

Themen dieser Ausgabe

- Aufwendungen einer GmbH für ein TV-Abo und einen Oldtimer
- Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs
- Umsatzsteuer bei Kuchenverkauf an Schulen
- Spekulationsgewinn aus Verkauf von Immobilien I
- Spekulationsgewinn aus Verkauf von Immobilien II
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe April 2024

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer April-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 28.2.2024).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Aufwendungen einer GmbH für ein TV-Abo und einen Oldtimer

Die Aufwendungen einer GmbH für einen Oldtimer, der vom Gesellschafter-Geschäftsführer genutzt werden kann, sowie für ein Sky-Abonnement, das auch mobil genutzt werden kann, mindern das Einkommen nicht, sondern sind als **verdeckte Gewinnausschüttungen** bzw. als **nicht abziehbare Betriebsausgaben** zu behandeln.

Hintergrund: Aufwendungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, sind als verdeckte Gewinnausschüttungen dem Einkommen der GmbH hinzuzurechnen. Die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist gegeben, wenn die Leistung **nicht fremdüblich** ist und damit dem sog. **materiellen Fremdvergleich** nicht standhält. Neben dem materiellen Fremdvergleich gibt es noch den **formellen Fremdvergleich**: Danach bedürften Vereinbarungen zwischen einer GmbH und ihrem beherrschenden Gesellschafter einer im Voraus getroffenen, klaren und eindeutigen Vereinbarung, die auch tatsächlich durchgeführt wird.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, die im Bereich der Öffentlichkeitsarbeit tätig war. Ihr Alleingesellschafter

war A. Die Klägerin abonnierte ein „Sky plus“-Abonnement zum Preis von ca. 350 € netto jährlich. Das Abonnement umfasste sowohl Nachrichten- als auch Unterhaltungs- und Sportkanäle und konnte mobil genutzt werden. Außerdem erwarb die Klägerin einen Oldtimer Ferrari Dino, der von A auch privat genutzt werden konnte. Die jährliche Laufleistung belief sich auf rund 8.000 km. Ferner nutzte A noch einen Smart, der ihm als Dienstwagen überlassen worden war. Das Finanzamt behandelte die Kosten für das Sky-Abonnement sowie für den Ferrari als verdeckte Gewinnausschüttung und rechnete sie dem Einkommen der Klägerin hinzu.

Entscheidung: Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Kosten für das Sky-Abonnement waren durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und daher als verdeckte Gewinnausschüttung zu erfassen. Denn das Sky-Abo wurde insbesondere von A genutzt und konnte trotz der im Abonnement enthaltenen Nachrichtenkanäle, die für die Kommunikationsbranche von Interesse sein könnten, auch privat genutzt werden; hierfür sprach die mobile Nutzungsfunktion.
- Die Aufwendungen für den Oldtimer minderten ebenfalls nicht den Gewinn der GmbH, da es sich hierbei ebenfalls um eine verdeckte Gewinnausschüttung handelte. Auch hier waren die Aufwendungen durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Denn der Ferrari wurde von A privat genutzt, der ein **privates Interesse** an Autos hatte und Oldtimer-Veranstaltungen besuchte. Angesichts einer Fahrleistung von lediglich 8.000 km jährlich wird der Ferrari kaum als Dienstwagen genutzt worden sein. Das FG folgte dem Vorbringen der Klägerin nicht, dass der Ferrari bei Oldtimer-Veranstaltungen betrieblich eingesetzt worden sei, um Kunden zu werben. Zudem war auch der **formelle Fremdvergleich nicht erfüllt**, weil eine klare Regelung fehlte, ob dem A nur ein oder auch zwei Dienstwagen überlassen werden sollten und welche Fahrzeugklasse als angemessen anzusehen war. Nach dem Anstellungsvertrag war die Klägerin verpflichtet, „einen angemessenen Dienstwagen“ zu überlassen. Der Alleingesellschafter-Geschäftsführer nutzte neben dem Ferrari noch einen Smart und damit zwei Dienstwagen.
- Schließlich waren die Aufwendungen für den Ferrari auch nicht als Betriebsausgaben abziehbar, weil nach dem Gesetz Aufwendungen für die Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke (sog. unangemessene Repräsentationsaufwendungen) nicht als Betriebsausgaben abziehbar sind. Die Nutzung eines Oldtimers ist vergleichbar mit der Nutzung einer Yacht und führt daher zu nicht abziehbaren Betriebsausgaben.

Hinweise: Sowohl bei der Nutzung des Sky-Abonnements als auch bei der Nutzung des Oldtimers **überwog** im Streitfall **der private Bezug**, da A beides in nicht unerheblichem Maße privat nutzen konnte. Bei Oldtimern und Rennwagen ist die Rechtsprechung in der Regel streng und lässt einen Betriebsausgabenausgang wegen der Annahme von nicht abziehbaren unangemessenen Repräsentationsaufwendungen nicht zu. Ein Betriebsausgabenabzug kann dann nicht mit der Begründung erreicht werden, dass die Aufwendungen betrieblich veranlasst seien.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs

Ein elektronisches Fahrtenbuch wird nicht ordnungsgemäß geführt, wenn die Eintragungen nicht zeitnah, sondern erst nach jedem Tankvorgang vorgenommen werden, der nur alle zwei oder drei Wochen erfolgt. Außerdem ist ein elektronisches Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß, wenn bis zum monatlichen Abschluss noch nachträgliche Veränderungen vorgenommen werden können, die nicht im Fahrtenbuch selbst, sondern nur in einer gesonderten Protokolldatei dokumentiert werden.

Hintergrund: Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen auch zur privaten Nutzung überlassen, ist die private Nutzungsmöglichkeit als geldwerter Vorteil zu versteuern. Die Bewertung des geldwerten Vorteils erfolgt entweder nach der sog. 1 %-Methode, bei der im Falle von reinen Verbrennerfahrzeugen pro Monat 1 % des inländischen Listenpreises zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden, oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode, bei der nur die auf die Privatfahrten entfallenden Kfz-Kosten angesetzt werden; die Fahrtenbuchmethode setzt ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch voraus.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, die zwei jeweils zu 50 % beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer hatte, nämlich B und L. Die Klägerin überließ L zunächst einen Mercedes E 350 CDI und später einen Audi Q5 als Dienstwagen, den L auch privat nutzen durfte. L führte ein elektronisches Fahrtenbuch der Software „Fahrtenbuch Express“. Bis zum monatlichen Abschluss des Fahrtenbuchs waren nachträgliche Änderungen und Löschungen im elektronischen Fahrtenbuch möglich; die Änderungen und Löschungen wurden in einer gesonderten Protokolldatei dokumentiert, die jederzeit ausgedruckt werden konnte. Nach dem monatlichen Abschluss konnten die Eintragungen nicht mehr geändert oder gelöscht werden. L hielt seine Fahrten zunächst auf Notizzetteln fest und übertrug diese nach jedem Volltanken in das elektronische Fahrtenbuch. Die Klägerin ermittelte den geldwerten Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode. Das Finanzamt erkannte die Fahrtenbuchmethode nicht an, sondern wandte die sog. 1 %-Methode an, gelangte zu einem höheren geldwerten Vorteil und erließ gegen die Klägerin einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid.

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) wies die Klage gegen den Lohnsteuer-Haftungsbescheid ab:

- Ein Fahrtenbuch muss **vollständig und richtig und mit vertretbarem Aufwand** auf seine materielle Richtigkeit hin **überprüfbar sein**. Dies setzt die fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem geschlossenen Verzeichnis voraus, bei dem nachträgliche Änderungen, Streichungen oder Ergänzungen als solche erkennbar sind.
- Die Fahrtenbuchmethode war nicht anzuerkennen, weil das elektronische Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß war. Zum einen wurden die Eintragungen **nicht zeitnah** vorgenommen; denn L notierte die Fahrten zunächst nur auf Notizzetteln und übertrug diese Angaben erst nach dem Volltanken, was bis zu drei Wochen dauern konnte.

- Außerdem waren **nachträgliche Veränderungen möglich** und wurden nicht hinreichend kenntlich gemacht. Denn nachträgliche Änderungen, die bis zum monatlichen Abschluss des Fahrtenbuchs vorgenommen werden konnten, waren im Fahrtenbuch selbst nicht sichtbar, sondern nur in einer gesonderten Protokolldatei. Bei einer gewöhnlichen Einsichtnahme des Fahrtenbuchs waren die Änderungen nicht erkennbar.
- Folglich war der geldwerte Vorteil nach der sog. 1 %-Methode zu bewerten und der hierauf beruhende Lohnsteuer-Haftungsbescheid rechtmäßig.

Hinweise: Ist der private Nutzungsanteil des Dienstwagens niedrig, ist die Bewertung nach der Fahrtenbuchmethode günstiger, weil nur die Kosten für die tatsächlich durchgeführten Privatfahrten zugrunde gelegt werden.

Das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist aufwendig und nicht für jeden Arbeitnehmer geeignet. Wer diesen Aufwand und das Risiko, dass das Fahrtenbuch steuerlich nicht anerkannt wird, vermeiden will, sollte eine Bewertung nach der 1 %-Methode vornehmen. Handelt es sich bei dem Dienstwagen um ein Elektro- oder Hybridfahrzeug, wirkt sich dies sowohl bei der 1 %-Methode als auch bei der Fahrtenbuchmethode unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich vorteilhaft aus.

Alle Steuerzahler

Umsatzsteuer bei Kuchenverkauf an Schulen

Die Finanzverwaltungen mehrerer Bundesländer haben sich zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Kuchenverkaufs an Schulen und Kindertagesstätten geäußert. Danach ist der Kuchenverkauf, der im Rahmen von Schulfesten durch Schülergruppen, Elternbeiräte oder aufgrund einer Elterninitiative erfolgt, nicht umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt auch beim Verkauf von Pizza oder beim Verkauf von Eintrittskarten für schulische Veranstaltungen.

Hintergrund: Nach dem Gesetz können unter bestimmten Voraussetzungen auch Umsätze juristischer Personen des öffentlichen Rechts der Umsatzsteuer unterliegen.

Wesentlicher Inhalt der Verfügungen der Finanzverwaltungen:

- Umsatzsteuer entsteht nach der für juristische Personen des öffentlichen Rechts geltenden Regelung nur dann, wenn die Umsätze der Schulträgerkommune **zugerechnet** werden können. Dies ist nicht der Fall, wenn nach außen eine Elterninitiative, die Schülervertretung oder Klasse auftritt.
- Die nach außen auftretende Elterninitiative, Schülervertretung oder Klasse oder der Elternbeitrag ist in der Regel nicht als steuerpflichtiger Unternehmer anzusehen, weil sie **nicht nachhaltig**, also mit Wiederholungsabsicht, **auftritt**. Dies gilt sowohl bei einem Kuchen- oder Pizzaverkauf als auch bei dem Verkauf von Eintrittskarten für eine Theaterveranstaltung in der Schule oder für den Schulchor.
- Eine Nachhaltigkeit kann hingegen zu bejahen sein, wenn es sich um eine mehrjährige oder wöchentliche Tätigkeit

handelt, die Tätigkeit auf Wiederholung angelegt ist oder wenn die Schüler- oder Elterngruppe wie ein Händler auftritt. Dies ist z. B. der Fall, wenn der Elternbeirat eine Werbeanzeige schaltet oder einen Stand auf dem Weihnachtsmarkt der Gemeinde betreibt.

- Im Fall der Nachhaltigkeit muss jedoch nicht zwingend Umsatzsteuer entstehen, weil die sog. Kleinunternehmerregelung greifen kann, wenn die Einnahmen im Vorjahr weniger als 22.000 € betragen haben und im laufenden Jahre voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen werden.

Hinweis: Auch wenn die aktuellen Verfügungen im Detail kompliziert sind, wird deutlich, dass die Finanzverwaltung die „normalen“ Umsätze, die im Rahmen von Schulveranstaltungen erzielt werden (Kuchenverkauf, Eintrittskarten für die Vorstellung der Theater-AG), nicht der Umsatzsteuer unterwerfen will. Uneinheitlich sind die aktuellen Verfügungen hingegen, wenn **Umsätze außerhalb der Schule** erzielt werden: Die bayerische Finanzverwaltung geht bei einem Glühwein-Stand auf dem gemeindlichen Christkindmarkt von umsatzsteuerbaren Umsätzen aus, während die baden-württembergische Finanzverwaltung Umsätze auf Wochenmärkten als nicht umsatzsteuerbar ansieht. Solange jedoch die Umsatzgrenzen der Kleinunternehmerregelung nicht überschritten werden, ist eine Verkaufstätigkeit außerhalb der Schule grundsätzlich nicht schädlich.

Spekulationsgewinn aus dem Verkauf von Immobilien I

Ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn aus dem Verkauf einer Immobilie entfällt nicht deshalb, weil die Immobilie der Mutter oder **Schwiegermutter** des Steuerpflichtigen **unentgeltlich überlassen** worden ist. Die unentgeltliche Überlassung stellt **keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken** dar, bei der nach dem Gesetz ein Spekulationsgewinn nicht versteuert werden müsste.

Hintergrund: Der Gewinn aus dem Verkauf von Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist ist steuerpflichtig. Nach dem Gesetz werden jedoch selbst genutzte Immobilien von der Steuerpflicht für Spekulationsgewinne grundsätzlich ausgenommen.

Sachverhalt: Die Kläger sind Eheleute und erwarben im Jahr 2009 zum Preis von ca. 187.000 € (einschließlich Nebenkosten) eine Eigentumswohnung, die noch zu errichten war. Nach Fertigstellung überließen sie die Wohnung unentgeltlich der Mutter der Klägerin. Die Mutter starb im Jahr 2016. Die Kläger verkauften die Wohnung noch im Jahr 2016 zum Preis von 220.000 €. Das Finanzamt ermittelte einen Spekulationsgewinn von 33.000 €, den es hälftig jeweils den beiden Klägern zurechnete. Eine Steuerbefreiung für den Verkauf selbst genutzter Immobilien kam nach Auffassung des Finanzamts nicht in Betracht.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Verkauf der Eigentumswohnung erfolgte innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist, da die Wohnung im Jahr 2009 gekauft und im Jahr 2016 verkauft worden war. Die Kläger erzielten aus dem Verkauf einen Gewinn, so dass ein Spekulationsgewinn entstanden ist.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Dieser Spekulationsgewinn war auch **steuerpflichtig**, weil die Steuerbefreiung für selbstgenutzte Immobilien nicht greift. Eine Selbstnutzung liegt grundsätzlich nur dann vor, wenn der Steuerpflichtige die Immobilie im Zeitraum zwischen Anschaffung bzw. Fertigstellung und Veräußerung selbst genutzt oder wenn er sie im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorherigen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat.
- Als Selbstnutzung zählt es auch, wenn der Steuerpflichtige die Immobilie seinem Kind, welches einkommensteuerlich bei ihm berücksichtigt wird, unentgeltlich überlässt. Denn dem Steuerpflichtigen obliegt die Unterbringung des eigenen Kindes. Dieser Grundsatz gilt jedoch nicht im Falle der unentgeltlichen Überlassung an andere Angehörige wie z. B. die Eltern oder Schwiegereltern.
- Im Streitfall gilt daher die unentgeltliche Überlassung an die Mutter der Klägerin nicht als eigene Selbstnutzung, sodass der Spekulationsgewinn steuerpflichtig ist.

Hinweis: Der BFH legt den Begriff der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken eng aus, weil es sich um eine Steuerbefreiung handelt. Entweder der Steuerpflichtige selbst oder sein Kind, das einkommensteuerlich beim Steuerpflichtigen berücksichtigt wird, muss die Immobilie selbst nutzen. Der Steuerpflichtige kann die Immobilie auch zusammen mit seinem Kind nutzen.

Wird die Immobilie jedoch nicht ausschließlich dem eigenen Kind überlassen, sondern zugleich auch unentgeltlich dessen Kindesmutter bzw. Kindesvater, ist der Spekulationsgewinn steuerpflichtig. Für die Steuerbefreiung genügt es ebenfalls nicht, wenn der Steuerpflichtige unter der Anschrift der Immobilie lediglich mit seinem Wohnsitz gemeldet ist, sich dort jedoch nur für Besuche aufhält.

Spekulationsgewinn aus dem Verkauf von Immobilien II

Teilt der Steuerpflichtige ein selbstgenutztes Grundstück in **zwei Flurstücke** und verkauft er anschließend das unbebaute Flurstück innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist, ist ein hieraus erzielter Gewinn als Spekulationsgewinn steuerpflichtig. Der Steuerpflichtige steht nicht entgegen, dass das gesamte Grundstück bis zur Teilung selbstgenutzt wurde.

Hintergrund: Der Verkauf von Immobilien des Privatvermögens mit Gewinn löst innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist eine Steuerpflicht aus. Die Steuerpflicht besteht nicht, wenn das Grundstück selbst genutzt worden ist.

Sachverhalt: Die Kläger waren Eheleute und erwarben im März 2014 ein ca. 3.800 qm großes, bebautes Grundstück zum Preis von 123.000 € auf dem Land. Sie sanierten das

Gebäude und zogen im Jahr 2015 dort ein. Im Mai 2019 ließen sie das Grundstück in zwei Flurstücke (A und B) teilen; das neue, unbebaute Flurstück B war 1.000 qm groß, während das 2.800 qm große, bebaute Flurstück A weiterhin selbst genutzt wurde. Die Kläger verkauften das Flurstück B im Juni 2019 zum Kaufpreis von 90.000 € und nutzten das Flurstück A weiterhin selbst. Das Finanzamt behandelte den Gewinn aus dem Verkauf des Flurstücks B als steuerpflichtigen Spekulationsgewinn in Höhe von 66.400 €, indem es von dem Kaufpreis Anschaffungskosten in Höhe von 23.600 € (1.000 qm x 23,60 € Bodenrichtwert) abzog. Hiergegen wehrten sich die Kläger. Das Finanzgericht (FG) berücksichtigte in der ersten Instanz höhere Anschaffungskosten, so dass sich ein Spekulationsgewinn von 58.160 € statt 66.400 € ergab. Im Übrigen hatte die Klage keinen Erfolg. Die Kläger legten gegen das Urteil des FG Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ein.

Entscheidung: Der BFH wies die Revision ab:

- Die Kläger haben aus dem Verkauf des Flurstücks B einen Gewinn in Höhe von 58.160 € erzielt. Der Gewinn ist steuerpflichtig, da das Grundstück innerhalb von zehn Jahren gekauft und teilweise verkauft worden ist. Das angeschaffte Grundstück ist nur teilweise veräußert worden, nämlich nur bezüglich des Flurstücks B. Insoweit besteht eine **wirtschaftliche Teilidentität**, die für den Ansatz eines steuerpflichtigen Spekulationsgewinns genügt. Das verkaufte Flurstück B ist kein qualitativ anderes Wirtschaftsgut als das ursprünglich erworbene Gesamtgrundstück, sondern lediglich kleiner.
- Das verkaufte Flurstück B **diente nicht eigenen Wohnzwecken**. Zwar gehörte das Flurstück B ursprünglich zum ca. 3.800 qm großen Grundstück, das selbstgenutzt wurde. Aufgrund der Teilung des Grundstücks kam es aber zu einer **Zäsur**. Das unbebaute Flurstück B ist daher **getrennt vom bisherigen Gesamtgrundstück zu beurteilen**. Zwischen dem Flurstück B und dem weiterhin selbstgenutzten Flurstück A bestand nach der Teilung **kein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang** mehr. Vielmehr sind mit der Teilung aus dem bisher einheitlichen Wirtschaftsgut „Grund und Boden“ zwei neue Wirtschaftsgüter entstanden, deren „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken jeweils getrennt zu betrachten ist.“

Hinweise: Die Steuerbefreiung für den Verkauf selbstgenutzter Grundstücke wird gewährt, um Grundstücksveräußerungen nicht zu besteuern, die aufgrund eines Wohnsitzwechsels erfolgen. Einen derartigen Wohnsitzwechsel gab es im Streitfall nicht, weil die Kläger weiterhin das im Jahr 2014 erworbene Grundstück selbst nutzten. Vom Sinn und Zweck der Befreiung war daher eine Steuerbefreiung nicht zu gewähren.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2024

- | | |
|------------------|---|
| 10.4.2024 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, ggf. Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15.4.2024 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26.4.2024 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26.4.2024
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24.4.2024 |