

Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei Objekten mit mehr als 250 qm Wohnfläche bei Vermietung an nahe Angehörige

Nach der ständigen Rechtsprechung, der auch die FinVerw folgt, kann bei einer auf Dauer angelegten Wohnungsvermietung grundsätzlich von einer Einkünfteerzielungsabsicht ausgegangen werden. Von Bedeutung ist dies dann, wenn z. B. wegen Instandhaltungs- oder Finanzierungskosten oder auch auf Grund der Abschreibung zeitweise bzw. gerade in den ersten Jahren nach Erwerb der Immobilie die Werbungskosten die Einnahmen übersteigen, also Verluste entstehen, die dann steuerlich geltend gemacht werden. Besteht eine Einkünfteerzielungsabsicht (bzw. wird diese grundsätzlich angenommen), so können diese temporären Verluste bei der Einkommensteuer geltend gemacht und mit positiven Einkünften aus anderen Quellen verrechnet werden.

Für bestimmte Fallgruppen macht die Rechtsprechung jedoch Ausnahmen von der grundsätzlichen Annahme einer Einkünfteerzielungsabsicht bei auf Dauer angelegter Wohnungsvermietung, die es erfordern, für den Einzelfall die Einkünfteerzielungsabsicht durch eine Totaleinkünfteprognose glaubhaft zu machen. Dazu gehören besonders aufwendig gestaltete Wohnungen. Der BFH hat dies nun mit Entscheidung vom 20.6.2023 (Az. IX R 17/21) dahingehend konkretisiert, dass zu diesen Wohnungen stets solche mit einer Grundfläche von mehr 250 qm gehören. In einem solchen Fall ist also – wenn Verluste erzielt werden – eine Totaleinkünfteprognose aufzustellen. In dieser muss der Stpfl. für den Zeitraum von 30 Jahren die voraussichtlichen Einnahmen den voraussichtlichen Ausgaben gegenüberstellen und darlegen, dass über diesen Gesamtzeitraum die Gesamteinnahmen die Gesamtausgaben übersteigen.

Im Streitfall vermieteten die Eltern (Stpfl.) drei Einfamilienhäuser mit Wohnflächen zwischen 290,50 qm und 331 qm jeweils an ihre drei Kinder und deren Ehegatten. Infolge der Fremdfinanzierung der Anschaffungskosten für die Objekte entstand ein Werbungskostenüberschuss, um dessen Anerkennung gestritten wurde.

▷ Praxistipp

Handlungsempfehlung: In solchen Fällen ist also eine Totaleinkünfteprognose für einen Zeitraum von 30 Jahren aufzustellen. Dabei sind dann auch Mietsteigerungen, ggf. absehbar sinkende Finanzierungsaufwendungen auf Grund auslaufender Fremdfinanzierung und regelmäßig anfallende Instandhaltungen zu berücksichtigen. Einschränkend hat der BFH aber darauf hingewiesen, dass Mietsteigerungen nur berücksichtigt werden können, wenn sie im Streitjahr objektiv vorhersehbar sind oder (z. B. bei Staffelmietverträgen) bereits feststehen.

Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten

Das BMF teilt mit Schreiben vom 28.12.2023 (Az. IV C 5 – S 2353/20/10004 :003) die Änderung der maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen für Umzüge ab 1.3.2024 mit. Insoweit gelten folgende Beträge – maßgeblich für die Ermittlung der Pauschalen ist der Tag vor dem Einladen des Umzugsguts:

	Ab 01.03.2024 EUR	Ab 01.04.2022 EUR
Höchstbetrag , der für die Anerkennung von Auslagen für den durch den Umzug bedingten zusätzlichen Unterricht für ein Kind des Berechtigten maßgebend ist	1.286	1.181
Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen		
für den Berechtigten	964	886
zusätzlich für jede andere Person (Ehegatte, der Lebenspartner sowie die ledigen Kinder, Stief- und Pflegekinder, die auch nach dem Umzug mit dem Berechtigten in häuslicher Gemeinschaft leben)	643	590
Für Berechtigte, die am Tage vor dem Einladen des Umzugsguts keine Wohnung hatten oder nach dem Umzug keine eigene Wohnung eingerichtet haben	193	177

Hinweis: An Stelle der genannten Pauschalbeträge nach dem Bundesumzugskostengesetz (BUKG) können auch die im Einzelfall nachgewiesenen höheren Umzugskosten als Werbungskosten abgezogen werden. Ein Werbungskostenabzug entfällt, soweit die Umzugskosten vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind.

Zuwendungsempfängerregister beim Bundeszentralamt für Steuern freigeschaltet

Das Zuwendungsempfängerregister ist ein bundesweites, zentrales Register, das alle Organisationen umfasst, die gemeinnützig und dadurch berechtigt sind, Zuwendungsbestätigungen (Spendenquittungen) auszustellen. Über dieses öffentlich zugängliche Register können sich Interessierte über den Gemeinnützigkeitsstatus von Organisationen informieren. Im Zuwendungsempfängerregister werden der Name der Organisation, die Anschrift, die steuerbegünstigten Zwecke nach der Abgabenordnung und das Datum zum letzten Freistellungs- oder Feststellungsbescheid angezeigt. Das Register ist nun online verfügbar.

Zuständig für die Führung des Zuwendungsempfängerregisters ist das Bundeszentralamt für Steuern. Die Eintragung erfolgt aktuell automatisch aus den Datenbeständen bei den Finanzämtern. Ausländische Organisationen können sich per elektronischem Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern eintragen lassen. Die Daten zu den inländischen Zuwendungsempfängern werden von den Finanzämtern dem Bundeszentralamt für Steuern sukzessive automatisiert übermittelt.

THEMEN IN DIESER AUSGABE

- 1... Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei Objekten mit mehr als 250 qm Wohnfläche bei Vermietung an nahe Angehörige
- 1... Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten
- 1... Zuwendungsempfängerregister beim Bundeszentralamt für Steuern freigeschaltet
- 2... Erbschaftsteuerliche Begünstigung von Unternehmensvermögen: BFH korrigiert Anwendung des 90 %-Einstiegstefts
- 2... Interner Versorgungsausgleich: Keine Besteuerung bei wirtschaftlicher Rückübertragung einer übertragenen Versorgungsanwartschaft
- 2... Unterliegt Kuchenverkauf o. Ä. an Schulen und Kitas der Umsatzsteuer?
- 3... Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwester-Personengesellschaften im Betriebsvermögen zu Buchwerten möglich
- 3... Aussetzung der Vollziehung gegen Grundstücksbewertung nach dem neuen Grundsteuer- und Bewertungsrecht (Bundesmodell) in zwei Fällen erfolgreich
- 4... Immobilienveräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist: Steuerbefreiung wegen Eigennutzung nur in engen Grenzen
- 4... Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung bei Termingeschäften zweifelhaft

Daher werden zum Start des Registers nicht sofort alle für das Zuwendungsempfängerregister berechtigten Organisationen angezeigt werden können.

Das Zuwendungsempfängerregister ist abrufbar auf:
[Bundeszentralamt für Steuern / Zuwendungsempfängerregister](#)

▷ **Praxistipp**

Handlungsempfehlung: Gemeinnützige Körperschaften sollten den automatisch generierten Eintrag auf Richtigkeit prüfen. Es kann vorkommen, dass der Datenbestand des Finanzamtes eine falsche Schreibweise des Namens der Körperschaft oder eine veraltete Adresse enthält. Dies würde dann auch Eingang in das öffentlich zugängliche Zuwendungsempfängerregister nehmen. Nach den verfügbaren FAQ müssen Datenänderungen beim zuständigen Finanzamt beantragt werden.

Erbschaftsteuerliche Begünstigung von Unternehmensvermögen: BFH korrigiert Anwendung des 90 %-Einstiegstests

Die Übertragung von Unternehmensvermögen durch Schenkung oder im Erbfall ist grundsätzlich bei der Erbschaft-/Schenkungssteuer begünstigt. Im günstigsten Fall wird der Erwerb vollständig von der Steuer freigestellt. Allerdings sind an diese Begünstigung mehrere Bedingungen geknüpft. Zunächst muss der sog. „90 %-Einstiegstest“ bestanden werden. Der Gesetzgeber will damit verhindern, dass nichtunternehmerisches Vermögen (sog. *Verwaltungsvermögen*), wie z. B. Grundvermögen oder Kapitalvermögen, in dem Kleid eines Unternehmens begünstigt übertragen wird.

Zum Verständnis der Funktionsweise des 90 %-Einstiegstests sind zwei Aspekte von Bedeutung, nämlich zum einen die gesetzliche Abgrenzung des „Verwaltungsvermögens“ und zum anderen die Berechnung der Quote.

Als Verwaltungsvermögen zählt:

- Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen (Finanzmittel) – insoweit auch alle Forderungen aus Lieferungen und Leistungen – und daneben
- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke (mit gewissen Ausnahmen);
- Kapitalgesellschaftsbeteiligungen, wenn die Beteiligungsquote 25 % nicht überschreitet,
- Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle usw.,
- Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen.

Die Ermittlung des 90 %-Tests erfolgt anhand der Formel $\text{Verwaltungsvermögen} / \text{Gesamtwert des übertragenen Betriebs}$.

Insoweit ist problematisch, dass das Verwaltungsvermögen ohne Kürzung um Schulden einbezogen wird, der Gesamtwert des übertragenen Betriebs (vereinfacht: Unternehmenswert nach der erbschaftsteuerlichen Bewertung) aber unter Berücksichtigung der Schulden ermittelt wird. Rein rechnerisch können sich damit auch Quoten von deutlich über 100 % ergeben.

Diese Problematik tritt z. B. auch bei klassischen Handelsunternehmen auf. Dies kann an folgendem Beispiel gezeigt werden:

Aktiva		Passiva	
Anlagevermögen	100	Eigenkapital (= Unternehmenswert)	100
Vorräte	300	Verbindlichkeiten	500
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	200		
	<u>600</u>		<u>600</u>

In diesem Fall ist zu rechnen: $\text{Forderungen aus Lieferungen und Leistungen } 200 / \text{Unternehmenswert } 100 = 200\%$. Da die 90 %-Grenze überschritten ist, ist die Übertragung dieses Betriebs insgesamt erbschaftsteuerlich nicht begünstigt.

Über einen solchen Fall hatte nun der BFH zu entscheiden. Mit Urteil vom 13.9.2023 (Az. II R 49/21) hat dieser nun entschieden, dass

- die gesetzliche Regelung der Berechnung des 90 %-Tests dahingehend auszulegen ist, dass bei Handelsunternehmen, deren begünstigungsfähiges Vermögen aus Finanzmitteln in Form von Forderungen/liquiden Mitteln besteht und nach seinem Hauptzweck einer gewerblichen Tätigkeit dient, für den 90 %-Einstiegstest die betrieblich veranlassten Schulden von den Finanzmitteln in Abzug zu bringen sind.

Dies sei aus systematischen und verfassungsrechtlichen Gründen geboten und widerspricht auch nicht dem Anliegen/Ziel des Gesetzgebers, durch den 90 %-Einstiegstest den Missbrauch der Begünstigung von Betriebsvermögen zu verhindern. Insoweit sei „zumindest bei typischen Handelsunternehmen“ eine den Wortlaut eingrenzende Auslegung geboten. Im vorstehenden Beispielfall wird also der 90 %-Test bestanden und die Übertragung des Betriebs ist grundsätzlich begünstigt.

▷ **Praxistipp**

Handlungsempfehlung: Offen bleibt zum einen die Abgrenzung eines „typischen Handelsunternehmens“. Im Übrigen betrifft diese Problematik aber vielfach auch andere Unternehmen, so dass eine Anwendung dieser Rechtsprechung über den Fall von Handelsunternehmen hinaus geboten scheint. Die Reaktion der FinVerw bleibt abzuwarten.

Interner Versorgungsausgleich: Keine Besteuerung bei wirtschaftlicher Rückübertragung einer übertragenen Versorgungsanwartschaft

Vereinbaren geschiedene Eheleute in einer notariellen Scheidungsfolgenvereinbarung, dass der in Bezug auf eine Versorgungszusage des Ehemanns zu Gunsten der Ehefrau durchgeführte interne Versorgungsausgleich in der Weise rückgängig gemacht werden soll, dass die Versorgungszusage wieder in voller Höhe gegenüber dem Ehemann zu erfüllen ist und erhält die Ehefrau im Gegenzug dafür eine werthaltige Gegenleistung, erzielt sie keine steuerbaren Einkünfte, wenn ihr aus dem übertragenen Anrecht noch kein fälliger Anspruch zustand. Das hat der BFH mit Urteil vom 10.10.2023 (Az. IX R 15/22) entschieden. Mithin lösen diese Vorgänge noch keine steuerlichen Folgen aus.

Im Urteilsfall bestand zu Gunsten des Ehemanns eine Versorgungszusage einer GmbH. Im internen Versorgungsausgleich als unmittelbare Folge der Ehescheidung wurde dieser Anspruch zur Hälfte der Ehefrau zugesprochen. In der sodann zwischen den Eheleuten abgeschlossenen Ehefolgevereinbarung erfolgte insoweit wieder eine vollständige Zuordnung zum Ehemann und im Gegenzug erhielt die Ehefrau entsprechende werthaltige Gegenstände (so das Miteigentum an zwei Grundstücken).

Der BFH bestätigte, dass die Ehefrau aus der notariellen Scheidungsfolgenvereinbarung keine steuerbaren Einkünfte erzielt hat. Es liegen weder Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit noch aus einem privaten Veräußerungsgeschäft vor. Ebenso wenig wurde die Ehefrau für entgangene Einnahmen entschädigt.

Arbeitslohn floss schon deshalb nicht zu, weil der Versorgungsanspruch gegenüber der GmbH unverändert blieb. Mithin konnte auch kein Zufluss des Versorgungsanspruchs gegeben sein. Die Stpfl. hat auch nicht über einen fälligen Anspruch verfügt und dadurch den Lohnzufluss bewirkt. Es bestand kein fälliger Anspruch gegen die GmbH. Darüber hinaus erfolgte zwar im Rahmen der Scheidungsfolgenvereinbarung zumindest wirtschaftlich eine Zurückübertragung der Versorgungsanwartschaft auf den Ehemann, für ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft in Bezug auf die auf die Ehefrau übertragenen Miteigentumsanteile an den Grundstücken fehlte es jedoch an einer Anschaffung der Anwartschaft, da die Stpfl. diese unentgeltlich erworben hatte.

▷ **Praxistipp**

Handlungsempfehlung: In der Praxis können solche Scheidungsfolgenvereinbarungen also ohne Steuerbelastung vereinbart werden. Im konkreten Fall sollte aber stets rechtlicher und steuerlicher Rat eingeholt werden.

Unterliegt Kuchenverkauf o. Ä. an Schulen und Kitas der Umsatzsteuer?

An Schulen oder Kitas verkaufen oftmals **Schülergruppen, Elterninitiativen, Fördervereine o. Ä.** auf Schulfesten oder anderen Veranstaltungen Kuchen, Pizza, Getränke o. Ä., um Einnahmen für Schul-/Klassenaktivitäten einzunehmen. Insoweit stellt sich aktuell vermehrt die Frage, ob solche Aktivitäten der Umsatzsteuer

zu unterwerfen sind, was zur Folge hätte, dass aus dem erzielten Erlös Umsatzsteuer herauszurechnen und an das Finanzamt abzuführen wäre. Insofern wären dann auch steuerliche Erklärungsspflichten u. Ä. zu beachten.

Diese Fragen kommen aktuell insbesondere vor dem Hintergrund auf, da die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand – und damit eben auch Schulen und Kitas in öffentlicher Trägerschaft – einem Wandel unterworfen ist:

- Nach früherem Recht war die öffentliche Hand im Grundsatz nicht als umsatzsteuerlicher Unternehmer anzusehen und es galt nur unter bestimmten Bedingungen bei wirtschaftlichen Aktivitäten eine Umsatzsteuerpflicht – so z. B. beim Betrieb eines öffentlichen Schwimmbades.

- Nach nunmehrigem Recht ist es genau umgekehrt: Die öffentliche Hand unterliegt, wie jeder andere Unternehmer, im Grundsatz der Umsatzsteuer und nur ausnahmsweise wird in bestimmten Fällen keine Umsatzsteuer erhoben. Insbesondere unterliegen hoheitliche Tätigkeiten, wie z. B. das Ausstellen eines Personalausweises, nicht der Umsatzsteuer.

Hinweis: Eine insofern neue gesetzliche Regelung gilt nach aktuellem Gesetzesstand für die Kommunen verpflichtend ab dem 1.1.2025. Bis dahin kann wahlweise auch noch das bisherige Recht angewandt werden. Ob eine einzelne Kommune oder andere Organisation bereits auf das neue Recht umgestellt hat, hängt vom Einzelfall ab.

Nach neuem Recht unterliegt nun der Verkauf von Kuchen oder Ähnlichem zum Anlass eines Schulfestes der Umsatzsteuer, wenn diese **Aktivität der Schule** als solche zuzurechnen ist. Insofern ist **maßgebend, wer nach außen hin auftritt**. Die Aktivitäten können auch dann der Schule – bzw. dem Schulträger – zuzurechnen sein, wenn z. B. die Elternvertretung als Organ der Schule auftritt.

Organisiert aber **eine einzelne Klasse** auf dem Schulfest einen Kuchenstand und tritt diese dann z. B. auf als „Kuchenstand der 6c“ oder macht dies z. B. die Elternvertretung, so ist zu prüfen, ob insoweit ein umsatzsteuerlicher Unternehmer vorliegt. Hierbei gelten dann nicht die umsatzsteuerlichen Regeln für die öffentliche Hand, sondern die allgemeinen umsatzsteuerlichen Regeln für Unternehmer. Im Einzelnen sind diese Regeln komplex, jedoch können für den an dieser Stelle angesprochenen Fall vereinfachend folgende Grundregeln dargestellt werden:

- Ein umsatzsteuerlicher Unternehmer wird nur dann angenommen, wenn eine **nachhaltige Tätigkeit** zur Erzielung von Einnahmen vorliegt. Wenn also eine Schulklasse oder eine Elterngruppe nur einmalig oder nur gelegentlich eine solche Verkaufsaktion durchführt, ist kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne gegeben, so dass diese Tätigkeit nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

- Dies kann anders sein, wenn z. B. der Förderverein regelmäßig solche Aktionen durchführt oder z. B. die Schülerversammlung auf Dauer ein Schulbistro organisiert. Dann ist insoweit grds. ein umsatzsteuerlicher Unternehmer gegeben.

- In diesen Fällen ist aber zu prüfen, ob die **Kleinunternehmerregelung** angewandt werden kann. Die Umsatzsteuer wird grds. nicht erhoben, wenn der Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 22000€ nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50000€ voraussichtlich nicht übersteigen wird.

▷ Praxistipp

Handlungsempfehlung: Im letztgenannten Fall ist anzuraten, dass eine steuerliche Beratung in Anspruch genommen wird, um zu klären, ob umsatzsteuerliche Pflichten bestehen.

Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwester-Personengesellschaften im Betriebsvermögen zu Buchwerten möglich

Die Regeln des Einkommensteuerrechts erlauben die buchwertneutrale – also ohne steuerliche Aufdeckung stiller Reserven – Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern u. a. aus einem Betriebsvermögen des Gesellschafters einer Personengesellschaft in das Vermögen der Gesellschaft sowie in das steuerliche Sonderbetriebsvermögen, zwischen verschiedenen Sonderbetriebsvermögen oder auch aus dem Sonderbetriebsvermögen in das Vermögen der Gesellschaft und jeweils umgekehrt. Ausdrücklich nicht geregelt ist die Übertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwester-Personengesellschaften. Daher war die FinVerw stets davon ausgegangen, dass die Übertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwester-Personengesellschaften nicht steuerneutral erfolgen kann.

Diese strittige Frage wurde bereits im Jahr 2013 dem BVerfG zur Entscheidung vorgelegt. Nun hat das Gericht mit Urteil vom 28.11.2023 (Az. 2 BvL 8/13) dahingehend entschieden, dass der Ausschluss der buchwertneutralen Übertragung zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften aus den Möglichkeiten, die das Einkommensteuerrecht zur buchwertneutralen Übertragung von Wirtschaftsgütern bietet, mit dem Grundgesetz unvereinbar ist. Solche Übertragungen sind nach dem Wortlaut und der Entstehungsgeschichte der gesetzlichen Vorgabe nicht zum Buchwert möglich und werden gegenüber den im Gesetz begünstigten Wirtschaftsguttransfers benachteiligt. Dies verstößt gegen den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG. Für die Ungleichbehandlung von Wirtschaftsguttransfers zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften sind keine sachlich einleuchtenden Gründe ersichtlich, die die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermögen.

Das Gericht gibt dem Gesetzgeber auf, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 eine Neuregelung zu treffen. Die aktuelle gesetzliche Regelung bleibt bis zu deren Inkrafttreten mit der Maßgabe anwendbar, dass die Vorschrift auch für Wirtschaftsguttransfers zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften nach dem 31.12.2000 gilt.

Hinweis: Das Gericht betont, dass eine Ungleichbehandlung nicht dadurch gerechtfertigt werden kann, dass im Einzelfall Ausweggestaltungen die Steuer Mehrbelastung vermeiden können. Solche Ausweggestaltungen könnten nur dann berücksichtigt werden, wenn das betreffende Verhalten zweifelsfrei legal ist, keinen unzumutbaren Aufwand für den Stpfl. bedeutet und ihn auch sonst keinem nennenswerten finanziellen oder rechtlichen Risiko aussetzt. Auch die durch § 6b EStG eröffnete Gestaltungsoption stelle die Ungleichbehandlung nicht infrage, denn dieser Weg besteht nur bei bestimmten Wirtschaftsgütern.

▷ Praxistipp

Handlungsempfehlung: In Gestaltungs-fällen sollte die Reaktion des Gesetzgebers abgewartet werden. Offen ist, welche Voraussetzungen der Gesetzgeber vorgibt, so ob eine buchwertneutrale Übertragung nur bei völlig beteiligungsidentischen Schwestergesellschaften möglich ist und ob Behaltfristen vorgesehen werden.

Aussetzung der Vollziehung gegen Grundstücksbewertung nach dem neuen Grundsteuer- und Bewertungsrecht (Bundesmodell) in zwei Fällen erfolgreich

Das FG Rheinland-Pfalz hat in zwei Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes zu den Bewertungsregeln des neuen Grundsteuer- und Bewertungsrechts nach dem Bundesmodell entschieden, dass die Vollziehung der dort angegriffenen Grundsteuerwertbescheide wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit auszusetzen ist. Die Streitfälle lagen wie folgt:

- Dem ersten Streitfall lag eine Grundsteuerwertfeststellung für ein Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 72 qm zu Grunde. Nach dem Vortrag der Antragstellerin war das im Jahr 1880 errichtete Haus **seit Jahrzehnten nicht renoviert** worden und z. B. noch mit einer Einfachverglasung der Fenster versehen. Daher sei der gesetzlich normierte Mietwert pro Quadratmeter überhöht. Der Bodenrichtwert für das 351 qm große Grundstück war durch den zuständigen Gutachterausschuss mit 125 €/qm ermittelt worden. Das Finanzamt wandte dennoch den gesetzlich normierten Mietwert an.

- Der zweite Streitfall betraf eine Grundsteuerwertfeststellung für ein Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 178 qm, das im Jahr 1977 bezugsfertig errichtet wurde. Der Bodenrichtwert für das 1 053 qm große Grundstück war durch den zuständigen Gutachterausschuss mit 300 €/qm ermittelt worden. Nach dem Vortrag der Antragsteller könne dieser Bodenwert jedoch nur mit einem Abschlag von 30% angewandt werden, weil ihr Grundstück auf Grund einer **Bebauung in zweiter Reihe**, der Grundstückerschließung nur durch einen Privatweg und wegen einer besonderen **Hanglage** nur eingeschränkt nutzbar sei. Das Finanzamt berücksichtigte den Bodenrichtwert gleichwohl ohne Abschlag.

Das FG setzte mit den beiden Eilbeschlüssen v. 23.11.2023 die Vollziehung des gegenüber den Antragstellern ergangenen jeweiligen Grundsteuerwertbescheids aus, weil nach summarischer Prüfung ernstliche Zweifel sowohl an der einfachrechtlichen Rechtmäßigkeit der einzelnen Bescheide als auch an der Verfassungsmäßigkeit der zu Grunde liegenden Bewertungsregeln bestünden. Die einfachrechtlichen Zweifel des Finanzgerichts betrafen v. a. Zweifel daran, dass die entscheidend in die Bewertung eingeflossenen Bodenrichtwerte rechtmäßig zu Stande gekommen seien. Hierbei hat der Senat zum einen ernstliche Bedenken bezüglich der gesetzlich geforderten Unabhängigkeit der rheinland-pfälzischen Gutachterausschüsse geäußert, weil nach der rheinland-pfälzischen Gutachterausschussverordnung Einflussnahmemöglichkeiten nicht ausgeschlossen werden könnten.

Hinweis: Das FG hat insbesondere wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfragen die Beschwerde zum BFH zugelassen. Abzuwarten bleibt daneben, ob und wie diese Rechtsfragen in Hauptsacheverfahren geklärt werden.

▷ **Praxistipp**

Handlungsempfehlung: Im Grundsatz sollte generell gegen Grundsteuerwertfeststellungen der Einspruch geprüft werden.

Immobilienveräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist: Steuerbefreiung wegen Eigennutzung nur in engen Grenzen

Im Privatvermögen gehaltene Immobilien können im Grundsatz nach einer zehnjährigen Halte-dauer ohne steuerliche Belastung veräußert werden. Erfolgt die Veräußerung dagegen innerhalb der Spanne von zehn Jahren nach dem Erwerb, so wird ein Veräußerungsgewinn (und auch -verlust) grundsätzlich steuerlich erfasst. Insoweit gibt es aber eine wichtige Rückausnahme (welche dann wieder zu einer steuerlichen Nichterfassung führt): Ausgenommen von der Besteuerung sind auch innerhalb des Zehnjahreszeitraums Immobilien, die

- im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder
- im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

Die „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ erfordert eine tatsächliche Nutzung als Wohnung vom Stpfl. selbst. Die Immobilie muss vom Stpfl. allein, mit seinen Familienangehörigen oder gemeinsam mit einem Dritten bewohnt werden. „Eigene Wohnzwecke“ liegen nicht vor, wenn der Stpfl. die Wohnung einem Dritten entgeltlich oder unentgeltlich überlässt. Allerdings gilt die unentgeltliche Überlassung an Kinder, für die ein Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag besteht, als Selbstnutzung. Dagegen stellt die Überlassung an einen getrennt lebenden Ehepartner oder an andere Angehörige (z. B. Eltern) keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken dar.

Diese Voraussetzung der „Selbstnutzung“ wird restriktiv ausgelegt, wie aktuelle Entscheidungen zeigen:

Nutzung durch den geschiedenen Ehegatten

Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt nicht vor, wenn eine Nutzungsüberlassung (auch) an den geschiedenen Ehegatten erfolgt, wie der BFH mit Urteil vom 14.11.2023 (Az. IX R 10/22) bestätigt.

Zur endgültigen Vermögensauseinandersetzung übertrug die Kindesmutter im Rahmen der Ehescheidung auf Grund der Scheidungsfolgenvereinbarung vom xx.xx.2014 ihren Miteigentumsanteil an der Immobilie auf den Stpfl. Nach der Scheidungsfolgenvereinbarung stand der Kindesmutter jedoch das Recht zu, die Immobilie bis zum 31.12.2018 unentgeltlich zu nutzen. Mit notariellem Kaufvertrag vom xx.xx.2018 verkaufte der Stpfl. die Immobilie.

Das FA berücksichtigte in Hinblick auf die Veräußerung der Immobilie bei der Einkommensteuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2018 Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft, da der im Jahr 2014 im Rahmen der Scheidungsfolgenvereinbarung

erworbene Miteigentumsanteil innerhalb der zehnjährigen Haltefrist veräußert wurde. Eine Steuerbefreiung wegen einer Eigennutzung des Stpfl. liege nicht vor. Dies bestätigte nun auch der BFH. Auch die Nutzung durch die Kinder konnte dem Stpfl. nicht als Eigennutzung zugerechnet werden, da neben den Kindern zugleich die Kindesmutter die Immobilie bewohnte. Eine Nutzung zu „eigenen Wohnzwecken“ liege nur vor, wenn unterhaltsberechtigten Personen – wie Kinder – typischerweise zur Lebens- oder Wirtschaftsgemeinschaft des Stpfl. gehören. Dies sei bei dauernd getrennt lebenden oder geschiedenen Ehegatten, die nicht mehr Teil einer Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft sind, nicht der Fall.

Überlassung an (Schwieger-)Mutter

Auch bei der Nutzungsüberlassung an die (Schwieger-)Mutter des Stpfl. liegt keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor, wie der BFH mit Urteil vom 14.11.2023 (Az. IX R 13/23) entschied. Das Gericht bestätigt, dass die Überlassung an nahe Angehörige keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken in diesem Sinne ist.

Nutzung zu eigenen Wohnzwecken bei Abtrennung und Veräußerung eines unbebauten Teils des Wohngrundstücks

Der Tatbestand der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken erstreckt sich nicht nur auf das Gebäude, sondern auch auf den dazugehörigen Grund und Boden. Dies findet allerdings eine Grenze, wenn von dem Grundstück ein bislang nicht bebauter Teil abgetrennt und anschließend veräußert wird, wie der BFH mit Entscheidung vom 26.9.2023 (Az. IX R 14/22) herausstellt.

In zeitlichem Zusammenhang mit Verkaufsgesprächen veranlassten die Stpfl. die Teilung ihres Grundstücks. Das Flurstück 10/1 umfasst das bestehende Wohngebäude und die restlichen Freiflächen. Mit notariell beurkundetem Vertrag aus 2019 veräußerten die Stpfl. das Flurstück 10/2. Das FA sah insoweit ein der ESt zu unterwerfendes privates Veräußerungsgeschäft.

Der BFH bestätigt die Auffassung des FA. Zwischen dem im Jahr 2014 angeschafften Flurstück 10 und dem im Streitjahr veräußerten Flurstück 10/2 besteht wirtschaftliche Teilidentität. Bei dem Flurstück 10/2 handelt es sich um eine unbebaute Teilfläche des ursprünglichen Flurstücks 10 und nicht um ein qualitativ anderes Wirtschaftsgut. Ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang zwischen dem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude und dem dazugehörigen Grund und Boden entfalle, soweit von dem bisher ungeteilten Wohngrundstück ein (unbebauter) Teil abgetrennt wird. Die beiden dadurch entstandenen Grundstücke seien in Bezug auf ihre „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ jeweils getrennt zu betrachten.

▷ **Praxistipp**

Handlungsempfehlung: Diese Rechtsprechung bestätigt, dass im Einzelfall sehr sorgfältig zu

Hinweis: Die Darstellungen dienen ausschließlich Informationszwecken und ersetzen nicht die Beratung im Einzelfall.

IMPRESSUM

Verantwortlich für den Inhalt:

HSMV – Hansen Schotenroehr Müller Voets
Partnerschaftsgesellschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

Grafenberger Allee 337b | 40235 Düsseldorf

prüfen ist, ob eine Grundstücksveräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist der Einkommensteuer unterliegt.

Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung bei Termingeschäften zweifelhaft

Die steuerliche Geltendmachung von Verlusten aus Kapitalvermögen ist in mehrfacher Hinsicht beschränkt:

- Generell dürfen Verluste aus Kapitalvermögen nicht mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden; diese mindern dann jedoch die Einkünfte, die der Stpfl. in den folgenden Veranlagungszeiträumen aus Kapitalvermögen erzielt. Das ist so, weil Kapitaleinkünfte im Grundsatz nicht dem normalen Einkommensteuertarif, sondern der Abgeltungsteuer von 25 % unterliegen.
- Darüber hinaus dürfen Verluste aus Termingeschäften nur i. H. v. 20 000 € mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit Einkünften aus Stillhalterprämien verrechnet werden; die nicht verrechneten Verluste können in den Folgejahren mit Gewinnen aus Termingeschäften bzw. Einkünften aus Stillhalterprämien verrechnet werden, jedoch in jedem Folgejahr jeweils nur bis zu einer Höhe von 20 000 €.

Ein solcher Fall war nun strittig.

Das FG Rheinland-Pfalz hat nun in dem Beschluss vom 5.12.2023 (Az. 1 V 1674/23) in einem Verfahren betreffend die Aussetzung der Vollziehung ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Verlustbeschränkung bei Termingeschäften gesehen. Einen sachlich rechtfertigenden Grund für die mit der Einschränkung der Verlustverrechnung verbundene verfassungswidrige Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips kann das FG nicht erkennen. Selbst wenn der Gesetzgeber solch spekulative Geschäfte besonders behandeln will, erscheint es jedenfalls nicht folgerichtig, dass spekulationsbedingte hohe Gewinne bei Zufluss voll zu versteuern sind, Verluste jährlich aber nur begrenzt und u. U. – je nach Lebenserwartung des Stpfl. – gar nicht anerkannt werden.

▷ **Praxistipp**

Handlungsempfehlung: Eine Entscheidung im Hauptverfahren bleibt allerdings abzuwarten. In der Literatur werden jedenfalls ganz überwiegend verfassungsrechtliche Zweifel vorgebracht. Vergleichbare Fälle sollten also verfahrensrechtlich offengehalten werden.