

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

06 | 2023

Für alle Steuerpflichtigen

Veräußerung der Haushälfte nach Ehescheidung mitunter zu versteuern

Da in Deutschland rund jede dritte Ehe wieder geschieden wird, hat folgende Entscheidung des Bundesfinanzhofs eine gewisse Breitenwirkung: **Veräußert der geschiedene Ehegatte** im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung anlässlich der Ehescheidung **seinen Miteigentumsanteil an dem gemeinsamen Einfamilienhaus an den früheren Ehepartner**, kann der Verkauf als **privates Veräußerungsgeschäft der Besteuerung** unterliegen. |

Hintergrund

Private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken, bei denen **der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre** beträgt, unterliegen der Spekulationsbesteuerung. Ausgenommen sind aber Wirtschaftsgüter, die

- im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken (**1. Alternative**) oder
- im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken (**2. Alternative**) genutzt wurden.

Der Ausdruck „**Nutzung zu eigenen Wohnzwecken**“ setzt in beiden Alternativen voraus, dass eine Immobilie zum Bewohnen dauerhaft geeignet ist und

vom Steuerpflichtigen auch bewohnt wird. **Der Steuerpflichtige muss das Gebäude zumindest auch selbst nutzen**; unschädlich ist, wenn er es gemeinsam mit seinen Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt.

Ein Gebäude wird auch dann zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn es der Steuerpflichtige **nur zeitweilig bewohnt**, sofern es ihm **in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht**. Denn eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken setzt keine Nutzung als Hauptwohnung voraus. Zudem muss sich **nicht der Schwerpunkt der persönlichen und familiären Lebensverhältnisse befinden**.

Beachten Sie | Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt hingegen nicht vor, wenn der Steuerpflichtige die Woh-

Daten für den Monat Juli 2023

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 10.7.2023

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 13.7.2023

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 7/2023 = 27.7.2023

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

4/22	9/22	12/22	4/23
+ 7,8 %	+ 10,9 %	+ 9,6 %	+ 7,6 %

nung **entgeltlich oder unentgeltlich an einen Dritten überlässt**, ohne sie zugleich selbst zu bewohnen.

Sachverhalt

Der Ehemann (EM) zog im August 2015 aus dem im Miteigentum der Eheleute stehenden Einfamilienhaus (Kaufvertrag: Dezember 2008) aus. Die Ehe, aus der ein in 2007 geborener Sohn hervorging, wurde im Juni 2017 geschieden.

In der Folge drohte die Ehefrau (EF) dem EM die Zwangsversteigerung des Hauses an, sollte er seinen Miteigentumsanteil nicht an sie veräußern. Mit Scheidungsfolgenvereinbarung (August 2017) veräußerte EM schließlich seinen Miteigentumsanteil an EF.

Das Finanzamt unterwarf den Gewinn aus dem Verkauf des Miteigentumsanteils der Einkommensteuer. Dies bestätigten sowohl das Finanzgericht München als nun auch der Bundesfinanzhof.

Keine Zwangslage im Streitfall

Eine **ein privates Veräußerungsgeschäft ausschließende Zwangslage** (wie z. B. bei einer Enteignung oder einer Zwangsversteigerung) lag nicht vor. Zwar hatte die geschiedene Ehefrau ihren Ex-Partner erheblich unter Druck gesetzt. Letztlich hat dieser seinen Anteil an dem Einfamilienhaus aber **freiwillig veräußert**.

Beachten Sie | Der Steuerpflichtige hat seinen Miteigentumsanteil im Rahmen der Scheidungsfolgenvereinbarung **willentlich veräußert**. Ob er sich in einer **wirtschaftlichen oder emotionalen Zwangssituation** befand, ist grundsätzlich ohne Bedeutung. **Der Motivlage** kommt – abgesehen von den Fällen, in denen der Verlust des Eigen-

tums (**wegen eines Hoheitsakts**) der freien Willensentschließung des Steuerpflichtigen entzogen ist – regelmäßig keine Relevanz zu.

Keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken

Im Streitfall erfolgte **keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken**. Denn ein in Scheidung befindlicher Ehegatte nutzt das in seinem Miteigentum stehende Immobilienobjekt nicht mehr zu eigenen Wohnzwecken, **wenn er ausgezogen ist und nur noch sein geschiedener Ehegatte und das gemeinsame Kind weiterhin dort wohnen**.

MERKE | In seiner Urteilsbegründung stellte der Bundesfinanzhof heraus: Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt nur vor, wenn unterhaltsberechtigten Personen (wie Kinder) typischerweise zur Lebens- oder Wirtschaftsgemeinschaft des Steuerpflichtigen gehören. Dies ist bei dauernd getrennt lebenden Ehegatten, die nicht mehr Teil einer Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft sind, jedoch nicht der Fall. Damit erfolgte im Streitfall eine schädliche Mitbenutzung des Einfamilienhauses durch die geschiedene Ehefrau.

Quelle | BFH-Urteil vom 14.2.2023, Az. IX R 11/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234682; BFH, PM Nr. 23/2023 vom 13.4.2023

Für GmbH-Gesellschafter

Keine Verrechnung vororganschaftlicher Verluste im Organkreis

| Während des Bestehens **der Organschaft** können laufende Verluste der Organgesellschaft nicht zu einem Verlustvortrag auf Ebene der Organgesellschaft führen. Ebenso können **vorvertragliche Verluste der Organgesellschaft nicht auf den Organträger übertragen werden** und somit in den Organkreis einfließen. Demzufolge bleiben vororganschaftliche Verluste der Organgesellschaft während des Organschaftsverhältnisses ungenutzt. So lautet die Sichtweise der Finanzverwaltung. |

Zum Hintergrund: Verpflichtet sich eine **Organgesellschaft** durch einen Gewinnabführungsvertrag, ihren Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen (**Organträger**) abzuführen, ist das Einkommen der Organgesellschaft unter gewissen Voraussetzungen dem Organträger zuzurechnen (§ 14 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz).

Mit dem aktuellen Schreiben nimmt das Bundesfinanzministerium zu **einem Ur-**

teil des Bundesfinanzhofs aus 2021 Stellung. Dieser hatte in seiner Begründung ausgeführt, dass **eine Umwandlung** auch zu einem Wert oberhalb des Buchwerts und bis zum gemeinen Wert vorgenommen werden könnte, um so bei der Organgesellschaft **bestehende vororganschaftliche Verluste zu nutzen**.

Quelle | BMF-Schreiben vom 10.2.2023, Az. IV C 2 - S 2770/19/10006 :008, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234947; BFH-Urteil vom 11.8.2021, Az. I R 27/18, Rz. 25

Für Unternehmer

Schriftsteller, Künstler und Co.: Erhöhte Betriebsausgabepauschalen

| Unternehmer können ihre **tatsächlichen Betriebsausgaben** von ihren Betriebseinnahmen absetzen und so den steuerpflichtigen Gewinn reduzieren. Manche Unternehmer können **aber auch pauschale Betriebsausgaben geltend machen** – und diese Pauschalen wurden durch das Bundesfinanzministerium nun mit **Wirkung ab 2023 deutlich angehoben**. |

Die Höhe der Pauschale ist **von der jeweiligen Berufsgruppe und der Höhe der jährlichen Betriebseinnahmen** abhängig. Es gibt folgende Pauschalen:

■ 1. Fallgruppe

Hauptberufliche selbstständige schriftstellerische oder journalistische Tätigkeit:

- Betriebsausgabepauschale in Prozent der Einnahmen: 30 %
- jährlicher Höchstbetrag: 3.600 EUR (zuvor: 2.455 EUR)

■ 2. Fallgruppe

Wissenschaftliche, künstlerische oder schriftstellerische **Nebentätigkeit** (auch Vortrags- oder nebenberufliche Lehr- und Prüfungstätigkeit), soweit es sich nicht um eine Tätigkeit i. S. des § 3 Nr. 26 Einkommensteuergesetz („Übungsleiterfreibetrag: 3.000 EUR“) handelt:

- Betriebsausgabepauschale in Prozent der Einnahmen: 25 %
- jährlicher Höchstbetrag: 900 EUR (zuvor: 614 EUR); wird für alle Nebentätigkeiten, die unter die Vereinfachungsregelung fallen, nur einmal gewährt

Beachten Sie | Selbstverständlich haben die Steuerpflichtigen auch die Möglichkeit, **etwaige höhere Betriebsausgaben nachzuweisen**.

MERKE | Mit Schreiben vom gleichen Tag wurden auch die Pauschalen bei der Kindertagespflege nach § 22 Sozialgesetzbuch VIII erhöht.

Quelle | BMF-Schreiben vom 6.4.2023, Az. IV C 6 - S 2246/20/10002 :001, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234665; BMF-Schreiben vom 6.4.2023, Az. IV C 6 - S 2246/19/10004 :004, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234649

Für Arbeitgeber

Pflegeversicherung: Neue Beitragssätze ab 1.7.2023 in der Pipeline

Es ist mit dem Grundgesetz unvereinbar, dass beitragspflichtige Eltern in der sozialen Pflegeversicherung unabhängig von der Zahl der von ihnen betreuten und erzogenen Kinder mit gleichen Beiträgen belastet werden. Dies hat das Bundesverfassungsgericht 2022 entschieden und den Gesetzgeber aufgefordert, eine Neuregelung zu treffen. Ein Gesetzentwurf liegt nun vor. |

Derzeit gelten in der Pflegeversicherung folgende Beitragssätze (unterteilt nach Arbeitgeber (AG) und Arbeitnehmer (AN)):

- **Allgemein:** 3,05 %
(AG: 1,525 %; AN: 1,525 %)
- **Kinderlose:** 3,40 %
(AG: 1,525 %; AN: 1,875 %)
- **Allgemein Sachsen:** 3,05 %
(AG: 1,025 %; AN: 2,025 %)
- **Kinderlose Sachsen:** 3,40 %
(AG: 1,025 %; AN: 2,375 %)

Ab Juli 2023 ist Folgendes geplant: Bei kinderlosen Mitgliedern soll ein Beitragssatz von 4 % gelten. Bei Mitgliedern mit einem Kind sind 3,4 % vorgesehen. Ab zwei Kindern soll der Beitrag während der Erziehungsphase um 0,25 % je Kind bis zum fünften Kind weiter abgesenkt werden (max. also 1 %). Der Abschlag soll aber nur bis zum Ablauf des Monats gelten, in dem das jeweilige Kind das 25. Lebensjahr vollendet hat. Das heißt für Mitglieder

- **ohne Kinder:** 4 %
(AG: 1,7 %; AN: 2,3 %)
- **mit einem Kind:** 3,40 % (Lebenslang: AG: 1,7 %; AN: 1,7 %)
- **mit zwei Kindern:** 3,15 %
(AG: 1,7 %; AN: 1,45 %)
- **mit drei Kindern:** 2,90 %
(AG: 1,7 %; AN: 1,2 %)
- **mit vier Kindern:** 2,65 %
(AG: 1,7 %; AN: 0,95 %)
- **ab fünf Kindern:** 2,4 %
(AG: 1,7 %; AN: 0,7 %)

In Sachsen sollen AG 1,2 % zahlen. Zieht man vom jeweiligen Gesamtbeitrag den AG-Anteil ab, ergibt sich der jeweilige AN-Anteil, z. B. für Mitglieder ohne Kinder: 4 % (AG: 1,2 %; AN: 2,8 %).

Quelle | Gesetz zur Unterstützung und Entlastung in der Pflege, Regierungsentwurf vom 5.4.2023

Für Personengesellschaften

„Untreuer Gesellschafter“: Einkünftezurechnung bei unrechtmäßigem Betriebsausgabenabzug

Grundsätzlich ergibt sich der für die Verteilung der Einkünfte relevante Gewinnverteilungsschlüssel einer Mitunternehmerschaft entweder aus dem Gesetz oder aus den gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen. Bisher war strittig, wie mit der Zurechnung von Mehrgewinnen umzugehen ist, die durch einen Gesellschafter aufgrund einer unberechtigten Entnahme entstanden sind („untreuer Gesellschafter“). Mit folgendem Sachverhalt hat sich der Bundesfinanzhof jüngst befasst: |

■ Sachverhalt

An der AB-GbR (Ingenieurbüro) waren A und B hälftig beteiligt. Der Gewinn wurde durch Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt. B hatte eine Vielzahl privater Aufwendungen (insgesamt 14.500 EUR) ohne Zustimmung des A aus Gesellschaftsmitteln beglichen (u. a. Reisen und Erwerb privater Gegenstände). Daher kündigte A das Gesellschaftsverhältnis fristlos und schied aus der GbR aus. Sein Anteil wuchs B zu, der das Ingenieurbüro als Einzelunternehmer fortführte.

Nach Überprüfung der Gewinnermittlung sah das Finanzamt den Betrag von 14.500 EUR als nicht betrieblich veranlasst an und erhöhte den Gesamtgewinn der GbR auf 69.000 EUR. Den Mehrgewinn rechnete das Finanzamt den Gesellschaftern A und B jeweils hälftig zu.

Gesellschafter A beehrte allerdings, den Mehrgewinn i. H. von 14.500 EUR allein seinem ehemaligen Mitgesellschafter zuzurechnen und nur den restlichen laufenden Gesamthandsgewinn hälftig zu verteilen. Weil das Finanzgericht Berlin-Brandenburg die Klage als unbegründet abwies, wandte sich A an den Bundesfinanzhof – und hier war er schließlich erfolgreich.

Ein Mehrgewinn, der aus der Korrektur nicht betrieblich veranlasster Betriebsausgaben stammt und im laufenden Gesamthandsgewinn enthalten ist, ist bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung abweichend vom allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, wenn die Aufwendungen ausschließlich einem Mitunternehmer zugutegekommen sind.

Beachten Sie | Bei der Einnahmen-Überschussrechnung ist es unerheblich, ob ein Ersatzanspruch der GbR gegen den untreuen Gesellschafter durchsetzbar und werthaltig ist. Da bei dieser Art der Gewinnermittlung das Zu- und Abflussprinzip gilt, kommt es zu keinem aktivierbaren Ausgleichsanspruch. Ein etwaiger Ersatzanspruch der Gesellschaft ist erst zu berücksichtigen, wenn er erfüllt wird.

MERKE | Demgegenüber ist bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich („Bilanzierung“) zu prüfen, ob ein werthaltiger Ersatzanspruch besteht, der zu aktivieren ist.

Quelle | BFH-Urteil vom 28.9.2022, Az. VIII R 6/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 232573

Für GmbH-Gesellschafter

Ertragsteuerliche Behandlung von Genussrechtskapital

Das Bundesfinanzministerium hat sich zur ertragsteuerlichen Behandlung von Kapital geäußert, das vor allem Kapitalgesellschaften durch die Einräumung von Genussrechten erhalten. |

In dem Schreiben der Finanzverwaltung geht es insbesondere um diese Aspekte:

- Abgrenzung von Genussrechtskapital zu anderen Kapitalüberlassungen,
- Steuerbilanzrechtliche Abgrenzung von Fremd- und Eigenkapital,

- Ansatz einer Verbindlichkeit in der Bilanz und

- Zahlungen auf Genussrechtskapital bei der Einkommensermittlung.

Quelle | BMF-Schreiben vom 11.4.2023, Az. IV C 6 - S 2133/19/10004 :002, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234948

Für Personengesellschaften

Betriebsaufspaltung: Geänderte Rechtsprechung zur personellen Verflechtung greift erst ab 2024

| Auch eine nur mittelbar über eine Kapitalgesellschaft gehaltene Beteiligung an einer Besitzpersonengesellschaft kann die **Voraussetzung der personellen Verflechtung** erfüllen und damit eine **Betriebsaufspaltung begründen**. Dies hat der Bundesfinanzhof 2021 entschieden und damit **seine Rechtsprechung geändert**. Das Bundesfinanzministerium hat nun mitgeteilt, dass **die neue Sichtweise aus Vertrauensschutzgründen erst ab dem Veranlagungszeitraum 2024** zu berücksichtigen ist. |

Hintergrund

Die **Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks** des Privatvermögens führt grundsätzlich zu **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**. Anders verhält es sich bei einer **Betriebsaufspaltung**. Diese hat zur Folge, dass die Verpachtung auf der **gewerblichen Ebene** erfolgt und **das Grundstück Betriebsvermögen wird**.

Eine Betriebsaufspaltung kann **Vor- und Nachteile** mit sich bringen:

- Einerseits birgt eine unerkannte Betriebsaufspaltung die Gefahr **der ungewollten Aufdeckung stiller Reserven**, wenn die sachliche oder personelle Verflechtung endet.
- Andererseits kann die Betriebsaufspaltung aber auch als Gestaltungselement bewusst eingesetzt werden, um **z. B. die Haftung zu beschränken**.

Eine Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn

- ein Unternehmen (**Besitzunternehmen**) eine wesentliche Betriebsgrundlage an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft (**Betriebsunternehmen**) zur Nutzung überlässt (**sachliche Verflechtung**) und
- **eine Person oder mehrere Personen zusammen** (Personengruppe) sowohl das Besitzunternehmen als

auch das Betriebsunternehmen in dem Sinne **beherrschen**, dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen (**personelle Verflechtung**).

Geänderte Sichtweise

Nach bisheriger Rechtsprechung konnte eine **Beteiligung** der an der Betriebsgesellschaft beteiligten Gesellschafter **an der Besitzgesellschaft, die nur mittelbar über eine Kapitalgesellschaft besteht, nicht zu einer personellen Verflechtung führen**.

Nach der neuen Sichtweise des 4. Senats des Bundesfinanzhofs kann die **Herrschaft über die Besitzpersonengesellschaft** auch über eine mittelbare Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ausgeübt werden und eine personelle Verflechtung begründen. Entscheidend ist, ob eine Person oder eine Personengruppe **ihren Willen in der Betriebs- und Besitzgesellschaft durchsetzen kann** – und dies ist auch bei einer **mittelbaren Beherrschung** möglich.

MERKE | Der vom Bundesfinanzministerium gewährte Vertrauensschutz ist zu begrüßen. Etwaige Umstrukturierungsmaßnahmen zur Vermeidung einer Betriebsaufspaltung müssen aber bis Ende 2023 abgeschlossen sein.

Quelle | BMF-Schreiben vom 21.11.2022, Az. IV C 6 - S 2240/20/10006 :002, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234822

Für alle Steuerpflichtigen

Broschüre „Vereine & Steuern“ neu aufgelegt

| Das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen hat die Broschüre „Vereine & Steuern“ neu aufgelegt (Stand: Februar 2023). Der Ratgeber wendet sich an **Vereinsvorstände** (insbesondere an Kassenwarte) und behandelt von **der Gemeinnützigkeit bis zur Zuwendungsbestätigung** wichtige Themen. Die Broschüre ist auf der Webseite des Finanzministeriums Nordrhein-Westfalen (unter www.iww.de/s7908) verfügbar. |

Für Arbeitnehmer

Keine Werbungskosten: Umschulungskosten nach Erwerbstätigkeit ohne Berufsausbildung

| Aufwendungen für eine Berufsausbildung sind **ohne den vorherigen Abschluss einer Erstausbildung** nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Dies gilt selbst dann, wenn der Steuerpflichtige **zuvor langjährig Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit** erzielt hat. Der Bundesfinanzhof hat diese Entscheidung mit dem eindeutigen Wortlaut des § 9 Abs. 6 Einkommensteuergesetz (EStG) begründet. |

Hintergrund

Nach § 9 Abs. 6 EStG sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen für **seine Berufsausbildung oder für sein Studium nur dann Werbungskosten**, wenn dieser **zuvor bereits eine Erstausbildung** (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Beachten Sie | Scheidet ein Abzug als Werbungskosten aus, bleibt nur **der beschränkte Sonderausgabenabzug bis zu 6.000 EUR im Kalenderjahr**.

MERKE | Da während einer Umschulung oft keine bzw. nur geringe Einnahmen erzielt werden, führen Werbungskosten regelmäßig zu einem vortragsfähigen Verlust, der sich dann in den Jahren der Berufsausübung steuermindernd auswirkt. Demgegenüber bleiben Sonderausgaben bei fehlenden Einkünften in demselben Jahr wirkungslos. Denn hier ist keine jahresübergreifende Verrechnung möglich.

Quelle | BFH-Urteil vom 15.2.2023, Az. VI R 22/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234824

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.