



JÜRGEN NOLLER

STEUERBERATER

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

11 | 2024

Für Vermieter

Steuerfalle: Anteilige Immobilien-Schenkung ohne anteilige Übertragung des Finanzierungsdarlehens

| Überträgt der Steuerpflichtige schenkweise einen Miteigentumsanteil an einem Vermietungsobjekt, ohne auch die Finanzierungsdarlehens anteilig zu übertragen, kann er die Schuldzinsen nur noch anteilig entsprechend seinem verbliebenen Miteigentumsanteil abziehen. Diese **steuerzahlerunfreundliche Sichtweise** des Finanzgerichts Niedersachsen sollte insbesondere in **Fällen der vorweggenommenen Erbfolge** beachtet werden, um weiterhin **den vollen Werbungskostenabzug** für die Schuldzinsen zu erhalten. |

Sachverhalt

Der Alleineigentümer (Vater) einer vermieteten Immobilie hatte einen ideellen 2/5-Miteigentumsanteil im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich auf seinen Sohn übertragen. Die Grundschuld wurde von dem Sohn entsprechend seinem Miteigentumsanteil zur dinglichen Haftung übernommen. Zu einer schuldrechtlichen Schuldübernahme bzw. einem Schuldbeitritt zur Darlehensschuld gegenüber der Bank kam es jedoch nicht.

In der Feststellungserklärung für die ab Juli 2019 bestehende Grundstücksgemeinschaft/Vermietungs-GbR wurden Darlehenszinsen in voller Höhe geltend gemacht. Diese berücksichtigte das Finanzamt allerdings nur zu 3/5 (= Anteil des Vaters). Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

Das Finanzgericht Niedersachsen begründete seine restriktive Sichtweise u. a. wie folgt: Der Vater hat **einen Miteigentumsanteil** an der Mietimmobilie schenkweise und damit **aus privaten, nicht mit der Einkünfteerzielung im Zusammenhang stehenden Gründen** auf seinen Sohn übertragen.

Da das bei der Bank aufgenommene **Darlehen der Finanzierung des gesamten Gebäudes** diente, wurde mit der Übertragung eines Miteigentumsanteils auf den Sohn **der Finanzierungszusammenhang** des Darlehens mit dem Gebäude **anteilig zu dem übertragenen Miteigentumsanteil gelöst**.

Beachten Sie | Insoweit hat der Vater **eine kreditfinanzierte Schenkung** vorgenommen, was zur Folge hat, dass

Daten für den Monat Dezember 2024

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 10.12.2024
- ESt, KSt = 10.12.2024

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 13.12.2024
- ESt, KSt = 13.12.2024

Scheckzahlungen:

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

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 12/2024 = 23.12.2024

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

| 9/23 | 2/24 | 5/24 | 9/24 |
|---------|---------|---------|---------|
| + 4,3 % | + 2,7 % | + 2,8 % | + 1,6 % |

die Darlehenszinsen von ihm ab diesem Zeitpunkt nicht mehr als Werbungskosten abgezogen werden können. **Ein Abzug beim Sohn** kommt ebenfalls nicht in Betracht, weil er **die Darlehenszinsen weder gezahlt, noch der Bank geschuldet hat**.

Das Finanzgericht Niedersachsen hat jedoch die **Revision** im Hinblick auf die Frage zugelassen, ob es gerechtfertigt ist, den Sachverhalt anders zu behandeln als **bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb**. Hier hatte der Bundesfinanzhof Folgendes ausgeführt:

Wird ein fremdfinanziertes Grundstück **des Sonderbetriebsvermögens** unter Zurückbehaltung der Darlehensverbindlichkeit unentgeltlich in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft zum Buchwert übertragen, ist die Darlehensverbindlichkeit bei der anderen Mitunterneh-

merschaft als negatives Sonderbetriebsvermögen in voller Höhe zu erfassen. Die aufgewendeten **Darlehenszinsen sind in voller Höhe als Sonderbetriebsaufwand abzugsfähig**.

Beachten Sie | Da die **Revision** eingelegt wurde, hat der Bundesfinanzhof nun Gelegenheit, für Klarheit zu sorgen.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteil vom 13.12.2023, Az. 3 K 162/23, Rev. BFH: Az. IX R 2/24, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 243107; FG Niedersachsen, Urteil vom 13.12.2023, Az. 3 K 163/23, Rev. BFH: Az. IX R 3/24; BFH, Beschluss vom 27.4.2017, Az. IV B 53/16

Für alle Steuerpflichtigen

Außergewöhnliche Belastungen: Zivilprozesskosten abzugsfähig, wenn Verlust der Existenzgrundlage droht

| **Prozesskosten** sind grundsätzlich nicht als **außergewöhnliche Belastungen** abziehbar. Eine gesetzliche **Ausnahme** gilt nur dann, wenn es sich um Aufwendungen handelt, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, **seine Existenzgrundlage zu verlieren** und **seine lebensnotwendigen Bedürfnisse** in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Über einen solchen Fall musste jüngst das Finanzgericht Niedersachsen entscheiden. |

■ Sachverhalt

Im Streitfall ging es um die Frage, ob Prozesskosten im Zusammenhang mit der drohenden Rückabwicklung der unentgeltlichen Übertragung eines Forstbetriebs als **außergewöhnliche Belastungen** berücksichtigt werden können.

Der Steuerpflichtige hatte 2015 u. a. einen Forstbetrieb gegen Altenteilleistungen übertragen bekommen. In der Folge beendete er seine Angestellten-tätigkeit für den Betrieb und führte diesen als Selbstständiger fort. Im selben Jahr forderte die Übergeberin aber dann gerichtlich die Rückübertragung des Betriebs bzw. die Grundbuchberichtigung. Begründung: Sie sei bei der Übertragung demenzbedingt geschäftsunfähig gewesen. Hiergegen setzte sich der Steuerpflichtige vor den Zivilgerichten zur Wehr.

Die entstandenen Prozesskosten machte er als **außergewöhnliche Belastungen** geltend, was das Finanzamt ablehnte. Vor dem Finanzgericht Niedersachsen war er dann erfolgreich.

Der Steuerpflichtige hat seine lebensnotwendigen Bedürfnisse ganz überwiegend **aus den Erträgen des von der Rückübertragung bedrohten Forstbe-**

triebs bestritten. Aus der maßgeblichen Sicht des Jahres der Inanspruchnahme wären ihm bei einer Rückübertragung übrige Einkünfte **unterhalb des Grundfreibetrags** verblieben. Die Berührung des steuerlichen Existenzminimums erfüllt den Tatbestand der Gefahr für die Existenzgrundlage.

Dem **drohenden Verlust der Existenzgrundlage** steht auch nicht entgegen, dass der Steuerpflichtige bei einer Rückübertragung erneut eine **Angestelltentätigkeit** hätte aufnehmen können. Der Verlust der Existenzgrundlage erfordert **keinen dauerhaften Verlust der materiellen Lebensgrundlage**. Auch kann, so das Finanzgericht, dem Steuerpflichtigen nicht entgegengehalten werden, **im Notfall die Leistungen der sozialen Sicherungssysteme** in Anspruch nehmen zu können.

Beachten Sie | Die Finanzverwaltung hat **gegen die Entscheidung die Revision eingelegt**. Somit können geeignete Fälle über einen Einspruch vorerst offengehalten werden.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteil vom 15.5.2024, Az. 9 K 28/23, Rev. BFH: Az. VI R 22/24, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 243968

Für Arbeitgeber

Rechengrößen in der Sozialversicherung: Geplante Werte für 2025

| Die **Rechengrößen der Sozialversicherung** werden gemäß der Lohnentwicklung turnusgemäß angepasst und **jährlich mittels Verordnung festgelegt**. Nun liegt die **Sozialversicherungsrechengrößen-Verordnung 2025** im Entwurf vor. |

Beachten Sie | Das Jahr 2024 ist das letzte Jahr mit **unterschiedlichen Beitragsbemessungsgrenzen und Bezugsgrößen in den neuen und alten Bundesländern**. Ab 2025 werden einheitliche Werte gelten.

Nachfolgend sind **wichtige Rechengrößen** auszugsweise aufgeführt:

- **Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung:** 8.050 EUR im Monat.
- **Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung:** 5.512,50 EUR im Monat.
- **Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung (sogenannte Jahresarbeitsentgeltgrenze):** 6.150 EUR im Monat.

Quelle | BMAS, Entwurf der Sozialversicherungsrechengrößen-Verordnung 2025

Für Arbeitgeber

Keine Pauschalierung der Lohnsteuer bei geringfügig beschäftigtem Alleingesellschafter-Geschäftsführer

| Die Voraussetzungen für die Annahme einer **geringfügigen Beschäftigung** beurteilen sich im Rahmen des § 40a Einkommensteuergesetz („**Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte**“) ausschließlich nach **sozialversicherungsrechtlichen Maßstäben**. Ein **GmbH-Alleingesellschafter-Geschäftsführer ist sozialrechtlich kein Beschäftigter**, da er keiner Weisungsgebundenheit unterliegt. Folglich kann die **Lohnsteuer hier nicht pauschaliert werden** (FG Sachsen, Urteil vom 13.12.2022, Az. 3 K 524/22, rechtskräftig durch BFH, Beschluss vom 9.8.2023, Az. VI B 1/23). |

Für Unternehmer

Inventur am 31.12.: Das muss nicht sein

| Das Jahresende steht vor der Tür – und das heißt **Inventurzeit**. Denn in vielen Unternehmen erfolgt dann eine **körperliche Bestandsaufnahme, oft am 31.12.** Doch das ist nicht zwingend erforderlich, es gibt auch **andere Möglichkeiten**. |

Die **handelsrechtliche Grundlage** für die Inventur bildet § 240 Handelsgesetzbuch (HGB). Demnach hat **jeder Kaufmann** zu Beginn seines Handelsgewerbes und zum Schluss eines jeden Geschäftsjahrs ein **Inventar** aufzustellen. Ein Inventar ist ein **vollständiges Verzeichnis** aller Vermögenswerte und Schulden. Um dieses zu erstellen, sind **zunächst die Bestände zu ermitteln**, d. h., es ist eine **Inventur durchzuführen**.

Die Inventur hat grundsätzlich am **Bilanzstichtag** zu erfolgen (**Stichtagsinventur**). Handels- und steuerrechtlich wird es aber nicht beanstandet, wenn die Inventur **innerhalb einer Frist von zehn Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag** vorgenommen wird. Der am Tag der Inventur ermittelte Bestand muss in diesem Fall **mengen- und wertmäßig auf den Stichtag fortgeschrieben bzw. zurückgerechnet** werden.

Auch eine **zeitverschobene (vor- oder nachgelagerte) Inventur** ist zulässig (§ 241 Abs. 3 HGB). Hier muss die Bestandsaufnahme **innerhalb von drei Monaten vor oder zwei Monaten nach dem Abschlussstichtag** erfolgen. Dies erfordert aber **einen relativ langen Zeitraum der Fortschreibung bzw. Rückrechnung**.

Zudem gibt es **zwei weitere Verfahren**:

- Bei der **permanenten Inventur** nach § 241 Abs. 2 HGB erfolgt die Aufnahme **nicht zu einem bestimmten Stichtag, sondern laufend**. Jeder Vermögensgegenstand ist im Laufe eines Jahres **mindestens einmal körperlich aufzunehmen**.
- Bei der **Stichprobeninventur** (§ 241 Abs. 1 HGB) wird der Bestand **mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Berechnungsmethoden** ermittelt. **Vorteil:** Es müssen nicht alle Vermögensgegenstände körperlich aufgenommen werden. **Nachteil:** Komplexe Ermittlung und Dokumentation.

Für GmbH-Gesellschafter

Inkongruente Gewinnausschüttungen: Finanzverwaltung folgt nun dem Bundesfinanzhof

| Der Bundesfinanzhof hatte der Finanzverwaltung mit Urteil vom 28.9.2022 widersprochen: Ein **punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabausschüttung**, der von der Gesellschafterversammlung **einstimmig gefasst** worden ist und **von keinem Gesellschafter angefochten werden kann**, unterliegt als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss **der Besteuerung**. Das Bundesfinanzministerium wendet **diese Rechtsprechung nunmehr an**. |

Nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums sind inkongruente – **also vom Anteil am Stammkapital einer GmbH abweichende – Gewinnausschüttungen steuerlich grundsätzlich anzuerkennen**, wenn sie **zivilrechtlich wirksam** sind. Dies ist insbesondere in folgenden Fällen gegeben:

Abweichende Regelung im Gesellschaftsvertrag

Es wurde **im Gesellschaftsvertrag ein anderer Verteilungsmaßstab** als das Verhältnis der Geschäftsanteile festgesetzt und **die Ausschüttung entspricht diesem Verhältnis**. Für eine **nachträgliche Änderung** des Gesellschaftsvertrags zur Regelung einer inkongruenten Gewinnverteilung ist **die Zustimmung derjenigen Gesellschafter** erforderlich, die hiervon nachteilig betroffen sind.

Öffnungsklausel

Der Gesellschaftsvertrag enthält eine **Klausel**, nach der **mit Zustimmung der beeinträchtigten Gesellschafter** eine von der satzungsmäßigen oder gesetzlichen Regelung abweichende Verteilung beschlossen werden kann. Der Beschluss wurde **mit den erforderlichen Zustimmungen** und der ggf. im Gesellschaftsvertrag bestimmten Mehrheit gefasst.

Punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss

Ein **punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss** über eine inkongruente Vorabausschüttung, der von der Gesellschafterversammlung **mit den Stimmen aller Gesellschafter** gefasst worden ist und **von keinem Gesellschafter angefochten werden kann**, ist der Besteuerung zugrunde zu legen.

Ein derartiger Beschluss liegt vor, wenn sich seine Wirkung **als Einzelakt** erschöpft, sodass die Satzung zwar verletzt wird, aber **nicht mit Wirkung für die Zukunft** geändert werden soll.

MERKE | Ein satzungsdurchbrechender Gesellschafterbeschluss, der einen vom Satzungsinhalt abweichenden Zustand mit **Dauerwirkung** (sei es auch nur für einen begrenzten Zeitraum) begründet, ist selbst bei einem einstimmigen Beschluss **nichtig, wenn** bei der Beschlussfassung nicht alle Bestimmungen einer Satzungsänderung (insbesondere die notarielle Beurkundung und Eintragung des Beschlusses in das Handelsregister) eingehalten werden.

Zeitlich inkongruente Gewinnausschüttung

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 28.9.2021 ist ein zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss, nach dem der **auf den Mehrheitsgesellschafter** gemäß seiner Beteiligung entfallene Anteil am Gewinn **nicht ausgeschüttet**, sondern in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt wird, **grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen**.

Dies gilt auch dann, **wenn zugleich die Gewinnanteile von Minderheitsgesellschaftern ausgeschüttet** werden. Die Einstellung in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage führt **auch bei einem beherrschenden Gesellschafter** nicht zum Zufluss von Kapitalerträgen.

MERKE | Bei einer **Aktiengesellschaft** sind inkongruente Gewinnausschüttungen nur anzuerkennen, wenn in der Satzung ein vom Verhältnis der Anteile am Grundkapital abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festgelegt wurde und die Ausschüttung diesem Verhältnis entspricht. Eine inkongruente Gewinnausschüttung aufgrund einer Öffnungsklausel oder eines satzungsdurchbrechenden Beschlusses erfüllen diese Voraussetzung nicht.

Für Vermieter

Instandhaltungsrücklage: Bundesfinanzhof muss Zeitpunkt des Werbungskostenabzugs klären

| Vermieten Mitglieder einer Wohnungseigentümergeinschaft eine Eigentumswohnung, müssen sie an die Hausverwaltung auch Zahlungen leisten, die diese der Instandhaltungs- bzw. Erhaltungsrücklage zuführt. Bis dato sind diese Zahlungen nicht zum Zahlungszeitpunkt als Werbungskosten zu berücksichtigen, sondern erst, wenn sie für Instandhaltungen verausgabt worden sind. Ob dies (immer noch) zutreffend ist, muss nun der Bundesfinanzhof klären. |

Seit dem 20.8.2024 ist beim Bundesfinanzhof ein Verfahren mit folgender Frage anhängig:

■ Anhängige Rechtsfrage

Stellen Einzahlungen in die Erhaltungsrücklage (vormals Instandhaltungsrücklage) nach der Novellierung des Wohnungseigentumsgesetzes durch das Wohnungseigentumsmodernisierungsgesetz (BGBl I 2020, S. 2187) mit einhergehender Rechtsfähigkeit der Wohnungseigentümergeinschaft bereits in diesem Zeitpunkt des Abflusses sofort abzugsfähige Werbungskosten dar, unabhängig von der späteren Mittelverwendung und der steuerlichen Einordnung?

Beachten Sie | Die Vorinstanz, das Finanzgericht Nürnberg, hat das übrige verneint.

Nach aktuellem Rechtsstand sind die Zahlungen erst dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie der Verwalter verausgabt hat. Dass die Beiträge zur Erhaltungsrücklage mit der Zah-

lung aus dem frei verfügbaren Vermögen abgeflossen sind, ändert daran nichts.

■ Beispiel

A ist Vermieter einer Eigentumswohnung. Er hat an die Hausverwaltung ein monatliches Hausgeld von 200 EUR für laufende Kosten (z. B. Versicherungen, Gas und Wasser) und daneben weitere 125 EUR als Zuführung zur Erhaltungsrücklage zu zahlen.

Bisherige Lösung: Die monatlichen Zahlungen sind in Höhe von 200 EUR sofort als Werbungskosten abzugsfähig. In Höhe von 125 EUR ergeben sich allein durch die Einzahlung in die Erhaltungsrücklage (noch) keine Werbungskosten.

Angestrebte Lösung: Durch das Revisionsverfahren soll erreicht werden, dass auch die Zahlung in die Erhaltungsrücklage sofort im Zahlungsjahr als Werbungskosten abzugsfähig ist.

Quelle | FG Nürnberg, Urteil vom 12.3.2024, Az. 1 K 866/23, Rev. BFH: Az. IX R 19/24, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 243896

Für Arbeitgeber

Freie Unterkunft und Verpflegung: Voraussichtliche Sachbezugswerte für 2025

| Die Sachbezugswerte für freie oder verbilligte Verpflegung und Unterkunft werden jährlich an die Entwicklung der Verbraucherpreise angepasst. Nach dem vorliegenden Entwurf – mit der Zustimmung durch den Bundesrat ist wie in den Vorjahren zu rechnen – soll der Sachbezugswert für freie Unterkunft 282 EUR monatlich betragen (in 2024 = 278 EUR). |

Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung soll in 2025 um 20 EUR auf 333 EUR steigen.

Beachten Sie | Aus dem monatlichen Sachbezugswert für Verpflegung abgeleitet, ergeben sich für 2025 die nachfolgenden Sachbezugswerte für die jeweiligen Mahlzeiten (Werte für 2024 in Klammern):

Frühstück:

- monatlich: 69 EUR (65 EUR)
- kalendertäglich: 2,30 EUR (2,17 EUR)

Mittag- bzw. Abendessen:

- monatlich: 132 EUR (124 EUR)
- kalendertäglich: 4,40 EUR (4,13 EUR)

Quelle | Entwurf der 15. Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung

Für Unternehmer

Richtsatzsammlung 2023 und Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben 2024

| Die Finanzverwaltung hat die Richtsatzsammlung für das Kalenderjahr 2023 und die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben 2024 bekanntgegeben. |

Die Richtsätze wurden für die einzelnen Gewerkeklassen auf der Basis von Betriebsergebnissen vieler geprüfter Unternehmen ermittelt. Sie sind für die Verwaltung ein Hilfsmittel, um Umsätze und Gewinne zu verproben und ggf. bei Fehlen anderer geeigneter Unterlagen zu schätzen.

Wurden die Buchführungsergebnisse formell ordnungsgemäß ermittelt, darf eine Schätzung in der Regel nicht allein darauf gestützt werden, dass die erklärten Gewinne oder Umsätze von den Zahlen der Richtsatzsammlung abweichen. Ist die Buchführung aber nicht ordnungsgemäß, ist der Gewinn zu schätzen, unter Umständen unter Anwendung von Richtsätzen.

Die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben bieten dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die Warenentnahmen monatlich pauschal zu verbuchen. Sie entbinden ihn damit von der Aufzeichnung einer Vielzahl von Einzelentnahmen.

Beachten Sie | Diese Vereinfachungsregelung lässt keine Zu- und Abschläge zur Anpassung an die individuellen Verhältnisse (z. B. individuelle persönliche Ess- oder Trinkgewohnheiten, Krankheit oder Urlaub) zu.

Quelle | BMF-Schreiben vom 17.9.2024, Az. IV D 3 - S 1544/19/10001 :011, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 243895

➤ 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.