegengerechnet, woraus sich ein Gewinn i.H.v. 2.700 € ergibt. Soweit der Vorgang als unentgeltlich einzustufen ist, erfolgt die Übertragung nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG zu Buchwerten. Die AB-OHG hat aktiv

einen Wert von 3.700 € auszuweisen (= Pkw), der sich aus der übernommenen Verbindlichkeit (= 3.000 €) als Kaufpreis sowie dem noch nicht verrechneten Restbuchwert (= 700 €) zusammensetzt. Daneben muss sie die übernommene Verbindlichkeit mit 3.000 € passiv ausweisen.

Fazit: Folgt man der Berechnungsmethode der Verwaltung, wird der Buchwert des übertragenen Wirtschaftsguts nur anteilig im Umfang der Entgeltlichkeitsquote gegen das tatsächliche Entgelt gerechnet, wodurch regelmäßig eine Teilaufdeckung der stillen Reserven erfolgt. Für diese Art der Berechnung hat sich der Begriff „strenge“ Trennungstheorie eingebürgert.

2. Was bisher geschah

2.1 Die Rechtsprechung des IV. Senats

An der „strengen“ Trennungstheorie sind durch zwei Entscheidungen des IV. Senats des BFH aus dem Jahr 2012 Zweifel aufgekomen. Ein erster Warnhinweis ergab sich aus dem Urteil vom 21.6.2012, IV R 1/08, DStR 2012 S. 1500, Rz. 22 = SIS 12 19 51. Klagegegenständlich war die Übertragung eines Grundstücks aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft in das Gesamthandsvermögen einer anderen Personengesellschaft, an der der Gesellschafter ebenfalls beteiligt war. Die übernehmende Personengesellschaft erfasste das Grundstück aktivisch mit dem Buchwert und wies den Buchwert passivisch auf einem Konto des Gesellschafters aus, welches der BFH als Forderungskonto beurteilte. Es lag demnach ein Entgelt i.H. des Buchwerts vor. Dennoch sollte es nach Rz. 22 der Urteilsgründe nicht zu einer Gewinnverwirklichung kommen, da das Entgelt genau dem Buchwert entsprach. Die Trennungstheorie hat der IV. Senat in dieser Entscheidung nicht explizit angesprochen, dies war jedoch auch nicht erforderlich, da im Streitjahr 1999 § 6 Abs. 5 S. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 galt, wonach es ohnehin zu einer vollständigen Gewinnverwirklichung kam.

Das Urteil vom 19.9.2012, IV R 11/12, DStR 2012 S. 2051 = SIS 12 27 02 betraf demgegenüber das Streitjahr 2001, also die noch heute geltende Fassung des § 6 Abs. 5 S. 3 EStG. Streitgegenständlich war die Übertragung eines Grundstücks aus dem Sonderbetriebsvermögen einer Personengesellschaft in deren Gesamthandsvermögen gegen Schuldübernahme (= § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG). Sowohl die Verwaltung als auch das Finanzgericht (Niedersächsisches FG, Urteil vom 6.3.2012, 13 K 251/10, EFG 2012 S. 1333 = SIS 12 14 31) kamen unter Anwendung der „strengen“ Trennungstheorie zu einer teilweisen Gewinnverwirklichung, nicht so der IV. Senat. In Rz. 10 der Urteilsgründe führt er aus, dass zwar i.H. der übernommenen Verbindlichkeit von einer entgeltlichen Übertragung auszugehen sei, diese jedoch nicht zur Gewinnverwirklichung geführt habe, weil der Buchwert höher war als die übernommene Verbindlichkeit. Danach kann eine Gewinnverwirklichung nur eintreten, wenn das tatsächliche Entgelt den Buchwert übersteigt. Bleibt das tatsächliche Entgelt unter dem Buchwert, erfolgt auch keine anteilige Gewinnrealisierung. Für diese Sicht hat sich der Begriff „modifizierte“ Trennungstheorie eingebürgert.

Man muss allerdings auch berücksichtigen, dass sich der Urteilssachverhalt in der Entscheidung IV R 11/12 insoweit vom Urteilssachverhalt in der Entscheidung IV R 1/08 unterscheidet, als es sich nicht

um eine Übertragung zwischen den Betriebsvermögen zweier verschiedener Personengesellschaften gehandelt hat, sondern um eine Übertragung innerhalb derselben Personengesellschaft. Eine Gewinnrealisierung durch eine Entnahme – soweit das Entgelt hinter dem Verkehrswert zurückgeblieben ist – schied daher nach Auffassung des IV. Senats ebenfalls aus. § 6 Abs. 5 S. 3 EStG habe in Fällen der unentgeltlichen Übertragung ohne Entnahme lediglich deklaratorischen Charakter.

2.2 Die Rechtsprechung des X. Senats

In unmittelbarer zeitlicher Nähe zu den Urteilen des IV. Senats hatte auch das FG Baden-Württemberg über den Fall einer teilentgeltlichen Übertragung zu entscheiden (vgl. Urteil vom 23.5.2012, 14 K 2982/10 = SIS 13 03 19). In diesem Klageverfahren streitgegenständlich war die Übertragung eines Grundstücks aus einem Einzelunternehmen in das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft an der der Einzelunternehmer beteiligt war. Aufseiten der Personengesellschaft wurde das Grundstück mit dem Buchwert aktiv erfasst, die passive Gegenbuchung erfolgte einerseits auf dem Kommanditkapital, andererseits i.H. der Differenz zum Buchwert auf einem durch das FG als Darlehenskonto eingestuftem Konto des Kommanditisten.

Nach Auffassung des FG lag durch die teilweise Erfassung auf dem Darlehenskonto eine teilentgeltliche Übertragung vor, bei der sich durch Anwendung der „reinen“ Trennungstheorie (= „strenge“) eine anteilige Aufdeckung der stillen Reserven im Einzelunternehmen ergab. Abgelehnt wurde die Anwendung der Einheitstheorie (Hinweis: Die Einheitstheorie wurde durch die Rechtsprechung zur Abgrenzung zwischen den Anwendungsbereichen des § 6 Abs. 3 EStG und § 16 EStG bei der Übertragung betrieblicher Sachgesamtheiten [Betrieb, Teilbetrieb; MU-Anteil] entwickelt. Verglichen wird dabei die Höhe des Entgelts mit dem Kapitalkonto. Liegt das Entgelt über dem Kapitalkonto, ist der Vorgang als vollentgeltlich zu beurteilen, liegt es darunter, wird der Vorgang als voll unentgeltlich behandelt.).

Die wegen grundsätzlicher Bedeutung der Streitfrage zugelassene Revision wurde beim X. Senat des BFH unter dem Az. X R 28/12 anhängig. Mit Beschluss vom 19.3.2014, X R 28/12, BStBl 2014, S. 629 = SIS 14 18 34) forderte der X. Senat zunächst das BMF zum Verfahrensbeitritt auf. Inhaltlich signalisierte der X. Senat bereits an dieser Stelle, dass aus seiner Sicht der „strengen“ Trennungstheorie der Vorzug einzuräumen sei, da diese dogmatisch besser begründbar sowie eher am Subjektsteuerprinzip und dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit orientiert sei. In den Raum gestellt wurde zudem die Frage, ob es hinsichtlich der Trennungstheorie zu einer unterschiedlichen Behandlung je nach Zugehörigkeit eines Wirtschaftsguts zum steuerlichen Betriebsvermögen (so die Urteilsfälle des IV. Senats) oder dem steuerlichen Privatvermögen kommen könne, für das bisher die Anwendung der „strengen“ Trennungstheorie unstrittig sei.

Mit Beschluss vom 27.10.2015, X R 28/12, BStBl 2016 S. 81 = SIS 15 28 71) wurde die Frage dann dem Großen Senat des BFH vorgelegt (Az. GrS 1/16). Die Entscheidung des Großen Senats wurde nach dem ausgiebigen Echo im Fachschrifttum mit Spannung erwartet. Leider wurden die Erwartungen herb enttäuscht, da die Verwaltung durch Vollabhilfe im Streitfall sowohl der Revision den Boden entzog (vgl. BFH, Beschluss vom 30.10.2018, X R 28/12

(NV), BFH/NV 2019 S. 39 = SIS 18 17 60 Einstellung des Verfahrens) als auch verhindert, dass der Große Senat sich positionieren konnte (vgl. BFH, Beschluss vom 30.10.2018, GrS 1/16 (NV), BStBl 2019 S. 70 = SIS 18 17 59 Einstellung des Verfahrens).

2.3 Die Verwaltungsauffassung

Nach Verwaltungsauffassung ist die „strenge“ Trennungstheorie anzuwenden (vgl. BMF, Schreiben vom 8.12.2011, IV C 6 – S 2241/10/10002, BStBl 2011 II S. 1279 = SIS 11 39 28; s.a. vorstehende Tz. 1 mit Bsp.). Die Reaktion der Verwaltung auf die Urteile des IV. Senats (vgl. vorstehende Tz. 2.1) hat daher auch nicht lange auf sich warten lassen. Mit BMF-Schreiben vom 12.9.2013, IV C 6 – S 2241/10/10002, BStBl 2013 I S. 1164 unter II. Auffassung der Finanzverwaltung 1. a) und b) = SIS 13 24 77 stellte das BMF die Veröffentlichung der beiden Entscheidungen im BStBl zurück und ordnete an, dass entsprechende Fälle weiterhin nach der in Rz. 15 des BMF-Schreibens vom 8.12.2011, a.a.O. = SIS 11 39 28, vertretenen Rechtsauffassung (= „strenge“ Trennungstheorie) zu bearbeiten sind (= Nichtanwendungserlass). Im Hinblick auf die zu diesem Zeitpunkt bereits anhängige Revision X R 28/12 wurde in Einspruchsfällen auf das Ruhen des Verfahrens nach § 363 Abs. 2 S. 2 AO hingewiesen. Das BMF-Schreiben vom 12.9.2013, a.a.O. = SIS 13 24 77, gilt bis heute (vgl. BMF, Schreiben vom 15.3.2024, IV A 2 – O 2000/23/10003 :005, BStBl 2024 I S. 450 Positivliste lfd. Nr. 880 = SIS 24 05 81; s.a. EStHB 2023 S. 1595, Anh. 9 FN 1).

Welche Rolle spielt dabei aber die Erledigung des Revisionsverfahrens X R 28/12? Man kann es schon als wunderbarlich bezeichnen, dass die Verwaltung ein langjährig laufendes Verfahren, das es immerhin bis vor den Großen Senat gebracht hat, durch Vollabhilfe im Streitfall beendet und dadurch eine Entscheidung in der Sache verhindert. Sicherlich wird es dafür einzelfallbezogene vertretbare Gründe gegeben haben. Dass damit aber keine Änderung in der grundlegenden Verwaltungsauffassung einherging zeigt bspw. die Verfügung der OFD Frankfurt a.M. vom 10.4.2019, S 2241 A – 117 – St 213, DStR 2019 S. 1357 = SIS 19 08 23 Zusatz zum BMF-Schreiben vom 12.9.2013, a.a.O., = SIS 13 24 77). Im Hinblick auf die zwischenzeitlich beim BFH anhängig gewordenen Revisionsverfahren X R 18/18 und X R 19/18 wird in Einspruchsverfahren weiterhin auf das Ruhen nach § 363 Abs. 2 S. 2 AO hingewiesen.

2.4 Das Fachschrifttum

Sowohl die Entscheidungen des IV. Senats als auch des X. Senats haben naturgemäß ein erhebliches Echo im Fachschrifttum gefunden. Ausgiebig diskutiert wurde die Frage, ob die Trennungstheorie in der „strengen“ oder „modifizierten“ Variante anzuwenden ist und welche Konsequenzen sich aus der „modifizierten“ Trennungstheorie ergeben, ob diese bspw. auch zu einer Verlustberücksichtigung führen kann, sollte das tatsächliche Entgelt unterhalb des Buchwerts liegen (= „modifizierte“ Trennungstheorie mit Verlustbeitrag). Vertreten werden dabei unterschiedliche Auffassungen, hier eine kleine Auswahl der Beiträge, die keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt: Prinz/Hütig „Ende der Trennungstheorie bei § 6 Abs. 5 EStG“ in DB 2012 S. 2597 ff.; Wendt „Verbilligte Wirtschaftsgutübertragung im Anwendungsbereich von § 6 Abs. 5 EStG“ in DB 2013 S. 834 ff.; Heuermann „Einheit, Trennung oder modifiziertes Trennen?“ in DB 2013 S. 1328 ff.; Veas „Einheitstheorie oder Trennungstheorie: Eine kritische Würdigung“ in DStR 2013 S. 681 ff.; Stein/Stein „Neues vom

BFH zur Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 EStG und zur Buchwertneutralität von Schenkungen – Praxisfolgen und Ausblicke“ in FR 2013 S. 156 ff.; Strahl „Übertragung von Wirtschaftsgütern bei Mitunternehmensschaften – Reichweite der Aufgabe der Trennungstheorie“ in FR 2013 S. 322 ff.; Dornheim „Teilentgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter bei Mitunternehmensschaften – BFH fordert BMF zum Beitritt auf“ in FR 2014 S. 869 ff.; Kraft „Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei teilentgeltlichen Übertragungen („Trennungstheorie“)“ in NWB 2016 S. 488 ff.; Becker „Anwendung der Trennungstheorie bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG“ in DB 2019 S. 326 ff.; Weber-Grellet „Einbringungen und teilentgeltliche Veräußerungen im Bilanzsteuerrecht“ in DB 2019 S. 2201 ff.; Levedag „Beendigung der BFH-Verfahren um die Anwendung der strengen oder modifizierten Trennungstheorie bei teilentgeltlichen Übertragungen im Rahmen des § 6 Abs. 5 EStG“ in GmbHR 2019 R 9.

Aus dem jüngeren Schrifttum: Steger „Strenge gegen modifizierte Trennungstheorie – Kommt es nun zum Showdown?“ in NWB 2023 S. 2926 ff. Der Autor weist insbesondere auf eine Schwachstelle der Rechtsprechung des IV. Senats hin, die sich lediglich auf die Gewinnermittlung des abgebenden Betriebsvermögens beziehe, nicht aber die weiterhin ungeklärten bilanziellen Fragen aufseiten des aufnehmenden Betriebsvermögens. Heuermann „Teilentgeltliche Übertragungen in einer einheitlichen Betrachtung – oder frei nach Lichtenberg: Neue Blicke in alte Löcher“ in DStR 2023 S. 969 ff. Der Autor nähert sich einer Problemlösung über die „modifizierte Einheitstheorie“ an. Maßgeblich soll dabei der über § 6 Abs. 5 S. 3 EStG ermittelte Übertragungswert sein, der sich aus dem tatsächlichen Entgelt zzgl. des nach der Entgeltlichkeitsquote (Verhältnis tatsächliches Entgelt/Verkehrswert) bestimmten Buchwertanteils der unentgeltlichen Übertragung zusammensetzt und dem der vollständige Buchwert gegenübergestellt werden soll, um dadurch den Gewinn aus der Übertragung zu ermitteln.

2.5 Ein kurzes Resümee

Im Ergebnis der vorstehenden Betrachtung steht die (bittere?) Erkenntnis, dass sich am Sachstand im Verlauf der letzten 10 Jahre dem Grunde nach nichts geändert hat. Während die Verwaltung nach wie vor der „strengen“ Trennungstheorie anhängt und dabei durch bspw. den X. Senat Unterstützung findet, steht dem die „modifizierte“ Trennungstheorie in Auslegung des IV. Senats gegenüber, wobei zu beachten ist, dass das Schrifttum hinsichtlich der „modifizierten“ Trennungstheorie zusätzlich verschiedene Auslegungen diskutiert, z.B. die „modifizierte“ Trennungstheorie mit Verlustbeitrag. Daneben ungeklärt ist zudem die Frage nach der Möglichkeit einer unterschiedlichen Anwendung der Trennungstheorie in Abhängigkeit von der jeweiligen steuerlichen Vermögensgruppe, also Betriebsvermögen oder Privatvermögen. Den Zustand könnte man auch als ein entschiedenes „Vielleicht“ oder „Patt“ bezeichnen, ein dem Steuerrecht nicht ganz unbekannter Zustand.

3. Die aktuelle Entwicklung

3.1 Die Trennungstheorie im Betriebsvermögen

Wird sich an dem vorstehend kurz zusammengefassten Zustand etwas ändern? Nun, vielleicht nicht zeitnah, tendenziell besteht jedoch durch ein Urteil des FG Rheinland-Pfalz (Urteil vom 14.6.2023, 2 K 1826/20, EFG 2023, 1131 = SIS 23 11 82) zumindest die Hoffnung auf Bewe-

gung in der Streitfrage. Mit Verfügung vom 24.5.2023, S 2241 – St 221/St 222-864/2023, DStR 2023 S. 1781 = SIS 23 13 13, wies das LfSt Niedersachsen die Finanzämter (unter VII. Weiteres Vorgehen) zunächst an, bisher ruhende Rechtsbehelfsverfahren unter Anwendung der strengen Trennungstheorie wieder aufzunehmen. Hintergrund war, dass die bisher als Begründung für das Ruhen des Verfahrens herangezogenen Verfahren beim BFH allesamt abgeschlossen waren.

Welche Verfahren waren das und was haben diese zur Klärung der Streitfrage beigetragen? Zunächst die Revisionsverfahren X R 18/18 und X R 19/18 (vgl. insoweit schon die Verfügung der OFD Frankfurt a.M. vom 10.4.2019, a.a.O. = SIS 19 08 23 und vorstehende Tz. 2.3). Der BFH hat die beiden Verfahren zur gemeinsamen Entscheidung verbunden und mit Urteil vom 15.1.2020, BStBl 2020 S. 538 = SIS 20 08 70 entschieden. Streitgegenständlich war in diesen Verfahren die Einbringung eines bebauten Grundstücks in eine GmbH & Co. KG gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, der Übernahme von Verbindlichkeiten sowie einer Gutschrift auf dem variablen Kapitalkonto, wobei das Grundstück aktivisch mit dem Teilwert ausgewiesen wurde. Der BFH hob die erstinstanzliche Entscheidung auf und verwies den Streitfall an das FG zurück, da dieses es versäumt hatte, belastbare Feststellungen zur Herkunft des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen eines (potenziellen) gewerblichen Grundstückshandels als Grundlage für die Sachbehandlung zu treffen.

Für einen möglichen zweiten Rechtsgang teilte der BFH vorsorglich mit, dass im Streitfall keine teilentgeltliche Übertragung, sondern ein vollentgeltlicher Vorgang vorliege, da es sich um eine Einbringung gegen ein Mischentgelt handelt. Ein solches liege vor, wenn die Gegenleistung aus mehreren Komponenten besteht, von denen zumindest eine nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG begünstigt ist. Entsprechen die Werte der Entgeltkomponenten dem Teilwert des Wirtschaftsguts, liege ein vollentgeltlicher tauschähnlicher Vorgang vor. Davon sei im Urteilsfall auszugehen, da der Wert der zugeteilten Gesellschaftsrechte aufgrund der 100 %igen Beteiligung an der Personengesellschaft dem Teilwert des Grundstücks abzgl. der Verbindlichkeiten entspreche, auch wenn der Nominalwert der Gesellschaftsrechte gering sei. Auch in einem solchen Fall muss aufgrund der teilweisen Buchwertprivilegierung eine Aufteilung erfolgen, die nach der bis 1998 geltenden Rechtslage und Rechtsprechung (vgl. BFH, Urteil vom 11.12.2001, VIII R 58/98, BStBl 2002 II S. 420 = SIS 02 05 28) der „strengen“ Trennungstheorie folgt.

Bereits in seinem Beschluss vom 19.3.2014, X R 28/12, BStBl 2014 II S. 629, Rz. 87 = SIS 14 18 34 hatte der X. Senat darauf hingewiesen, in derartigen Fällen die bisherige Rechtslage weiter anwenden zu wollen. Eine besondere Spielart des Problems besteht danach in Übertragungen auf Personengesellschaften, an denen der Gesellschafter zu 100 % beteiligt ist, regelmäßig einer GmbH & Co. KG, auch wenn für die Übertragung der Buchwert angesetzt wird (so im Streitfall X R 28/12).

Auch die beim IV. Senat des BFH anhängige Revision IV R 16/19 hätte einen Beitrag zur Streitfrage leisten können. Streitgegenständlich war die Übertragung eines Anwartschaftsrechts aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters in das Sonderbetriebsvermögen eines anderen Gesellschafters bei derselben Personengesellschaft. Mit Urteil vom 3.8.2022, IV R 16/19 (NV), BFH/NV 2023 S. 120 = SIS 22 21 27, hat der BFH jedoch das erstinstanzliche Urteil (FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 10.4.2019, 11 K 11258/13 = SIS 24 17 06, EFG 2019

S. 1753 – Abweisung der Klage; Anwendung der strengen Trennungstheorie) aufgehoben und den Fall an das FG zurückverwiesen.

Grund hierfür war der Umstand, dass der übernehmende Gesellschafter kurz vor der Übertragung zwar eine Verbindlichkeit des Übergabers übernommen hatte, der IV. Senat jedoch Zweifel daran hatte, ob diese Schuldübernahme in einem sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der späteren Übertragung des Anwartschaftsrechts stand. Nicht feststellbar war hier demnach schon die Grundfrage, ob es aufgrund eines Entgelts überhaupt zu einer Gewinnverwirklichung kommen konnte, zumal der Vorgang ansonsten unentgeltlich war. Da die Übertragung innerhalb des Betriebsvermögens (der Sonderbetriebsvermögen) einer Personengesellschaft erfolgte, lag nach Auffassung des IV. Senats auch keine gewinnverwirklichende Entnahme vor.

Anders als bei Einzelunternehmen sei bei Personengesellschaften ein zivilrechtlicher Rechtsträgerwechsel ohne Entnahme denkbar, § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 3 EStG komme insofern lediglich deklaratorische Bedeutung zu (vgl. dazu schon BFH, Urteil vom 19.9.2012, IV R 11/12, DStR 2012 S. 2051 = SIS 12 27 02; vorstehende Tz. 2.1). Lediglich ein Entgelt, bspw. in Form einer Schuldübernahme hätte zu einer teilweisen Gewinnverwirklichung führen können. Für den Fall eines „noch festzustellenden“ Entgelts geht der IV. Senat jedoch weiterhin von der Anwendung der „modifizierten“ Trennungstheorie aus (Verweisung in Rz. 44 der Urteilsgründe auf Rz. 9 der Urteilsgründe des Urteils vom 19.9.2012, a.a.O.). Also auch in dieser Entscheidung kein eigentlicher Beitrag zur Thematik, aber Verfestigung der bereits bekannten Positionen.

Bewegung könnte sich allerdings durch das bereits erwähnte Urteil des FG Rheinland-Pfalz ergeben (Urteil vom 14.6.2023, 2 K 1826/20, EFG 2023, 1131 = SIS 23 11 82). Streitgegenständlich war in diesem Fall die Veräußerung eines bebauten Grundstücks, welches sich im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters (Kommanditanteil 66,5 %) befand, zum Buchwert an eine zweite Personengesellschaft, an der der Gesellschafter ebenfalls beteiligt war (Kommanditanteil 50 %). Der Buchwert betrug insgesamt ca. 920.000 €, der Verkehrswert ca. 1.020.000 € (= teilentgeltliches Geschäft). Nach Auffassung des FG lag insoweit, als das Entgelt hinter dem Verkehrswert zurückblieb, eine Entnahme vor, die jedoch aufgrund § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG zu keiner Gewinnverwirklichung führte. Dem tatsächlichen Entgelt sei nach Maßgabe der „strengen“ Trennungstheorie der anteilige Buchwert im Umfang der Entgeltlichkeitsquote gegenzurechnen, wodurch sich eine Teilaufdeckung der stillen Reserven ergab. Das FG folgte damit der Rechtsauffassung des X. Senats des BFH, zumal es aus gesetzes- und steuersystematischen Gründen nicht schlüssig sei, einen einheitlichen Vorgang zunächst aufzuteilen, um anschließend den Buchwert einseitig nur dem entgeltlichen Teil zuzuordnen.

Die Klage hatte nur insoweit Erfolg, als das Finanzamt die Aufteilung einheitlich anhand der Gesamtwerte des bebauten Grundstücks vornahm (einheitliche Entgeltlichkeitsquote), das FG jedoch eine getrennte Anwendung auf die jeweiligen Wirtschaftsgüter Grund und Boden und Gebäude vornahm (verschiedene Entgeltlichkeitsquoten). Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, die aktuell beim IV. Senat des BFH unter dem Az. IV R 17/23 anhängig ist. Da der IV. Senat bekanntermaßen die „modifizierte“ Trennungstheorie vertritt, steht zu erwarten, dass er im Streitfall nicht zu einer Gewinnrealisierung kommen wird, da die Entgelte genau den Buchwerten der Wirtschaftsgü-

ter entsprachen. Damit kommt erneut eine Vorlage vor den Großen Senat ins Spiel.

Auf diese Entwicklung hat das LfSt Niedersachsen mit Verfügung vom 9.10.2023, S 2241 – St 221/St 222-864/2023, DStR 2023 S. 2728 = SIS 23 20 29, reagiert. Nachdem zunächst (vgl. LfSt Niedersachsen, Verfügung vom 24.5.2023, a.a.O. = SIS 23 13 13) die Weiterführung von Rechtsbehelfen angeordnet wurde, wird aufgrund der anhängigen Revision IV R 17/23 nunmehr erneut auf das Ruhen des Verfahrens nach § 363 Abs. 2 S. 2 AO hingewiesen (LfSt vom 9.10.2023, a.a.O., unter VIII. Weitere Vorgehensweise).

3.2 Die Trennungstheorie im Privatvermögen

Wie bereits in Tz. 2.5 erwähnt, wird hinsichtlich der Trennungstheorie auch die Frage thematisiert, ob es möglich sein könnte, die Trennungstheorie unterschiedlich anzuwenden, je nachdem, ob es sich um einen betrieblichen Vorgang oder einen solchen im steuerverstrickten Privatvermögen handelt. Im steuerverstrickten Privatvermögen galt bisher unangefochten die „strenge“ Trennungstheorie, auch in der Rechtsprechung des IV. Senats (vgl. z.B. BFH, Urteil vom 17.7.1980, IV R 15/76, BStBl 1981 S. 11 = SIS 81 05 25). Kann es also sein, dass sich im betrieblichen Bereich die „modifizierte“ Trennungstheorie durchsetzt, gleichzeitig aber im steuerverstrickten Privatvermögen die „strenge“ Trennungstheorie zur Anwendung kommt? Dieser im Schrifttum teilweise vertretenen Auffassung hat der X. Senat in seinem Vorlagebeschluss vom 27.10.2015 (X R 28/12, BStBl 2016 S. 81 Rz. 57-59 m.w.N. = SIS 15 28 71) vor dem Hintergrund des bei allen Einkunftsarten einheitlich zu verstehenden Anschaffungskostenbegriffs eine Absage erteilt.

Insofern interessant ist eine aktuelle Entscheidung des IX. Senats des BFH (Urteil vom 12.12.2023, IX R 15/23 (NV), BFH/NV 2024 S. 664 = SIS 24 06 12). Streitgegenständlich war die teilentgeltliche Übertragung von GmbH-Anteilen im Anwendungsbereich des § 17 EStG. Die Anschaffungskosten der Anteile betragen 25.000 €, der Veräußerungspreis 30.000 €. Bereits die Vorinstanz (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 22.3.2022, 2 K 1617/19 EFG 2023 S. 923 = SIS 23 08 87) hatte den Sachverhalt nach der „strengen“ Trennungstheorie behandelt. Auch der IX. Senat des BFH wendet die „strenge“ Trennungstheorie an (Anschlussurteil an BFH, Urteil vom 17.7.1980, IV R 15/76, a.a.O. = SIS 81 05 25) und wies die Revision als unbegründet ab.

Die Anwendung der „strengen“ Trennungstheorie bei Wirtschaftsgütern des Privatvermögens entspreche der ständigen Rechtsprechung des BFH sowohl bei § 17 EStG als auch den §§ 20 und 23 EStG. Auch biete die Kontroverse zur Behandlung derartiger Fälle im betrieblichen Bereich keinen Anlass, von der bisherigen Rechtsprechung im Bereich des § 17 EStG abzuweichen, zumal die „modifizierte“ Trennungstheorie zu nicht begründbaren Differenzen für den Fall führen würde, dass die Anschaffungskosten höher wären als der Veräußerungspreis. Ein Verlust entstünde dadurch zwar nicht, da die Anschaffungskosten nur bis zur Höhe des Entgelts verrechnet würden, ein Verlust demnach maximal i.H. der Veräußerungskosten möglich sei, es ergebe sich allerdings ein Widerspruch zu § 17 Abs. 2 S. 5 EStG, wonach für den unentgeltlichen Erwerber die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers maßgeblich seien (die für diesen Fall bereits vollständig verrechnet, also aufgebraucht wären).

Was man dem Steuerrecht sicherlich nicht nachsagen kann, ist, dass es langweilig oder ohne Esprit wäre; immer wieder tauchen neue Ansätze und Ideen auf. Einen solchen hat jüngst das Niedersächsische Finanzgericht beigetragen (vgl. Urteil vom 29.5.2024, 3 K 36/24, DStR 2024 S. 1866 = SIS 24 12 27). Im Streitfall ging es um einen im ersten Moment eigentlich relativ klaren Fall. Der Kläger hatte ein bebauten Grundstück, dessen Anschaffungskosten sich auf 143.950 € (Verkehrswert 210.000 €) beliefen, an seine Tochter im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen, die in diesem Zuge das noch mit 115.000 € valutierende Restdarlehen übernahm. Das Finanzamt errechnete unter Anwendung der „strengen“ Trennungstheorie einen nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn von 40.653 € (Entgeltlichkeitsquote: $115.000 \text{ €} / 210.000 \text{ €} = 54,76 \%$; tatsächliches Entgelt 115.000 € abzgl. $54,76 \%$ der Anschaffungskosten $143.950 \text{ €} = 78.827 \text{ €}$; zzgl. bisherige AfA $12.185 \text{ €} \times 54,76 \% = 6.672 \text{ €}$).

Das FG gab der Klage mit der Begründung statt, dass, wenn ein Wirtschaftsgut im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unterhalb der historischen Anschaffungskosten übertragen wird, es zu keinem realisierten Wertzuwachs komme, die „strenge“ Trennungstheorie demnach zu einem fiktiven Ertrag führe, dem kein positiver Cash-Flow gegenüberstünde und es zudem im Hinblick auf § 7 ErbStG zu einer Doppelbesteuerung komme. Die Besteuerung eines derart fiktiven Ertrags sei verfassungswidrig. § 23 EStG sei daher dahingehend verfassungskonform auszulegen, dass in Fällen einer teilentgeltlichen Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unter den historischen Anschaffungskosten keine tatbestandliche Veräußerung im Sinne dieser Norm vorliege.

In die Debatte um die Trennungstheorie mischt sich das Urteil damit dem Grunde nach nicht ein, entzieht der Trennungstheorie jedoch quasi die Anwendungsgrundlage, nämlich den der Besteuerung unterliegenden steuerlichen Vorgang. Würde sich diese Auffassung durchsetzen, unterlägen zukünftig eine Vielzahl von Fällen innerhalb der Fristigkeit des § 23 EStG nicht mehr der Besteuerung. Interessant wird daher der Ausgang der durch die Verwaltung eingelegten Revision sein, die beim IX. Senat des BFH unter dem Az. IX R 17/24 aktuell anhängig ist. Im vorstehend dargestellten Urteil des IX. Senats vom 12.12.2023 (IX R 15/23 (NV), BFH/NV 2024 S. 664 = SIS 24 06 12) hat dieser die Anwendung der „strengen“ Trennungstheorie im steuerverstrickten Privatvermögen zwar bestätigt, im Unterschied zum Urteilsfall des Niedersächsischen FG lagen im Urteilsfall des IX. Senats die historischen Anschaffungskosten jedoch unterhalb der Gegenleistung.

Urteilsbesprechungen

Besteuerung von unentgeltlichen Wärme-lieferungen an andere Unternehmer

Auch wenn Wärme unentgeltlich an andere Unternehmer für deren Unternehmen (wirtschaftliche Tätigkeit) abgegeben wird, handelt es sich um eine unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands im Sinne des § 3 Abs. 1 b Satz 1 Nr. 3 und Satz 2 UStG. Der Besteuerung der unentgeltlichen Zuwendung steht nicht entgegen, dass die Leistungsempfänger die Wärme für Zwecke verwenden, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Urteil vom 4.9.2024 – Az. XI R 15/24 (XI R 17/20) = SIS 24 17 17

I. Sachverhalt

Die Klägerin betreibt eine Biogasanlage. Der erzeugte Strom wird überwiegend ins Netz eingespeist und vom Stromnetzbetreiber vergütet. Die ebenfalls erzeugte Wärme dient zu einem Teil dem Produktionsprozess. Überschüssige Wärme überließ die Klägerin „kostenlos“ dem Unternehmer A zur Trocknung von Holz und der B-GbR (B) zur Beheizung ihrer Spargelfelder. In den Verträgen mit A und B ist geregelt, dass die Höhe der Vergütung je nach wirtschaftlicher Lage des Wärmeabnehmers individuell vereinbart und in den Verträgen nicht festgelegt werde.

Im Streitjahr 2008 erhielt die Klägerin für ihre Stromlieferung von ihrem Stromnetzbetreiber neben der Mindestvergütung nach § 8 Abs. 1 EEG einen Erhöhungsbetrag nach § 8 Abs. 3 EEG (sog. KWK-Bonus). Auch dieser Bonus wurde entsprechend der Umsatzsteuererklärung der Klägerin vom FA in die Bemessungsgrundlage der steuerpflichtigen Umsätze einbezogen. Da die Klägerin den Wärmeabnehmern A und B kein Entgelt in Rechnung stellte, ging das FA von einer unentgeltlichen Zuwendung der Klägerin i.S. des § 3 Abs. 1 b Nr. 3 UStG aus und berechnete die Wertabgaben nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nach den Selbstkosten.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte im ersten Rechtsgang Erfolg. Das FG behandelte die Wärmeabgaben wegen eines Zusammenhangs mit dem KWK-Bonus als entgeltliche Leistung von dritter Seite i.S. des § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG (Niedersächsisches FG, Urteil v. 28.11.2013 – 16 K 247/12 = SIS 14 09 10). Der BFH dagegen hob das FG-Urteil auf und wies die Sache zur Ermittlung der Höhe der unentgeltlichen Wertabgabe an das FG zurück (BFH, Urteil v. 31.5.2017 – XI R 2/14 = SIS 17 14 27, s. hierzu Vanheiden, USt direkt digital 17/2017 S. 4).

Im zweiten Rechtsgang wendete sich die Klägerin u.a. im Hinblick auf die Bemessungsgrundlage für die Wärmelieferungen gegen die Berechnung des FA, das diese Wertabgabe gemäß § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nach den Selbstkosten ermittelte. Das FG gab der Klage im zweiten Rechtsgang teilweise statt und reduzierte die festgesetzte Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer für die unentgeltlichen Wertabgaben bemesse sich gemäß § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nach den Selbstkosten, die nach der sog. Marktwertmethode und aus Vereinfachungsgründen nach dem bundeseinheitlichen durchschnittlichen Fernwärmepreis zu berechnen seien. Es sei auf die Marktwerte für Strom und Wärme am konkreten Ort der Klägerin abzustellen (FG Niedersachsen, Urteil v. 19.9.2019 – 11 K 195/17 = SIS 20 12 47).

Auf die Revision des FA setzten die Richter des BFH das Verfahren aus und legten dem EuGH u.a. die Frage zur Vorabentscheidung vor, ob eine unentgeltliche Zuwendung i.S. von Art. 16 MwStSystRL vorliegt, wenn der Steuerpflichtige Wärme aus seinem Unternehmen unentgeltlich an einen anderen Steuerpflichtigen für dessen wirtschaftliche Tätigkeit abgibt (BFH, Beschluss v. 22.11.2022 – XI R 17/20 = SIS 23 05 16, s. hierzu Leonard, USt direkt digital 8/2023 S. 4), die der EuGH mit Urteil v. 25.4.2024 – C-207/23 „Finanzamt X“ = SIS 24 08 09 beantwortete (s. hierzu Walkenhorst, USt direkt digital 9/2024 S. 2).

II. Entscheidung des BFH

Der BFH nahm das Verfahren wieder auf und urteilte nun wie folgt: Auch wenn Wärme unentgeltlich an andere Unternehmer für de-

ren Unternehmen (wirtschaftliche Tätigkeit) abgegeben wird, handelt es sich um eine unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands im Sinne des § 3 Abs. 1 b Satz 1 Nr. 3 und Satz 2 UStG. Der Besteuerung der unentgeltlichen Zuwendung steht nicht entgegen, dass die Leistungsempfänger die Wärme für Zwecke verwenden, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die Selbstkosten im Sinne des § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG umfassen nicht nur die unmittelbaren Herstellungskosten oder Erzeugungskosten, sondern auch mittelbar zurechenbare Kosten wie Finanzierungsaufwendungen, wobei es keine Rolle spielt, ob es sich um vorsteuerbelastete Kosten handelt oder nicht.

III. Anmerkungen RiBFH Prof. Dr. Nacke

Die Entscheidung des BFH ist die Folgeentscheidung zu dem EuGH-Urteil Finanzamt X vom 25.4.2024 – C-207/23 = SIS 24 08 09. Durch diese Entscheidung war die Entscheidung des BFH vorgeprägt. Formal ist dies auch daran zu erkennen, dass der BFH Passagen aus der EuGH-Entscheidung wörtlich wiedergibt. Für die Praxis ist diese Entscheidung sehr wichtig. Obwohl es vordergründig um einen Fall im Zusammenhang mit Land- und Forstwirtschaft geht, standen bei der Vorlage des BFH an den EuGH doch Fragen im Raum, die weit darüber hinaus gingen.

Der EuGH hat sie beantwortet und damit Leitlinien gegeben. Es ging nämlich bei der Vorlage an den EuGH insbesondere um die Frage, ob eine unentgeltliche Wertabgabe auch dann der Besteuerung unterliegt, wenn ein unversteuerter Endverbrauch (den es zu verhindern gilt) nicht in Betracht kommt. Bei der unentgeltlichen Wärmeabgabe der Biogasanlage handelte es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die nicht einen unversteuerten Endverbrauch betraf. Die Empfänger der Wärme verwendeten sie für einen Spargelanbau oder Trocknung von Holz, sodass es zu weiteren steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen bei diesen Empfängern kam. Die Gefahr eines unversteuerten Endverbrauchs bestand nicht.

Die Lösung des EuGH, und dem folgend des BFH, besagt, dass auch in diesen Fällen eine Besteuerung durchzuführen ist. Die weiteren Fragen, die der EuGH und der BFH entsprechend beantwortet haben, betrafen die Berechnung der unentgeltlichen Wertabgabe. Wenn diese nach den Selbstkosten gem. § 10 Abs. 4 UStG (bzw. unionsrechtlich nach Art. 74 MwStSystRL) zu berechnen sind, stellte sich die Frage, welche Kosten in die Berechnung mit hineinfallen dürfen. Hier ist nun geklärt, dass auch nichtvorsteuerbelastete Aufwendungen (z.B. Finanzierungskosten) in die Berechnung mit aufzunehmen sind. Es kommt auch nicht darauf an, ob es sich um mittelbare Kosten dabei handelt. Diese Ausführungen zeigen, dass die geklärten Fragen unabhängig von der konkreten wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers in Fällen einer unentgeltlichen Wertabgabe von Bedeutung sind.

Zu den Besteuerungsfolgen der unentgeltlichen Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs entweder gegen Versorgungsleistungen oder unter Vorbehalt des Nießbrauchs

Während die unentgeltliche Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs unter Beachtung der Voraussetzungen einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen unter § 7 Abs. 1 EStDV (seit 1999 § 6 Abs. 3 S. 1 EStG) fällt, greift diese Norm bei der unentgeltlichen Übertragung

eines verpachteten Gewerbebetriebs unter Vorbehalt des Nießbrauchs nicht ein (Bestätigung der Rechtsprechung, vgl. BFH, Urteil v. 25.1.2017 – X R 59/14 = SIS 17 09 88, BFHE 257, 227, BStBl 2019 II, 730, Rz 40).

Urteil vom 8.8.2024 – Az. IV R 1/20 = SIS 24 16 62

I. Sachverhalt

Die Klägerin war zur Hälfte Eigentümerin eines Hotelgrundstücks, das ihr im Rahmen der vorgenommenen Erbfolge zunächst unter Einbehalt eines Nießbrauchsrechts von ihrem Vater übertragen wurde. Auf das Nießbrauchsrecht verzichtete der Vater zugunsten einer Zahlung einer monatlichen Rente kurze Zeit nach der Übertragung. Strittig ist, ob nach Übertragung des hälftigen Eigentumsanteils der Klägerin ein steuerfreies privates Veräußerungsgeschäft oder eine steuerpflichtige Veräußerung nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG vorliegt.

II. Entscheidung des BFH

§ 7 EStDV ist letztmals für das Wirtschaftsjahr, das vor dem 1.1.1999 endet anwendbar und regelte das Buchwertprivileg für Betriebsübertragungen im Ganzen, abgelöst wurde die Regelung durch § 6 Abs. 3 EStG. Die unentgeltliche Übertragung eines verpachteten Gewerbebetriebs unter Vorbehalt des Nießbrauchs führt beim Übertragenden im Fall der Fortführung der gewerblichen Verpachtungstätigkeit nicht zu einer steuerbegünstigten Betriebsaufgabe nach § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG, sondern zur Entnahme der übertragenen Wirtschaftsgüter. Der Vorbehaltsnießbraucher führt den verpachteten Gewerbebetrieb infolge der fehlenden Einstellung seiner gewerblichen Verpachtungstätigkeit fort.

Beim Tod des Vorbehaltsnießbrauchers geht – vorbehaltlich einer zuvor von ihm abgegebenen Aufgabenerklärung – sein dann weiterhin bestehender gewerblicher Verpachtungsbetrieb nach § 7 Abs. 1 EStDV bzw. § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG auf den Erwerber (Erben) über. Zu diesem Zeitpunkt werden die bisher im Privatvermögen des Erwerbers befindlichen Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert in das Betriebsvermögen eingelegt.

III. Anmerkungen ehem. RiBFH Bode

Wird ein Betrieb unentgeltlich übertragen, sind nach dem im Besprechungsfall noch maßgeblichen § 7 Abs. 1 Satz 1 EStDV, heute nach § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers die Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergeben, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. Eine Entnahme oder Betriebsaufgabe, anlässlich derer die stillen Reserven realisiert werden, liegt dann nicht vor. Auch ein verpachteter (ruhender) und noch nicht aufgegebener Betrieb kann Übertragungsgegenstand sein, weil es für eine Betriebsverpachtung genügt, wenn der Verpächter die Wiederaufnahme durch einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger in Erwägung zieht. Eine Buchwertfortführung kommt indes dann nicht in Betracht, wenn ein verpachteter Gewerbebetrieb unter Vorbehalt des Nießbrauchs unentgeltlich übertragen wird, denn nach der Auffassung des X. Senats des BFH, der sich der IV. Senat im Besprechungsfall angeschlossen hat, fehlt es in dieser Situation an der Einstellung der bisherigen gewerblichen Tätigkeit durch den Übertragenden; der Übertragende verpachtet aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchs weiterhin selbst (BFH, Urteil v. 25.1.2017 – X R 59/14 =

SIS 17 09 88, BStBl 2019 II, 730, Rz 40; dem folgend BMF v. 20.11.2019, BStBl 2019 I, 1291 = SIS 19 17 09, Rz 7).

Hieraus wird gefolgert, dass der Übertragende (Vorbehaltsnießbraucher) die bisher betrieblich genutzten Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen entnimmt (Bewertung mit dem Teilwert, § 4 Abs. 1, § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG; übertragen wird dann in das Privatvermögen des Erwerbers, s. unten), aber weiterhin gewerbliche Verpachtungseinkünfte erzielt. Vom IV. Senat des BFH wird dieses Ergebnis im Besprechungsfall nachvollziehbar noch näher erläutert. Infolge der fehlenden Einstellung der bisher ausgeübten gewerblichen Verpachtungstätigkeit werde der nämliche Betrieb wenn auch um die übertragenen Wirtschaftsgüter in sächlicher Hinsicht verkleinert fortgeführt. Es mache keinen Unterschied, ob die gewerbliche Verpachtungstätigkeit mit eigenen oder fremden Wirtschaftsgütern ausgeübt werde. Für die Annahme einer Betriebsaufgabe i.S.d. § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG reiche es nicht aus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in das Privatvermögen überführt werden; es müsse die Einstellung der betrieblichen Tätigkeit hinzukommen. Daran fehlt es aber aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchs. Auch das Verpächterwahlrecht steht weiterhin dem Vorbehaltsnießbraucher zu, weil er den nämlichen gewerblichen Verpachtungsbetrieb fortführt, in dem sich im Grundsatz nach wie vor stille Reserven befinden oder in dem auch neue stille Reserven entstehen können.

Auf Seiten des Erwerbers ergibt sich folgendes Bild: Erlischt zu einem späteren Zeitpunkt der Nießbrauch infolge eines unentgeltlichen Vorgangs (z.B. durch den Tod des Vorbehaltsnießbrauchers), geht der in der Person des Vorbehaltsnießbrauchers bestehende gewerbliche Verpachtungsbetrieb nach § 7 Abs. 1 EStDV (bzw. § 6 Abs. 3 EStG) auf den Erwerber über. Zu diesem Zeitpunkt werden die bisher im Privatvermögen des Erwerbers befindlichen Wirtschaftsgüter bei diesem (zwingend) notwendiges Betriebsvermögen. Denn sie werden ab diesem Zeitpunkt zur Durchführung der gewerblichen Verpachtungstätigkeit eingesetzt und damit mit dem Teilwert in das Betriebsvermögen eingelegt (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG).

In Abgrenzung zu diesen Grundsätzen hat der BFH im Besprechungsfall darauf hingewiesen, dass die Voraussetzungen des § 7 Abs. 1 EStDV gegeben sind, wenn die Voraussetzungen des von der Rechtsprechung entwickelten Sonderrechtsinstituts einer Vermögensübergabe gegen private Versorgungsleistungen vorliegen. Obwohl die im Zusammenhang mit der Vermögensübertragung vereinbarten wiederkehrenden Leistungen begrifflich Veräußerungsentgelt und Anschaffungskosten sind, wird dieser Vertragstypus in einem spezifisch einkommensteuerrechtlichen Sinne als unentgeltlich beurteilt. Die Versorgungsleistungen werden als vorbehaltene Vermögenserträge angesehen, die nach der Übergabe vom Vermögensübernehmer erwirtschaftet werden müssen. Wie der Besprechungsfall letztlich zu entscheiden ist, lässt sich mangels Spruchreife nicht sagen (der BFH hat hierzu sehr umfangreiche Ausführungen gemacht und Hinweise gegeben). Das rechtliche Grundgerüst des Falles hat der IV. Senat des BFH klar herausgearbeitet.

Anforderung von Unterlagen durch die Finanzbehörde

Die Anforderung unter anderem von Mietverträgen durch das Finanzamt beim Vermieter nach § 97 AO muss die Vorgaben der DSGVO beachten.

Urteil vom 13.8.2024 – Az. IX R 6/23 = SIS 24 16 64

I. Sachverhalt

Die Klägerin gab in den Jahren 2018 und 2019 in Ihren Einkommensteuererklärungen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verschiedener Objekte an. Das Finanzamt forderte daraufhin Kopien der aktuellen Mietverträge, Nebenkostenabrechnungen und Nachweise über Erhaltungsaufwendungen an. Die Klägerin verweigerte die Vorlage der Mietverträge und Nebenkostenabrechnungen ohne vorherige Einwilligung der Mieter unter Berufung auf die DSGVO. Unter Hinweis auf die Mitwirkungspflichten der Klägerin nach §§ 90, 93, 97 AO forderte das FA die Unterlagen erneut an.

Das geführte Einspruchsverfahren hatte keinen Erfolg und das FG wies die anschließende Klage der Klägerin ab. Hierbei bestätigte das FG die Rechtmäßigkeit der Unterlagenanforderung durch das Finanzamt. Es argumentierte, dass die Mitwirkungspflichten nach §§ 90, 93, 97 AO die Vorlage der angeforderten Unterlagen umfassen und dass die DSGVO dem nicht entgegensteht.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH bestätigten die Entscheidung des FG und wiesen die Revision zurück. Das FA durfte auch unter Berücksichtigung der Regelungen der Datenschutz-Grundverordnung die Vorlage der Mietverträge von der Klägerin fordern.

Nach § 97 Abs. 1 Satz 1 AO haben die Beteiligten der Finanzbehörde auf Verlangen Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Die Aufforderung zur Vorlage der Urkunde ist ein Verwaltungsakt im Sinne des § 118 AO und im Zusammenhang mit den Auskunftsersuchen nach § 93 AO zu sehen. Es handelt sich um eine Ermessensentscheidung der Verwaltung.

Eine Einwilligung der Mieter in die Weitergabe an das FA ist nicht erforderlich, weil die Verarbeitung nach Art. 6 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchst. c DSGVO gerechtfertigt ist. Die Übersendung der Mietverträge an das FA ist als Zweckänderung nach Art. 6 Abs. 4 DSGVO regelmäßig zulässig. Ein Vorabentscheidungsersuchen des erkennenden Senats an den EuGH gemäß Art. 267 Abs. 3 AEUV ist nicht geboten.

III. Anmerkungen RiBFH Dr. Trossen

Bei der erstmaligen Abgabe einer Anlage V fordert das Finanzamt regelmäßig die zugrunde liegenden Mietverträge an. Damit will das Finanzamt sicherstellen, dass Fälle des § 21 Abs. 2 EStG oder Fragen der tatsächlichen Durchführung und des Fremdvergleichs nicht übersehen werden. Das gilt insbesondere, wenn die Vermietung an nahe Angehörige im Raum steht. Vom Steuerpflichtigen selbst angefertigte private Aufstellungen können diese Vorlage nicht ersetzen.

Mit der Entscheidung bestätigt der Bundesfinanzhof, dass Regelungen der Datenschutz-Grundverordnung der Anforderung der Mietverträge und damit der steuerlichen Verpflichtung zur Mitwirkung nicht entgegenstehen. Das ist unabhängig davon, ob der Vermieter beim Mieter insoweit um Einwilligung gebeten hatte oder den Mieter auf die Verarbeitung seiner personenbezogenen Daten im Rahmen des Mietverhältnisses hingewiesen hatte. Das Finanzamt kann nicht auf eine Befragung der Mieter verwiesen werden. Denn Dritte können zur Sachverhaltsaufklärung erst dann herangezogen wer-

den, wenn die Aufklärung beim Steuerpflichtigen selbst nicht zum Ziel geführt hat.

Mit der Entscheidung setzt der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechungslinie aus dem Urteil v. 5.9.2023 – IX R 32/21 = SIS 23 17 75 fort, in dem es um Ermittlungsmaßnahmen im Rahmen einer Außenprüfung ging. Danach befugt die Vorschrift des § 29 b AO das Finanzamt unter den dort genannten Voraussetzungen für sämtliche das Steuerverfahrensrecht betreffende Maßnahmen zur Verarbeitung personenbezogener Daten.

Besteuerung von Abfindungen nach dem DBA-Frankreich 1959/2001 – Grenzgängerregelung

Dem Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland betreffend eine Entschädigung für die Auflösung eines Dienstverhältnisses nach Art. 13 Abs. 1 DBA-Frankreich 1959/2001 steht jedenfalls – soweit die Abfindung auf die Zeit entfällt, in der der (damals unbeschränkt steuerpflichtige) Arbeitnehmer im Inland gewohnt und gearbeitet hat – die sogenannte Grenzgängerregelung des Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich 1959/2001 nicht entgegen.

Urteil vom 1.8.2024 – Az. VI R 52/20 = SIS 24 16 63

I. Sachverhalt

Strittig ist, ob dem Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht für Abfindungen von Grenzgängern nach Art. 13 Abs. 1 DBA-Frankreich zusteht und die Regelung eine aktive Tätigkeit und eine zeitliche Kongruenz zwischen Tätigkeit und Zahlung voraussetzt.

Der Kläger hatte bis zum 31.10.2005 seinen Wohnsitz im Inland, danach ausschließlich in Frankreich. Seine Einkünfte bezog er in der Zeit von 1995 bis 2015 aus einem inländischen Arbeitsverhältnis mit Abzug der LSt durch den Arbeitgeber. Ab 2005 stellte das FA den Kläger als sogenannter Grenzgänger gemäß Art. 13 Abs. 5 DBA-Frankreich 1959/2001 von der deutschen Lohnsteuer frei und die Einkünfte wurden in Frankreich der Einkommensbesteuerung unterworfen. Nach Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis erhielt der Kläger eine Abfindung und das FA vertrat die Auffassung, dass diese entsprechend der Dauer des Innehabens des inländischen Wohnsitzes im Verhältnis zur Dauer des Dienstverhältnisses aufzuteilen im Inland steuerbar sei. Die hiergegen geführten Einspruchs- und Klageverfahren des Klägers blieben ohne Erfolg.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH folgten der Entscheidung des FG und wiesen die Revision des Klägers unbegründet zurück. Der Kläger unterliegt mit seinen inländischen Einkünften der beschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG, da er seit dem 1.11.2005 in Deutschland weder seinen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Dies steht zwischen den Beteiligten zu Recht nicht in Streit. Der Senat sieht daher insoweit von weiteren Ausführungen ab.

Nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG sind inländische Einkünfte auch solche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die als Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1 EStG für die Auflösung eines Dienstverhältnisses gezahlt werden, soweit die für die zuvor aus-

geübte Tätigkeit bezogenen Einkünfte der inländischen Besteuerung unterlegen haben. Damit steht Deutschland nach innerstaatlichem Recht das Besteuerungsrecht für die streitgegenständliche Abfindung jedenfalls insoweit zu, als die für die zuvor ausgeübte Tätigkeit bezogenen Einkünfte der inländischen Besteuerung unterlegen haben und damit soweit die Abfindungszahlung anteilig auf den Zeitraum der Beschäftigung des Klägers entfällt, in dem er einen Wohnsitz im Inland innehatte und insoweit auch dort besteuert wurde. Das Deutschland nach innerstaatlichem Recht zustehende Besteuerungsrecht für die streitgegenständliche Abfindung ist jedenfalls in dem Umfang, in dem es vom FA ausgeübt wurde nicht nach Maßgabe des DBA-Frankreich 1959/2001 ausgeschlossen.

III. Anmerkungen RiBFH Dr. Geserich

Zum Besteuerungsrecht für Abfindungen sind zwei weitere Verfahren beim BFH anhängig. Die Sache VI R 33/21 (vorgehend FG Berlin-Brandenburg v. 22.4.2021, 9 K 9024/20 = SIS 22 13 70; Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger) betrifft das Besteuerungsrecht Deutschlands für eine Abfindung an einen Arbeitnehmer, der während des Arbeitsverhältnisses seine Tätigkeit in Deutschland, Frankreich und Drittländern ausübte und im Zeitpunkt der Abfindungszahlung in Frankreich ansässig ist.

In diesem wird sich (erneut) die Frage stellen, ob für eine Abfindung bereits dann nach Art. 13 Abs. 1 DBA-Frankreich dem Tätigkeitsstaat (hier: Deutschland) ein (anteiliges) Besteuerungsrecht bei einem lediglich kausalen Zusammenhang (Anlasszusammenhang) zwischen einem Arbeitsverhältnis und der Abfindungszahlung durch den Arbeitgeber zusteht, während nach der Regelung des Art. 15 Abs. 1 OECD-MustAbk für Abfindungen ein solcher Anlasszusammenhang nicht ausreicht. Zudem steht in Rede, ob sich das Besteuerungsrecht für eine Abfindung nach Art. 13 Abs. 1 DBA-Frankreich danach bestimmt, wo der Arbeitnehmer während des Arbeitsverhältnisses seine aktive Tätigkeit ausgeübt hat oder – im Falle einer Freistellung – nach einem fiktiven Tätigkeitsort, sowie die Frage, unter welchen Voraussetzungen es sich bei einer Abfindung um ein Ruhegehalt, das nach Art. 13 Abs. 8 DBA-Frankreich nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden kann, handelt.

In dem Verfahren VI R 24/22 (vorgehend FG Rheinland-Pfalz v. 17.11.2021 – 1 K 2222/18 = SIS 22 00 88; Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger) ist das Besteuerungsrecht Deutschlands betreffend eine Abfindung eines ehemals in Luxemburg tätigen Arbeitnehmers streitig, insbesondere ob,

- die in der Verständigungsvereinbarung zwischen Luxemburg und Deutschland v. 7.9.2011 (BStBl 2011 I, 853) zu Abfindungen enthaltenen Regelungen rechtswirksam durch die KonsVerLUXV v. 9.7.2012 (BStBl I 2012, 693) in innerstaatliches Recht überführt wurden, sowie
- ob das in der Verständigungsvereinbarung zwischen Luxemburg und Deutschland v. 7.9.2011 (bzw. § 10 KonsVerLUXV v. 9.7.2012) gefundene Abkommensverständnis, nach dem Abfindungen infolge einer Kündigung und/oder eines Sozialplans von der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat freizustellen sind, durch den Wortlaut des Art. 14 Abs. 1 DBA-Luxemburg gedeckt ist.

Kein Werbungskostenabzug für ausschließlich durch ein Insolvenzverfahren verursachte Aufwendungen

Die ausschließlich durch ein (Regel-)Insolvenzverfahren verursachten Aufwendungen sind der privaten Vermögenssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen und daher nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften gemäß § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 und Abs. 3 Satz 1 EStG abziehbar.

Urteil vom 13.8.2024 – Az. IX R 29/23 = SIS 24 16 97

I. Sachverhalt

Im Jahr 2016 wurde über das Vermögen der Klägerin aufgrund von Fremdsolvenzanträgen das Insolvenzverfahren eröffnet. Die Insolvenzverwalterin verwertete im Streitjahr 2017 zwei in den Jahren 2009 und 2010 erworbene, vermietete Mehrfamilienhäuser. Diesbezüglich erklärte die Klägerin in ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr einen Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften, den das FA mit unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Einkommensteuerbescheid berücksichtigte.

Im Jahr 2020 wurde das Insolvenzverfahren beendet. Einer Restschuldbefreiung bedurfte es wegen der vollständigen Befriedigung der Gläubiger der Klägerin nicht. Mit Schreiben v. 7.7.2021 beantragte die Klägerin den Abzug von „Kosten des Insolvenzverfahrens“ als Werbungskosten bei den Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften (u.a. Verwertungskosten, Gerichtskosten des Insolvenzverfahrens, Haftpflichtversicherung des Insolvenzverwalters, Kosten für den Steuerberater). Das FA berücksichtigte die Kosten nicht. Die hiergegen gerichtete Klage hatte in erster Instanz keinen Erfolg.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH hoben das Urteil auf und wiesen die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurück. Die Beurteilung, ob Aufwendungen durch eine einen Einkünftetatbestand verwirklichende Tätigkeit oder privat veranlasst sind, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung des Finanzgerichts. Dies gilt nicht für solche Aufwendungen, die zwar ihre Ursache in einer durch den Insolvenzverwalter durchgeführten Verwertungsmaßnahme haben, aber auch angefallen wären, wenn der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut außerhalb eines Insolvenzverfahrens veräußert hätte und in einem solchen Fall als Werbungskosten abziehbar wären.

Eine Berücksichtigung der streitigen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung im Sinne von § 33 EStG kommt nicht in Betracht, da Insolvenzen keineswegs unüblich und damit nicht außergewöhnlich sind (BFH-Urteil v. 16.12.2021 – VI R 41/18 = SIS 22 02 84, BFHE 275, 194, BStBl 2022 II, 321, Rz 31).

Die Sache ist jedoch noch nicht spruchreif: Der Senat kann auf Grundlage der bisherigen Feststellungen nicht entscheiden, ob sämtliche der von der Klägerin geltend gemachten Aufwendungen vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen sind. Denn das FG hat nicht festgestellt, inwieweit es sich bei den „Kosten des Insolvenzverfahrens“ um ausschließlich durch jenes Verfahren verursachte Aufwen-

dungen oder aber um solche gehandelt hat, die zwar im Rahmen des Insolvenzverfahrens angefallen sind, jedoch vordergründig durch eine einen Einkünftebestand verwirklichende Tätigkeit der Klägerin veranlasst worden und daher steuerlich berücksichtigungsfähig sind. Dies wird das FG im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben.

III. Anmerkungen RiBFH Dr. Trossen

Die BFH-Entscheidung betrifft in der Praxis viele Insolvenzverfahren. Kosten für ein Regelinsolvenzverfahren sind steuerlich grundsätzlich nicht berücksichtigungsfähig. Dies gilt jedoch nur für die Kosten, die ausschließlich durch das Insolvenzverfahren veranlasst sind. So ist die Vergütung des Insolvenztreuhänders im Verbraucherinsolvenzverfahren weder als Werbungskosten noch als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (vgl. BFH, Urteil v. 4.8.2016 – VI R 47/13 = SIS 16 21 09).

Anders kann dies sein, wenn die Aufwendungen auch angefallen wären, wenn der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut außerhalb des Insolvenzverfahrens (z.B. nach einer Freigabe durch den Insolvenzverwalter) veräußert hätte. Kommt es daher im Rahmen des Insolvenzverfahrens z.B. zur Veräußerung eines Grundstücks des Insolvenzschuldners und sind die Voraussetzungen des § 23 EStG erfüllt, können die Kosten (anteilig) den Veräußerungskosten im Rahmen der Ermittlung des steuerbaren Veräußerungsgewinns nach § 23 Abs. 3 EStG zuzuordnen sein, wenn ein objektiver Zusammenhang zwischen der Veräußerung und den Kosten besteht. Die Zuordnung und ggf. Aufteilung der Kosten dürfte in der Praxis nicht einfach sein und ist ggf. schätzweise aufzuteilen.

Kommt es während des Insolvenzverfahrens zu einer Zwangsversteigerung eines Grundstücks, die von einem Dritten aufgrund eines Grundpfandrechts betrieben wird, ist umstritten, ob die nach § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG anfallende Einkommensteuer als Insolvenzverbindlichkeit oder als Masseverbindlichkeit einzuordnen ist. Hierzu ist beim Bundesfinanzhof unter dem Az. IX R 6/24 ein Revisionsverfahren anhängig.

Neu anhängige Verfahren (Auswahl)

Die vollständige Liste der neu anhängigen Verfahren finden Sie in der SIS-Datenbank Steuerrecht auf der Karteikarte „Aktuelles“ bzw. unter „Weitere Praxishilfen“.

Privatbereich

Aktenzeichen: VIII R 30/24 (BFH)

§§: EStG § 20 Abs. 1 Nr. 7, ErbStG § 7 Abs. 1 Nr. 1

Schlagwörter: **Kapitalforderung, Zinsverzicht, Freigebiges Zuwendung, Zinsvorteil, Schenkung**

Rechtsfrage: Handelt es sich bei dem ausdrücklich vertraglich vereinbarten Zinsverzicht (hier: Schenkung der Differenz zwischen Nominalkaufpreis und dem abgezinsten Barkaufpreis bei der Veräußerung eines Grundstücks gegen Ratenzahlung zwischen nahen Angehörigen), um einen Kapitalnutzungsvorteil, der als Schenkung unter Lebenden im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG zu beurteilen ist und damit nicht dem Besteuerungstatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG unterliegt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: Schleswig-Holsteinisches FG 17.9.2024 4 K 34/24

Haus- und Grundbesitz

Aktenzeichen: IX R 23/24 (BFH)

§§: EStG § 21

Schlagwörter: **Ferienwohnung, Vermietung, Überschusserzielungsabsicht**

Rechtsfrage: Vermietung einer Ferienwohnung in den zwei Streitjahren an ausschließlich wechselnde Feriengäste – Hier zur Frage der Konkretisierung der Überprüfung der Überschusserzielungsabsicht anhand der durchschnittlichen Auslastung der Ferienwohnung über einen längeren Zeitraum, wenn die ortsübliche Vermietungszeit in den zwei Streitjahren um mehr als 25% unterschritten wird. – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Rheinland-Pfalz 22.11.2023 2 K 2137/20

Aktenzeichen: IV R 15/24 (BFH)

§§: EStG § 15 Abs. 2 Satz 1, GewStG § 2 Abs. 1, AO § 39 Abs. 2 Nr. 2

Schlagwörter: **Gewerblicher Grundstückshandel, Geschlossener Immobilienfonds, Doppelstöckige Personengesellschaft, Veräußerung, Zählobjekt, Drei-Objekt-Grenze**

Rechtsfrage: Gehören Liquidationen und Grundstücksveräußerungen geschlossener Immobilienfonds (Zielfonds) und in Zusammenhang damit auf Ebene der Zielfonds realisierte Erlöse einer vermögensverwaltenden Ober-Personengesellschaft zu zurechenbaren (Zähl-) Objekten im Rahmen der Drei-Objekt-Grenze, die entsprechend dem BMF-Schreiben vom 26.3.2004, BStBl. 2004 I S. 434 (Rz 14, 18) zum Vorliegen eines Gewerbebetriebs (gewerblicher Grundstückshandel) bei der Obergesellschaft führen können? Ist insbesondere die in dem BMF-Schreiben bei Beteiligungen von weniger als 10 % an dem Zielfonds genannte Wertgrenze von 250.000 EUR zu volatil und willkürlich? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG München 19.7.2024 8 K 1418/21

Aktenzeichen: II R 20/24 (BFH)

§§: GrEStG § 1 Abs. 2 a Satz 1, GrEStG § 1 Abs. 1 Nr. 1, GrEStG § 1 Abs. 6 Satz 2, GrEStG § 6 a, GG Art. 3 Abs. 1

Schlagwörter: **Grunderwerbsteuer, Doppelbesteuerung, Steuerbefreiung, Wirtschaftliche Betrachtungsweise**

Rechtsfrage: Ist der Tatbestand des § 1 Abs. 2 a GrEStG erfüllt, wenn der aufschiebend bedingte Erwerb des unmittelbaren Anteils an der Personengesellschaft erst nach dem Erwerb des Grundstücks durch die Personengesellschaft erfolgt oder ist in Bezug auf den Erwerb der Anteile an der Personengesellschaft eine wirtschaftliche Betrachtung anzuwenden? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Baden-Württemberg 26.4.2024 5 K 2540/23

Unternehmensbereich

Gewinnermittlung

Aktenzeichen: IV R 11/24 (BFH)

§§: EStG § 4 Abs. 4, EStG § 5 Abs. 1, HGB § 249 Abs. 1 Satz 1, HGB § 255 Abs. 2 Satz 1

Schlagwörter: **Rückstellung, Vorruehstand, Freistellung, Erfüllungsrückstand, Gebäude, Erhaltungsaufwand, Nachträgliche Herstellungskosten**

Rechtsfrage: Sind aufgrund eines im Musteranstellungsvertrag für Führungskräfte enthaltenen Vorruhestandsmodells, das drei Jahre vor Erreichen der Regelaltersgrenze die Freistellung von der Arbeitsleistung gegen Fortzahlung von 70 % der vereinbarten Bruttovergütung vorsieht, Rückstellungen zu bilden, auch wenn der jeweilige Arbeitnehmer die Voraussetzungen für die Freistellung noch nicht erfüllt, und auf welchen Zeitpunkt ist bejahendenfalls für die Berechnung der Rückstellung abzustellen? Handelt es sich bei den Aufwendungen für die aufgrund zunehmender Starkregenereignisse infolge des Klimawandels notwendig gewordene Errichtung einer Notentwässerungsanlage an einem mit einem Flachdach versehenen Gebäude um nachträgliche Herstellungskosten oder um sofort abzugsfähigen Erhaltungsaufwand? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger und Behörde
Vorinstanz: FG Düsseldorf 24.5.2024 3 K 2044/18 F

Aktenzeichen: XI R 10/24 (BFH)

§§: BetrAVG § 16, EStG § 6 a

Schlagwörter: **Pensionsrückstellung, Dynamisierung, Erhöhung, Rechtsprechung**

Rechtsfrage: Zulässigkeit der Erhöhung einer Pensionsrückstellung wegen einer Dynamisierung der Altersrenten innerhalb des Konzerns durch eine Betriebsvereinbarung, die durch die Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts nachträglich als unwirksam eingestuft wurde? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Düsseldorf 15.1.2024 6 K 2351/19 K

Gesellschaften

Aktenzeichen: X R 8/24 (BFH)

§§: UmwStG § 20 Abs. 2 Satz 2, UmwStG § 22 Abs. 6, UmwStG § 22 Abs. 1 Satz 1

Schlagwörter: **Sacheinlage, Einbringung, Rechtsnachfolger, Gemeiner Wert**

Rechtsfrage: Ist ein Einbringungsgewinn I, der dadurch entsteht, dass eine Stiftung als Erbin des Einbringenden die erhaltenen Anteile innerhalb der Sperrfrist veräußert, der Stiftung in ihrer Eigenschaft als Gesamtrechtsnachfolgerin des Einbringenden zuzurechnen (Folge: Besteuerung mit dem regulären Einkommensteuertarif) oder – entsprechend dem Wortlaut des § 22 Abs. 6 UmwStG 2006 – unmittelbar der Stiftung (Folge: Anwendung des niedrigeren Körperschaftsteuersatzes)? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG München 9.2.2024 8 K 602/23

Körperschaftsteuer

Aktenzeichen: I R 16/24 (BFH)

§§: KStG § 8 Abs. 3 Satz 2

Schlagwörter: **Verdeckte Gewinnausschüttung, Fremdvergleich, Miete**

Rechtsfrage: Mieterhöhung als verdeckte Gewinnausschüttung? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Sächsisches FG 21.12.2022 3 K 998/20

Aktenzeichen: IV R 17/24 (BFH)

§§: EStG § 3 c Abs. 2

Schlagwörter: **Holding, Konzern, Bilanz, Wirtschaftlicher Zusammenhang**

Rechtsfrage: Stehen die bei einer Holdinggesellschaft angefallenen Konzernabschlusskosten im Sinne von § 3 c Abs. 2 Satz 1 EStG in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den dem Teileinkünfteverfahren unterliegenden Beteiligungserträgen mit der Folge, dass sie nur anteilig als Betriebsausgaben abgezogen werden können? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Köln 25.8.2022 3 K 999/20

Gewerbesteuer

Aktenzeichen: IV R 14/24 (BFH)

§§: GewStG § 10 a, KStG § 8 c, KStG § 8 d

Schlagwörter: **Personengesellschaft, Gewerbeverlust, Unternehmeridentität, Gesamtrechtsnachfolge, Gesellschaftswechsel**

Rechtsfrage: Ist der auf einen verstorbenen Mitunternehmer entfallende Anteil am gewerbesteuerlichen Verlustvortrag einer Personengesellschaft bei den verbliebenen Mitunternehmern fortzuführen, wenn diese den Mitunternehmeranteil des Verstorbenen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge erworben haben? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Niedersächsisches FG 4.7.2024 9 K 309/21

Aktenzeichen: V R 22/24 (BFH)

§§: GewStG § 3 Nr. 20 Buchst. d

Schlagwörter: **Gewerbesteuerbefreiung, Ambulanter Pflegedienst, Einrichtung, Kostenträgung**

Rechtsfrage: In welchem Umfang ist einer Betreiberin eines ambulanten Pflegedienstes die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 20 Buchst. d GewStG zu gewähren? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Düsseldorf 13.3.2024 7 K 2517/21 G

Aktenzeichen: V R 32/23 (BFH)

§§: GewStG § 3 Nr. 13

Schlagwörter: **Gewerbesteuerbefreiung, Veräußerung, Veräußerungsgewinn, Lehrinstitut**

Rechtsfrage: Erfasst die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 13 GewStG i.d.F. des Streitjahres 2017 auch die Veräußerung einer privaten allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtung? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Düsseldorf 10.8.2023 9 K 349/22 G

Aktenzeichen: V R 33/23 (BFH)

§§: GewStG § 3 Nr. 13

Schlagwörter: **Gewerbesteuerbefreiung, Lehrer, Bildungseinrichtung**

Rechtsfrage: Zur Auslegung des Begriffs der berufsbildenden Einrichtungen gemäß § 3 Nr. 13 GewStG. – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Düsseldorf 10.8.2023 9 K 1130/22 G

Umsatzsteuer

Aktenzeichen: Rs C-535/24 (EuGH)

§§: RL 2006/112/EG Art. 24 Abs. 1, RL 2006/112/EG Art. 26 Abs. 1 Buchst. b

Schlagwörter: **EG, EU, Umsatzsteuer, Mehrwertsteuer, Dienstleistung**

Rechtsfrage: Umfasst der Begriff „Dienstleistung“ im Sinne des Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beziehungsweise der Ausdruck „unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen“ im Sinne des Art. [26] Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie ohne Auftrag oder Mandat vorgenommene rechtliche oder tatsächliche Handlungen einer für die Zwecke des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems registrierten Person, mit denen unmittelbar die Beitreibung einer Forderung zugunsten einer dritten Person und mittelbar die Befriedigung des schuldrechtlichen Anspruchs der handelnden, registrierten Person gegen die Person, in deren unmittelbarem Interesse die fraglichen Handlungen vorgenommen wurden, verfolgt wird?

Vorinstanz: Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgarien), ABI EU C/2024/6633

Aktenzeichen: Rs C-475/24 (EuGH)

§§: RL 2006/112/EG, Grundrechtecharta Art. 47, Grundrechtecharta Art. 50

Schlagwörter: **EG, EU, Umsatzsteuer, Mehrwertsteuer, Steuerhinterziehung, Strafverfahren, Vertrauensschutz, Vorsteuerabzug, Verjährung**

Rechtsfrage: Gebieten unter Umständen wie jenen des Verfahrens, in dem gegenüber dem gesetzlichen Vertreter der Steuerpflichtigen ein Beschluss zur Einstellung des Strafverfahrens wegen der Begehung einer Steuerhinterziehung mit der Begründung erlassen wurde, dass der Tatbestand nicht erfüllt sei, dass keine Beweise für die Begehung der Straftat durch den gesetzlichen Vertreter der Steuerpflichtigen vorlägen und dass zugleich die Verjährung der strafrechtlichen Verantwortlichkeit eingetreten sei, die Art. 47 und 50 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union sowie die allgemeinen Rechtsgrundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes die Anwendung des Grundsatzes *ne bis in idem* mit der Folge, dass das Steuerverfahren gegenüber der Steuerpflichtigen zu beenden ist, oder erlaubt oder nachgerade gebietet das – in der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem anerkannte – Ziel der Bekämpfung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und etwaigen Missbräuchen dem mit einer Klage auf Aufhebung eines dieser Steuerpflichtigen gegenüber erlassenen Steuerprüfungsbescheids befassten Zivilrichter, zu prüfen, ob die in der Richtlinie 2006/112/EG vorgesehenen materiellen und formellen Voraussetzungen der Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts vorliegen, und zwar auch durch Untersuchung der im Lauf des Strafverfahrens erhobenen Beweise?

Vorinstanz: Curtea de Apel Constanta (Rumänien), ABI EU C/2024/6076

Aktenzeichen: Rs C-513/24 (EuGH)

§§: RL 2006/112/EG Art. 173 Abs. 1

Schlagwörter: **EG, EU, Umsatzsteuer, Mehrwertsteuer, Vorsteuerabzug, Gesundheitsdienstleistungen**

Rechtsfrage: Ist Art. 173 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin gehend auszulegen, dass, wenn eine Leistung, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, vom Besitz einer Genehmigung für die Erbringung von Leistungen abhängt, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht (hier: Gesundheitsdienstleistungen), die Gegenstände und damit zusammenhängenden Dienstleistungen, die nach nationalem Recht zur technischen und materiellen Mindestausstattung von Einrichtungen des Gesundheitswesens gehören und eine Voraussetzung für die Erbringung von Gesundheitsdienstleistungen sind, allgemeine (Gemein-)Kosten darstellen, die unmittelbar und direkt mit der

gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen zusammenhängen und ihn daher zum Abzug eines Teils der Steuer berechtigen? Vorinstanz: Nejvyšší správní soud (Tschechische Republik), ABI EU C/2024/6243

Aktenzeichen: Rs C-515/24 (EuGH)

§§: RL 2006/112/EG Art. 168, RL 2006/112/EG Art. 176

Schlagwörter: **EG, EU, Umsatzsteuer, Mehrwertsteuer, Vorsteuerabzug**

Rechtsfrage: 1. Ist eine Vorschrift wie Art. 96 Abs. 1 Nrn. 4 und 5 des Gesetzes 37/1992 vom 28.12.1992 über die Mehrwertsteuer, wonach die Mehrwertsteuerbeträge, die aufgrund des Erwerbs von Gegenständen und Dienstleistungen wie Sportveranstaltungen sowie von Gegenständen und Dienstleistungen, deren Zweck eine Zuwendung an Kunden, Arbeitnehmer oder Dritte ist, entrichtet werden, zu keinem Anteil vorsteuerabzugsfähig sind, selbst wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass diese Ausgaben in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner unternehmerischen oder beruflichen Tätigkeit stehen, dass sie zu einem streng unternehmerischen oder beruflichen Zweck getätigt wurden und dass er die Gegenstände und Dienstleistungen für der Mehrwertsteuer unterliegende Umsätze verwendet hat, und es sich nach einkommensteuerlichen Gesichtspunkten (Einkommensteuer natürlicher Personen bzw. Körperschaftsteuer) um absetzbare Ausgaben handelt, mit Art. 168 Buchst. a und Art. 176 Unterabs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem vereinbar? – 2. Ist eine Vorschrift wie Art. 96 Abs. 1 Nrn. 4 und 5 des Gesetzes 37/1992 vom 28.12.1992 über die Mehrwertsteuer, die eine einschränkende Bedingung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug eingeführt hat und am Tag des Beitritts des Königreichs Spanien zur Europäischen Union in Kraft getreten ist, nämlich am 1.1.1986, ohne dass bis zu diesem Tag eine Vorschrift bestanden hätte, die diese Einschränkung vorsah, mit Art. 176 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem vereinbar?

Vorinstanz: Tribunal Supremo (Spanien), ABI EU C/2024/6406

Aktenzeichen: Rs C-521/24 (EuGH)

§§: RL 2006/112/EG Art. 168 Buchst. c, RL 2006/112/EG Art. 178 Buchst. c, RL 2006/112/EG Art. 178 Buchst. d, RL 2006/112/EG Art. 179, RL 2006/112/EG Art. 180, RL 2006/112/EG Art. 181, RL 2006/112/EG Art. 182

Schlagwörter: **EG, EU, Umsatzsteuer, Mehrwertsteuer, Vorsteuerabzug**

Rechtsfrage: Sind Art. 168 Buchst. c, Art. 178 Buchst. c und d und die Art. 179, 180, 181 und 182 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sowie die Grundsätze der Steuerneutralität, der Verhältnismäßigkeit und der Effektivität dahin auszulegen, dass mit ihnen die Rechtsvorschriften und die Praxis eines Mitgliedstaats vereinbar sind, wonach der Abzug der Vorsteuer aus innergemeinschaftlichen Erwerben von Gegenständen aus dem Grund verweigert und endgültig ausgeschlossen wird (Unmöglichkeit der Abgabe einer berichtigenden Erklärung und Ablehnung des Antrags auf ein besonderes Steuererstattungsverfahren), dass der Steuerpflichtige aus verwaltungstechnischen Gründen sein Recht auf Vorsteuerabzug nicht im selben Steuerzeitraum ausgeübt habe, für den die geschuldete Steuer festgesetzt worden sei, wenn dies jedoch vor Ablauf der Verjährungsfrist und unter Umständen geschah, unter denen die Steuerverwaltung des Mitgliedstaats bei früheren Prüfungen keine Einwände gegen die Ausübung des Rechts erhoben hat?

Vorinstanz: Gyori Törvényszék (Ungarn), ABI EU C/2024/6630

Service-Hinweise

Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz (905 Seiten, 159,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Der bekannte und vielfach bewährte Standardkommentar zum Grunderwerbsteuergesetz erläutert auch in der 21. Auflage das Gesetz umfassend, kritisch und meinungsbildend und liefert praxisorientierte Argumentationshilfen. Die jetzt vorliegende überarbeitete und aktualisierte Neuauflage bietet angesichts der stetig wachsenden Bedeutung der GrESt höchste Sicherheit für die Praxis.

Die vorliegende Auflage berücksichtigt alle seit der Voraufgabe verabschiedeten gesetzlichen Änderungen, insbesondere das zuletzt verkündete Kreditzweitmarktförderungsgesetz. Außerdem sind die Kommentierungen eingeflossen alle gleich lautenden Erlasse, die für die Praxis von erheblicher Bedeutung sind, darunter die zuletzt am 5.3.2024 ergangenen.

Vorteile auf einen Blick:

- Aktuelles Meinungsspektrum (insb. der Finanzrechtsprechung)
- Zahlreiche Fallbeispiele
- Praxisorientierte Argumentationshilfen

Wie in den Voraufgaben besteht das Autorenteam aus Richterinnen und Richtern des höchsten deutschen Finanzgerichts.

Haase/Jachmann, Beck'sches Handbuch Immobiliensteuerrecht (721 Seiten, 159,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Die dritte Auflage dieses umfassenden Handbuchs gibt steuerrechtliche Hilfestellung bei allen praktischen und theoretischen Fragestellungen rund um die Immobilie. Die Autoren sind Kenner der einschlägigen Bereiche des Steuerrechts und haben ein auf den Punkt geschriebenes Handbuch vorgelegt, das keine Frage offen lässt. Das Augenmerk ist auf die Immobilienbesteuerung in der Praxis gelegt. So folgt das Buch in seiner Gliederung dem Nutzungszyklus einer Immobilie: vom Erwerb über die Nutzung bis hin zum Verkauf, was einer Gliederung nach Sachthemen deutlich überlegen ist.

- Praktische Beispiele helfen bei der konkreten Umsetzung
- Topaktuell mit Rechtsstand 1. April 2024
- Bereits mit Erläuterungen zur Grundsteuer-Reform, zum MoPeG und zum Wachstumschancengesetz

Söffing/Söffing, Gewerblicher Grundstückshandel und private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken (366 Seiten, 69,00 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Wann handelt es sich bei einer Veräußerung eines Grundstücks um ein privates Veräußerungsgeschäft und wann ist die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel überschritten? Wo liegen die Tücken? Wie kann man geplante Grundstücksverkäufe steuerlich optimal gestalten? Die Grenzen zwischen gewerblichem Grundstückshandel

und privaten Veräußerungen sind oft fließend und damit einzelfallbezogen.

Der bewährte Ratgeber von Söffing/Söffing bietet Ihnen nicht nur einen aktuellen Überblick über die Rechtsprechung zum gewerblichen Grundstückshandel sowie zu privaten Grundstücksveräußerungsgeschäften, sondern unterstützt Sie in der Beratung, bei der Einordnung rechtlicher Fragestellungen und skizziert praxisnahe Lösungswege. Beispiele und Schaubilder erläutern die komplexen Zusammenhänge und erleichtern Ihnen die sichere Umsetzung der Materie in die Praxis.

Die 7. Auflage greift die Flut der neu ergangenen Rechtsprechung auf; zum einen die zum gewerblichen Grundstückshandel u.a. hinsichtlich Zählobjekten und An- und Umbauten an bestehenden Immobilien, zum anderen die zu privaten Veräußerungsgeschäften u.a. zur Frage der ausschließlichen Nutzung, hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals „zu eigenen Wohnzwecken“. Rechtsstand ist der 1.4.2024.

Storz/Kiderlen, Praxis der Teilungsversteigerung (465 Seiten, 69,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Die Teilungsversteigerung ist ein rechtlich noch schwierigeres Terrain als die Zwangsversteigerung. Der Erfolg der Beteiligten hängt von der Kenntnis der rechtlichen und taktischen Möglichkeiten ab. Dieses Werk ist ein wertvoller Ratgeber durch diese schwierige Rechtsmaterie. Das Werk enthält u.a.:

- Darstellung der Abläufe und Besonderheiten
- Erläuterung von Schlüsselbegriffen wie Geringstes Gebot, Festsetzung des Grundstückswertes, Meistgebot, Versteigerungstermin und -erlös
- Berücksichtigung zahlreicher neuer BGH-Entscheidungen, etwa zur Niedrigstgebotstheorie
- Zahlreiche Muster, Beispiele und taktische Hinweise

Kowanda, Vereinfachtes Ertragswertverfahren (405 Seiten, 69,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Das vereinfachte Ertragswertverfahren ist das in der Praxis vorherrschende Bewertungsverfahren für Betriebsvermögen und für nichtbörsennotierte Anteile an Kapitalgesellschaften nach dem Bewertungsgesetz. Steuerberaterinnen/Steuerberater und Rechtsanwältinnen/Rechtsanwälte, die Mandantschaft zum Unternehmenswert beraten wollen, müssen es beherrschen. Ebenso ausführlich werden die in Feststellungserklärungen für das Finanzamt geforderten Angaben zum Verwaltungsvermögen und zur Lohnsumme (§§ 13 a., 13 b ErbStG a.F./n.F.), die Regelungen zum Grundbesitzwert und die Regelungen zum Substanzwert dargestellt. Vorteile:

- Das in der Praxis vorherrschende Bewertungsverfahren
- Erbschaft- und schenkungsteuerliche Auswirkungen
- Erstellung von Feststellungserklärungen/Überprüfung von Feststellungsbescheiden
- Für ertragsteuerliche Zwecke nutzbar
- Betriebsprüfung bewertungsrechtlicher/erbschaftsteuerlicher Sachverhalte

Feick, Stiftung als Nachfolgeinstrument (570 Seiten, 115,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Alle für die erbrechtliche Planung mit Stiftungen (und alternativen Rechtsformen) wichtigen Themen finden sich systematisch aufbereitet. Für die Praxis sind viele Gestaltungshinweise enthalten. In der Neuauflage wurde neben den Neuerungen im Steuerrecht insbesondere die zum 1. Juli 2023 in Kraft getretene Reform des Stiftungszivilrechts berücksichtigt. Neu hinzugekommen ist außerdem ein Abschnitt zum Internationalen Stiftungsrecht. Das Werk ist in die folgenden Abschnitte unterteilt:

- Grundlagen des Stiftungszivilrechts
- Zivilrechtliche Besonderheiten bei Errichtung der Stiftung unter Lebenden sowie Grundlagen des Erbrechts und zivilrechtliche Besonderheiten bei Errichtung der Stiftung von Todes wegen
- Steuerrecht der gemeinnützigen Stiftung
- Steuerrecht der nicht gemeinnützigen Stiftung, insbesondere der Familienstiftung
- Planung der Unternehmensnachfolge mit Stiftungen
- Ausländische Stiftungen in der Unternehmensnachfolge
- Internationales Stiftungsrecht

Haase, Neue Arbeitswelt in der Steuerberatung (213 Seiten, 39,99 Euro, Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft • Steuern • Recht GmbH, Reinsburgstraße 27, 70178 Stuttgart; Tel. 0711/2194-0, Fax 0711/2194-119; service@schaeffer-poeschel.de)

Die Arbeitswelt verändert sich rasant – auch in traditionellen Branchen wie der Steuerberatung. Ein einfaches Rezept für die Gestaltung der Zusammenarbeit in Kanzleien gibt es nicht, doch es sollten folgende Fragen gestellt werden:

- Welche individuellen Lösungsansätze müssen Kanzleihinhaber:innen entwickeln, die die spezifischen Bedingungen und kulturellen Eigenheiten ihrer Kanzlei berücksichtigen – und zwar jenseits von Management-Moden und universellen Lösungsansätzen?
- Was brauchen Führungskräfte, um dem „Erneuerungswahn“ mit durchdachten Strategien entgegenzutreten und damit nicht zuletzt den Schaden aktionistischer „One-Size-Fits-All-Ansätze“ abwenden zu können?

Geleitet von sieben Grundprinzipien zukunftsorientierter Unternehmensführung stellt der Autor Denkwerkzeuge für Kanzleien vor, um passenden Konzepte für Veränderungsstrategien zu entwickeln. Er zeigt, wie Kanzleien es schaffen können, durch eine neue Unternehmens- und Arbeitskultur den Kanzleierfolg zu steigern und gleichzeitig als Arbeitgeber attraktiver zu werden. Das Buch ist ein Werkzeug für Organisationsverantwortliche, die ihre Kanzlei in eine moderne und zukunftsorientierte Arbeitsumgebung transformieren wollen. Es bietet neben Strategien Perspektiven, Inspiration und praktische Ratschläge, um die Vorteile von New Work voll abzuschöpfen. Ergänzt wird das Buch durch digitale Audiodateien mit Interviews von 26 Praktiker:innen und Organisationsentwickler:innen auf dem Portal myBook+.

Niemeyer/Zellerhoff, Das Arbeitsverhältnis jenseits der Regelaltersgrenze (180 Seiten, 49,00 Euro, Nomos Verlagsgesell-

schaft mbH & Co. KG, Waldseestr. 3 – 5, 76530 Baden-Baden; Tel. 07221-2104-37, Fax 07221/2104-43; shop@nomos.de

Der Fachkräftemangel durch demografischen Wandel führt zur Gretchenfrage der Unternehmen: Wie kann man die Arbeit im Alter für beide Parteien des Arbeitsverhältnisses attraktiv und rechtssicher gestalten? Das neue Handbuch bündelt alle Rechtsfragen rund um die Erwerbstätigkeit nach Erreichen der Regelaltersgrenze. Es vermittelt konkrete Antworten und Gestaltungsmöglichkeiten für die praktischen Umsetzungsfragen:

- Begründung eines neuen Arbeitsverhältnisses oder Fortsetzung des bestehenden?
- Abhängige Beschäftigung oder Beratervertrag?
- Sind die Vereinbarungen befristbar – oder sollten es sein?
- Wie altersdiskriminierungsfrei formulieren?
- Welche Mitbestimmungsrechte hat der Betriebsrat?
- Auf welche Besonderheiten muss ich bei Durchführung und Kündigung der Vereinbarungen achten?

Praxisnahe Schwerpunkte liegen auf dem Sozialversicherungs- und Steuerrecht (z.B. Beschäftigtenbegriff, Anrechnung von Rentenbezügen, Hinzuverdienstgrenze). Das Handbuch liefert die prozessualen Besonderheiten mit und integriert Praxishinweise, Checklisten und Musterformulierungen für Arbeitgeber und Beschäftigte.

Lutz/Wittmann/Paul, Mobile Arbeit in der Steuerkanzlei (173 Seiten, 39,99 Euro, Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft • Steuern • Recht GmbH, Reinsburgstraße 27, 70178 Stuttgart; Tel. 0711/2194-0, Fax 0711/2194-119; service@schaeffer-poeschel.de)

Das Buch gibt Kanzleihinhaber:innen praxisnahe Tipps und Strategien an die Hand, wie sie mobile Arbeit in ihrer Kanzlei erfolgreich implementieren können. Dabei legen die Autor:innen besonderen Wert darauf, sowohl technische als auch organisatorische Aspekte des Remote Work zu beleuchten. Zu den zentralen Themen des Buches gehören unter anderem:

- Auswahl und Implementierung geeigneter Software-Lösungen
- Gestaltung effizienter Kommunikations- und Kollaborationsprozesse
- Rechtliche Rahmenbedingungen und Datenschutzerfordernisse
- Führung und Motivation von Remote Teams
- Sicherstellung der mentalen Gesundheit für Mitarbeiter im Homeoffice

Jedes Kapitel enthält Impulse, praxisorientierte Ratschläge und Checklisten, die helfen, die theoretischen Konzepte in die Praxis umzusetzen. Konkrete Fallbeispiele und Best Practices erleichtern dabei den Einstieg in die Welt des ortsunabhängigen Arbeitens.

Thüsing/Rachor/Lembke, Kündigungsschutzgesetz (1.603 Seiten, 98,00 Euro, Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Munzinger Str. 9, 79111 Freiburg; Tel. 0761/898-0, Fax 0761/898-3990; buchhandel@haufe-lexware.com)

Dieser ausführliche Kommentar gibt Antworten auf alle Fragen des Kündigungsschutzrechts. Sowohl für Anwälte als auch für Personalverantwortliche dient er als Basis für den sicheren Umgang mit kün-

digungsschutzrechtlichen Vorschriften. In der Kommentierung sind berücksichtigt:

- Kündigungsschutzgesetz
- Erläuterung kündigungsschutzrechtlicher Nebenvorschriften aus dem BGB, InsO, BetrVG, TzBfG, MuSchG, BEEG, PflegeZG, BDSG, HinSchG u.v.m.
- Praxisgerechte Aufbereitung: Beispiele und Hinweise erleichtern die konkrete Umsetzung der Vorschriften in die Praxis
- Neu in der 5. Auflage u.a.:
- Aktuelle Rechtsprechung zu Massenentlassungsanzeigen
- Rechtsprechung zu Äußerungen in privater Chatgruppe
- Rechtsprechung zur Verwertbarkeit von Videoaufnahmen im Kündigungsschutzprozess
- Repressalienverbot nach dem Hinweisgeberschutzgesetz
- Sonderkündigungsschutz von (Datenschutz-)Beauftragten

Arnold/Tillmanns, Bundesurlaubsgesetz (827 Seiten, 98,00 Euro, Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Munzinger Str. 9, 79111 Freiburg; Tel. 0761/898-0, Fax 0761/898-3990; buchhandel@haufe-lexware.com)

Dieser ausführliche Kommentar beantwortet alle Fragen zu urlaubsrechtlichen Problemstellungen. Sowohl für Personalverantwortliche als auch für Anwälte dient er als Basis für den sicheren Umgang mit urlaubsrechtlichen Vorschriften. In der Kommentierung sind berücksichtigt:

- Bundesurlaubsgesetz
- Weitere urlaubsrechtlich relevante Vorschriften aus dem Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz (BEEG), Pflegezeitgesetz (PflegeZG), Mutterschutzgesetz (MuSchG), Jugendarbeitsschutzgesetz (JArbSchG), Infektionsschutzgesetz (IfSG) und Sozialgesetzbuch IX (SGB IX)
- Praxisnahe Aufbereitung: Beispiele und Hinweise erleichtern die konkrete Umsetzung der Vorschriften in die Praxis.

Neu in der 5. Auflage u.a.:

- Aktuelle Rechtsprechung des BAG und EuGH
- Urlaubsanspruch bei Altersteilzeit und Quarantäne
- Rechtsprechung zum Verfall von Urlaub und zu Hinweispflichten des Arbeitgebers sowie zur Vererblichkeit von Urlaubsansprüchen
- Umfangreiche Kommentierung zu den Ländergesetzen zum Bildungsurlaub

Veranstaltungen

Das Gastronomie-Mandat

Ziel

Das Gastronomie-Mandat gehört nicht zu den einfachsten Mandaten und steht im absoluten Fokus der Finanzverwaltung und deren Prüfdiensten. Oft wird vom Gastronom nicht genügend Zeit und Sorgfalt in die Dokumentation, Kassenführung oder Kalkulation investiert. Die Anforderungen an und aus elektronischen Aufzeichnungssystemen erfordern oft neue Denkansätze in der Gastronomie. In der Steuerberatung sind Sie demnach besonders gefordert, Ordnung ins Chaos zu bringen, Problemstellungen zu erkennen und Ihre Mandanten sicher und lösungsorientiert in diesen anspruchsvollen Zeiten zu begleiten.

Das Seminar liefert Ihnen die wichtigsten Aspekte zu branchenspezifischen Anforderungen in der Besteuerung und Finanz-/Lohnbuchhaltung, zu Betriebsprüfungen und Nachschauen. Kommentierte aktuelle BMF-Schreiben und Urteile der Finanzgerichte runden das Seminar ab. So können Sie frühzeitig richtig steuern und Ihren Mandanten fachmännisch zur Seite stehen.

Inhalte

Die neuen (alten) Anforderungen an die Gastronomie

- Allgemeine Schwerpunkte

Finanzbuchhaltung in der Gastronomie

- Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten
- Die unterschiedlichen Steuersätze
- Die „neuen“ GoBD
- Ordnungsgemäße Kassenführung
- Richtige Behandlung von Gutscheinen, Trinkgeldern, Stornobuchungen

Kalkulationen und Kontrollzahlen in den Auswertungen

- Prime-Cost-Analyse
- Aufschlagsatzkalkulationen
- Summarische Risikoprüfung
- IDEA Prüfsoftware

Lohnbuchhaltung in der Gastronomie

- Beschäftigungsarten
- Steuerliche Sonderfälle wie SFN-Zuschläge
- Sofortmeldungen
- Mindestlohn
- Phantomlohn
- Arbeit auf Abruf

Die verschiedenen Kassensysteme

- Offene Ladenkasse
- Elektronische Aufzeichnungssysteme
- Manipulationsmöglichkeiten
- Die zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung zTSE

Verfahrensdokumentation

- Aufbau und Inhalt
- Schnittstelle Kassenhersteller
- Checklisten zur Erstellung einer VD

Prüfungen in der Gastronomie

- Kassen-Nachschau
- Außenprüfungen

Verwertungsgesellschaften

Termine und Orte

Termin: 28.1.2025 Online | Zeit: 09:15 – 17:15

Dauer: 6,5 Zeitstunden | Ort: An Ihrem PC

Teilnahmegebühr: 495,00 Euro p.P. zzgl. gesetzl. USt

Buchungscode: 3469

Informationen: <http://www.nwb-akademie.de/w>