

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

JU- Steuerberatungsgesellschaft mbH, Postfach 10 02 10, 76483 Baden- Baden

BADEN-BADEN
POSTFACH 10 02 10
76530 BADEN-BADEN
PRINZ-WEIMAR-STRASSE 12
TELEFON (07221)2735-0
TELEFAX (07221) 26102

An alle

Mandanten

Januar 2024

Mandanten-Rundschreiben I / 2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachfolgend informieren wir Sie über kürzlich veröffentlichte Gesetze, Urteile und Erlasse.

Inhaltsverzeichnis

| | Seite |
|--|-------|
| 1. Handlungsbedarf für Gesellschaften bürgerlichen Rechts zum 1.1.2024 | 1 |
| 2. Solidaritätszuschlag für Reiche bleibt | 2 |
| 3. Verschwiegenheitspflicht und Beweisverwertung | 3 |
| 4. Aufzeichnungen für Nacharbeit... | 4 |
| 5. „Rückweg“ vom Homeoffice ist versichert | 5 |
| 6. Umzug ins neue Homeoffice kann steuerlich begünstigt sein | 5 |
| 7. Begrenzte Verlustabzugsbegrenzung | 6 |
| 8. „Überschussprognose“ bei verbilligter Vermietung von „Luxus-Wohnraum“ | 7 |
| 9. Veräußerungsgeschäft bei abgetrenntem Gartengrundstück | 8 |
| 10. Außergewöhnliche Belastungen durch Wohnen mit Assistenz | 9 |
| 11. Warum der Erbe den letzten Willen beachten sollte | 10 |
| 12. Familienheim nur auf „seinem“ Flurstück steuerbefreit | 11 |
| 13. Erbenstreit als Nachlassverbindlichkeit | 12 |
| 14. Irrtümer im Erbrecht | 13 |

1. Handlungsbedarf für Gesellschaften bürgerlichen Rechts zum 1.1.2024

Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) tritt am 1.1.2024 in Kraft. Das MoPeG statuiert insbesondere Änderungen und die Einführung eines Gesellschaftsregisters für die GbR (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) sowie die Öffnung der Personenhandelsgesellschaften – wie die GmbH & Co. KG – für Freiberufler. Des Weiteren schafft es Publizitätsverpflichtungen zur Verbesserung der Transparenz.

Das MoPeG hat Auswirkungen sowohl auf bestehende als auch auf neu zu gründende Gesellschaften. Die neuen Regelungen sind vielfach kein zwingendes Recht. Die Gesellschafter haben daher Gestaltungsspielraum im Gesellschaftsvertrag.

Gründung:

Die GbR wird unverändert durch Abschluss eines Gesellschaftsvertrages gegründet, vgl. § 705 Abs. 1 BGB n.F. Eine „Ein-Personen-GbR“ gibt es nach wie vor nicht, nötig sind mindestens zwei Gesellschafter.

Festlegung der Gesellschaftsform:

Falls nicht bereits im Gesellschaftsvertrag festgeschrieben, empfiehlt sich eine eindeutige Festlegung der Gesellschaftsform. Denn das MoPeG unterscheidet zwischen der rechtsfähigen (Außen-) GbR (eigenständiges Rechtssubjekt) und der nicht rechtsfähigen (Innen-) GbR (reines Schuldverhältnis). Dies ist unabhängig von einer Eintragung in das Gesellschaftsregister.

Gesellschaftsregister:

Nach neuem Recht stellt sich vor allem die Frage, ob die GbR in das neu geschaffene Gesellschaftsregister (§§ 707 ff. BGB n.F.) eingetragen werden soll. Bei der Anmeldung zum Register muss der Notar mitwirken. Die Eintragung in das Register ist freiwillig und keine Voraussetzung der Rechtsfähigkeit der Gesellschaft.

Rechtsfähigkeit:

Allerdings entsteht die GbR im Verhältnis zu Dritten entweder erst durch die Teilnahme am Rechtsverkehr mit Zustimmung aller Gesellschafter oder durch Eintragung als rechtsfähige Außengesellschaft im Gesellschaftsregister (§ 719 BGB n.F.). Eine eingetragene Gesellschaft muss den Rechtsformzusatz „**eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts**“ oder „**eGbR**“ im Namen tragen. Wenn keine natürliche Person als Gesellschafter haftet, muss die Haftungsbeschränkung gekennzeichnet sein. Die Löschung der GbR im Register ist nur durch Auflösung und Liquidation möglich.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Rechtsverkehr:

Ab dem 1.1.2024 gelten im Grundbuchverkehr einheitliche Regelungen für Alt- und Neugesellschaften. Betreffen Eintragungen ein Recht einer Alt-GbR, werden sie nur vorgenommen, wenn die Gesellschaft zuvor in das Register eingetragen wurde. Die Registereintragung wird in vielen Fällen ratsam sein.

- Grundbuch (z. B. Eigentum, Hypotheken, Grundschulden, Wegerechte)
- Beteiligung an einer GmbH ist die Eintragung zwingende Voraussetzung
- Anwachsungs- oder Umwandlungsvorgänge nach dem UmwG.

Stimmrechte:

Neu ist, dass sich die Stimmkraft der Gesellschafter bei Beschlüssen und der Anteil an Gewinn und Verlust nicht mehr nach Köpfen, sondern primär nach den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen bzw. Werten der Beiträge richten (§ 709 Abs. 3 Satz 1 n.F.).

GwG/Transparenzregister:

Mit der Eintragung in das Gesellschaftsregister gehen Pflichten nach dem Geldwäschegesetz (GwG) einher. Die eingetragene GbR wird sich auch in das Transparenzregister eintragen müssen (vgl. § 20 Abs. 1 GwG) und damit ihre wirtschaftlich Berechtigten offenlegen müssen. Wirtschaftlich Berechtigten sind u.a. diejenigen, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle eine Gesellschaft letztlich steht (vgl. § 3 GwG).

2. Solidaritätszuschlag für Reiche bleibt

Eine angestrebte Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags (den ab 2020 „für Reiche“) hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem am 2.11.2023 veröffentlichten Urteil (Az.: IX R 9/23) elegant abgewehrt. Die erste Instanz (FG Baden-Württemberg, Az.: 10 K 1693/21) hatte die Klage gegen vorläufig ergangene Vorauszahlungsbescheide zum Soli als unbegründet abgewiesen. Der BFH erspart sich die Entscheidung.

- **Er erachtet die Klage nämlich schon wegen der anhängigen Klage beim Bundesverfassungsgericht (Az.: 2 BvR 1505/20) für unzulässig.** Schließlich gebe es dazu bereits einen Vorläufigkeitsvermerk im angefochtenen Steuerbescheid (nach § 165 AO), der das Rechtsschutzbedürfnis der Betroffenen entfallen lasse.

Eine Sachprüfung können sich die hohen Finanzrichter damit sparen, zumal sie in einem anderen Verfahren (Az.: IX R 15/20) die 2020er Fassung bereits für nicht verfassungswidrig hielten. Begründung: Den Soli gebe es schließlich nur seit 28 Jahren, erst nach 30 Jahren bestehe in ihren Augen eine Überprüfungspflicht des Gesetzgebers. Klagen wären damit bis 2025 abgeschnitten. Das BVerfG scheint sich auch Zeit zu lassen. Als würde man abwarten wollen, wie

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

die Koalition den Soli (angesichts der aktuell klammen Haushaltslage) ab dann positionieren möchte.

- Eine neue „Zweckbestimmung“ der Sonderabgabe zeichnet sich bereits ab, liest man den dazu passenden Leitantrag des aktuellen SPD-Parteitag, der gerade am 10. Dezember zu Ende ging:

„Zur Bewältigung der Generationenaufgabe Wiedervereinigung hat sich der Solidaritätszuschlag bewährt, der heute nur noch von Spitzeneinkommen bezahlt wird. Dieses Instrument wollen wir (lies die SPD) für die Finanzierung der Modernisierung unseres Landes als „Zukunftsabgabe“ neu ... weiterführen.“

Fazit:

Reiche Leistungsträger (sie tragen derzeit etwa 45 % des Einkommensteueraufkommens) dürften danach – ganz gleich wie die Gerichte entscheiden – auch nach 2025 mit einem irgendwie gearteten Soli rechnen – falls SPD und Grüne dann noch die Regierung stellen.

3. Verschwiegenheitspflicht und Beweisverwertung

Die Frage, inwieweit ein Betriebsprüfer Kontrollmitteilungen über den Schriftverkehr von Mandanten bei Rechtsanwälten und Steuerberatern verwerten darf, beschäftigte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Az.: 7 K 7160/21). **Betroffen waren Fremdgeldkonten** der geprüften Rechtsanwälte, **über die eine GmbH rückständige Zahlungen aus zwei Rechnungen erhalten hatte**. Der Prüfer schrieb darüber eine **Kontrollmitteilung** und leitete diese an sein Finanzamt weiter, das im Nachgang Umsatzsteuer für die Rechnungen einforderte.

- **Dagegen klagte die GmbH**, da das Finanzamt die von dem Betriebsprüfer gemachten Kopien nicht rechtmäßig erhalten hatte. **Das Finanzgericht:** Grundsätzlich sei es verfahrensrechtlich möglich, bei Rechtsanwälten gelegentlich einer Außenprüfung auch die Belege zu Fremdgeldkonten zu sichten. Trotz der **Vorlageverweigerungsrechte** aus dem § 104 Abgabenordnung **könne die Betriebsprüfung bei Berufsheimlichkeitsgeheimnisträgern** (Rechtsanwälten, Steuerberatern, Wirtschaftsprüfern) **grundsätzlich geschützte Unterlagen prüfen** – allerdings nur in **neutralisierter Form**.

Gegen eine Anforderung von Klarbelegen könne der Berufsträger aber Einspruch einlegen und Aussetzung der Vollziehung, gegebenenfalls Klage, einreichen. Da die Prüferin im Fall die Rechtsanwälte zuvor **nicht informiert hatte, dass die Kontrollmitteilungen weitergegeben werde**, lag darin eine Verletzung des Artikels 19 Absatz 4 Grundgesetz. Den Rechtsanwälten blieb keine Möglichkeit, eine **vorbeugende Unterlassungsklage** gegen die Weitergabe der geschützten Unterlagen zu erheben.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Da daraus eine Verletzung des Ermittlungsverbotes folgte, durften die Ergebnisse nicht verwendet werden. Im Fall handelte es sich um ein **qualifiziertes materielles Verwertungsverbot**, so dass auch das Finanzamt mit den ihm ja dann vorliegenden Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer nichts anfangen konnte. In solchen Fällen wirkt das Verwertungsverbot auch auf den Sachverhalt, den die GmbH zur Erklärung der Rechnungen abgegeben hatte, fort. Eine seltene Ausnahme bei der Beweisbewertung, die in Deutschland bei Weitem nicht so streng gehandhabt wird, wie etwa in den USA mit der Doktorin der „Frucht des verbotenen Baumes“.

4. Aufzeichnungen für Nachtarbeit...

... **sollten immer ausführlich gehalten sein**. Für die Steuerfreiheit des Arbeitslohns bei Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sind solche Aufzeichnungen des Arbeitgebers **zum Nachweis der außergewöhnlichen Arbeitszeiten** nämlich prüfrelevant. Sie beweisen letztendlich die Voraussetzung für die Steuerbegünstigung. Die Anforderungen an die Aufzeichnungen werden in aller Regel haarklein geprüft.

Eine Lohnsteuerprüferin gestand einem Arbeitgeber zwar zu, dass Nachtzuschläge (für die Zeit von 24:00 – 06:00 Uhr), soweit sie 25 % des Grundlohns nicht übersteigen, steuerfrei seien. **Die dazugehörigen Stundenaufzeichnungen befand sie aber als nicht hinreichend konkret**. Weder Arbeitsbeginn noch Arbeitsende gingen daraus hervor. Allein die Aufzeichnung der Arbeitsdauer während der steuerbegünstigten Zeiten sei nicht ausreichend. Der Arbeitgeber ging in die Klage:

- **Das Finanzgericht Schleswig-Holstein (Az.: 4 K 145/20) dachte anders über die exakten Anfangs- und Schlusszeiten für die Nacht-Arbeiter**. Aus den Aufzeichnungen ging schließlich hervor, welcher Mitarbeiter an welchem Tag wie viel Zeit zu welchen Konditionen (wie viel Euro pro Stunde) innerhalb der begünstigten Zeit gearbeitet hatte. Der jeweilige Beleg wurde von einer verantwortlichen Person abgezeichnet und an die Buchhaltung weitergereicht. Es war also unstrittig, dass die Nachtarbeit durchgeführt wurde, dass die aufgeführten Zuschläge für die Nachtarbeit bezahlt und die Höchstgrenzen des § 3b Einkommensteuergesetz (25 % des Grundlohns) eingehalten waren.

Für die Richter erfüllten die Aufzeichnungen zur Erlangung der Steuerfreiheit keinen Selbstzweck, sondern dienten allein der Anwendung der steuerlichen Vorschriften im Einzelfall. Zwar habe der Bundesfinanzhof in einem älteren Urteil (Az.: VI R 90/87) Einzelaufstellungen mit Anfangs- und Schlusszeiten der tatsächlichen Arbeitsstunden verlangt, doch hiervon seien durchaus Ausnahmen möglich. **Im Urteil, das die genauen Stundenaufzeichnungen verlangte, ging es nämlich um die Verknüpfung von konkreten Nachtarbeitsstunden mit pauschalen Zuschlägen**. Dabei war es relevant, die Zeiten genau zu dokumentieren.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

- **Wenn allerdings die gesetzlichen Voraussetzungen trotz ungenaueren Aufzeichnungen dennoch unstreitig als erfüllt angesehen werden können, sei auch diesen zu folgen.** Es seien weder dem Gesetz noch der Rechtsprechung Gründe zu entnehmen, im Streitfall die Steuerfreiheit nach § 3b Einkommensteuergesetz zu versagen.

So erfreulich das Urteil auch ist: **Wer Aufzeichnungen machen muss, sollte sicherheitshalber genaue Zeitaufzeichnungen machen.** Ein Prozess um Selbstverständliches lässt sich dadurch vermeiden. Für Finanzbeamte ist die dabei vergeudete Zeit wertvolle Arbeitszeit, in der sie „Mehrwert“ für unseren Staat schaffen – für Arbeitgeber bleibt es schlicht bei Kosten und unnötig verplemperter Zeit.

5. „Rückweg“ vom Homeoffice ist versichert

Den Rückweg vom Homeoffice sieht das Sozialgericht Schwerin (Az.: S 16 U 49/22) als mitversicherten Betriebsweg im Sinne der gesetzlichen Unfallversicherung. Eine Mitarbeiterin hatte ihr Homeoffice-Arbeitszimmer im Dachgeschoss. Nach Feierabend stempelte sie digital aus und sammelte ihre Arbeitsmaterialien. Auf der Treppe (dem direkten Weg in ihren Wohnbereich) stürzte sie, verdrehte das Sprunggelenk und erlitt einen teilweisen Bänderabriss. **Die Unfallversicherung wollte darin keinen Arbeitsunfall erkennen,** da der Versicherungsschutz nicht mehr bestanden habe.

- **Das Sozialgericht stellte sich dagegen:** Der Weg vom Arbeitsplatz im Dachgeschoss in den Wohnbereich betrifft durchaus den gesetzlichen Unfallversicherungsschutz. Auch im Homeoffice bestehe Versicherungsschutz. Es handele sich zwar nicht um einen Wegeunfall, doch um einen (mit)-versicherten **Betriebsweg**. Dieser müsse während der versicherten Tätigkeit und im Interesse des Arbeitgebers hier tagtäglich zurückgelegt werden. Liegen Wohnung und Arbeitsstätte im eigenen Gebäude der Angestellten, kann auch dort ein Betriebsweg angenommen werden. Das gilt sowohl für den Weg ins Arbeitszimmer als auch für den Rückweg zum Arbeitsende.

6. Auch der Umzug ins neue Homeoffice...

... kann steuerlich begünstigt sein, wenn er zu einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen führt. Ein Urteil eröffnet da Möglichkeiten.

- **Grundsätzlich gestattet die Finanzverwaltung dieses Privileg nur, wenn ein Umzug beruflich veranlasst ist und erstmalig eine Arbeit angetreten wird oder ein Arbeitgeberwechsel stattfindet.** Der Bundesfinanzhof hat im Laufe der Jahre ergänzt, dass auch bei einer Verkürzung

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

der täglichen Hin- und Rückfahrt zwischen Wohnung/Praxis/Betrieb und erster Tätigkeitsstätte um mindestens eine Stunde die Umzugskartons steuerrelevant werden. Nun kommt im Coronajahr eine weitere berufliche Umzugsvariante hinzu: Ehegatten hatten argumentiert, ihr Umzug sei beruflich motiviert, weil die neue Wohnung (mit mehr Zimmern) für jeden ein eigenes Arbeitszimmer erlaubte und so beide im Homeoffice ungestört ihrer Tätigkeit nachgehen könnten.

Für das Hamburger Finanzgericht war der Fall eindeutig genug: Der Ehemann musste coronabedingt im März 2020 auf Weisung seines Arbeitgebers ins Homeoffice umziehen. Die Ehefrau arbeitete bereits seit Coronabeginn zu Hause. Dadurch wurde die 65 qm große Dreizimmerwohnung, in der das Ehepaar samt Tochter lebte, zu klein. Ab April 2020 suchte man eine größere Wohnung, um dann in zwei Arbeitszimmern (je 11 m²) gleichzeitig arbeiten zu können. Die neue 110 m² große Wohnung war allerdings nur 1,6 Kilometer von der bisherigen Wohnung entfernt, entsprechend lehnte das Finanzamt die Berücksichtigung der Umzugskosten als Werbungskosten ab.

- **Die Finanzrichter (Az.: 5 K 190/22) von der Waterkant haben die Sache dennoch positiv für das Ehepaar beschieden.** Tempora mutantur et nos mutamur in illis – die Zeiten ändern sich und wir ändern uns mit ihnen. Da heute zahlreiche Arbeitnehmer und Selbständige im Homeoffice arbeiten, sei der Umzug in eine Wohnung mit besseren Arbeitsbedingungen durchaus beruflich veranlasst. Die Sache geht in Revision zum Bundesfinanzhof (Az. dort: VI R 3/23).

Sollte die Sache nicht durchgehen, bleiben Umzüglern nur die haushaltsnahen Erleichterungen und die Handwerkerpauschale (immer nur Lohnkosten), falls Profis mit Hand anlegen. Die Männer und Frauen vom Umzugsspediteur können nach § 35a EStG einen Steuerabzug von maximal 4.000 Euro für haushaltsnahe Dienstleistungen bringen. Handwerker, die Einbauküchen oder Schränke zerlegen bzw. wieder aufbauen, können nochmals bis zu 1.200 Euro steuerfrei stellen.

7. Begrenzte Verlustabzugsbegrenzung

Stiefvater Staat knausert bei Verlusten mit riskanten Termin- und Stillhaltergeschäften. § 20 Abs. 6 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes gestattet die **Berücksichtigung von Verlusten pro Veranlagungszeitraum nur bis zur Höhe von 20.000 Euro.** Zudem dürfen diese nur mit Gewinnen aus ähnlichen Geschäften ausgeglichen werden. **Mit der Regelung will der Gesetzgeber verhindern, dass clevere Individuen mit riskanten Geschäften auch absichtlich Buchverluste herbeiführen, um so ihre Steuerlast zu senken.** Aber auch Spekulanten will man ausbremsen, indem Gewinne besteuert und Verluste möglichst bei den Pechvögeln belassen werden.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

- **Eine Grenze allerdings gibt es und die hat nun das Finanzgericht Köln (Az.: 5 K 1403/21) aufgetan.** Ein Mann hatte rund 520.000 Euro als Gesamtbetrag der Einkünfte in seiner Steuererklärung angegeben. Daneben aber auch gesondert festgestellte Verluste aus verschiedenen Stillhalter- und Optionsgeschäften in Höhe von rund 420.000 Euro. **400.000 Euro davon berücksichtigte sein Finanzamt nicht** und errechnete die Steuerbelastung auf die „im Übrigen“ erwirtschafteten 520.000 Euro. Steuerlast mit Solidaritätszuschlag rund 250.000 Euro.

Das Problem: **Dem Mann blieben zwar Einkünfte von 120.000 Euro, seine Steuerlast allerdings lag bei rund 250.000 Euro.** Er zog vor das Finanzgericht. Dort befanden die Richter, dass die **geforderte Steuer aus sachlichen Billigkeitsgründen erlassen werden müsse**, soweit sie aus dem Realeinkommen plus dem Grundfreibetrag (damals 7.235 Euro) nicht gedeckt werden konnte.

Das Finanzgericht argumentierte, dass ansonsten das Existenzminimum für den betroffenen Veranlagungszeitraum nicht sichergestellt werden könne. Insofern reiche es nicht aus, wenn die zunächst nicht ausgleichsfähigen Verluste grundsätzlich in den Folgejahren steuerwirksam portionsweise angesetzt werden könnten. Die zulässige Gesamtsteuerbelastung war mithin auf 116.695 Euro zu begrenzen. Nur so konnte das Existenzminimum des Jahres unbelastet von der Einkommensteuer verbleiben. Das Finanzamt ist in Revision gegangen. Aktenzeichen beim Bundesfinanzhof: IX R 18/23.

8. „Überschussprognose“ bei verbilligter Vermietung von „Luxus-Wohnraum“

Die Möglichkeit verbilligter Vermietung, bei gleichzeitig vollem Werbungskostenabzug, nutzen meist Gutbetuchte, die ihren Sprösslingen, nahen Verwandten oder Freunden etwas Gutes tun wollen. Das Ganze ist in § 21 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes geregelt, in dem es unter anderem heißt: „Beträgt das Entgelt bei auf Dauer angelegter Wohnungsvermietung mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich.“ Will sagen: Bei einer Miete, die mindestens zwei Drittel der ortsüblichen Miete entspricht (die Prozentsätze waren in der Vergangenheit mal höher, mal niedriger), drückt der Fiskus ein Auge zu und lässt den vollen Werbungskostenabzug zu.

- **Betuchte Eltern hatten sich auf den Wortlaut des Gesetzes verlassen** und drei „ordentliche Häuser“ erworben, die sie an ihre drei erwachsenen Kinder samt Ehepartner günstig (im Rahmen der gesetzlichen Grenzen) vermieteten. **Die Wohnflächen lagen zwischen 290 und 331 m².** Die Mieten begannen bei anfänglich 7 bis 7,45 Euro und stiegen später auf 7,80 bis 9,35 Euro pro m². Durch die Vermietung entstanden dem Ehepaar jährliche Verluste zwischen 172.000 und 216.000 Euro. Diese verrechneten sie, da die Miete schließlich im gesetzlichen Rahmen lag, mit ihren übrigen Einkünften und erzielten damit eine willkommene Einkommensteuerersparnis.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Das Finanzamt akzeptierte erst einmal die Werbungskosten, führte aber (nach Jahren) eine Außenprüfung durch, die die geltend gemachten Werbungskosten nicht akzeptierte. Bei einer Wohnfläche von **mehr als 250 Quadratmetern** gelte nämlich das „gilt“ im Gesetz nicht mehr, da Luxuswohnungen nicht von ihm erfasst seien. Hier müssten die Vermieter **nachweisen, dass Einkünfteerzielungsabsicht bestehe**. Dieser Nachweis müsse per **Totalüberschussprognose** über die Zeit erbracht werden, ansonsten sei die Vermietungstätigkeit lediglich eine unbeachtliche Liebhaberei. Die Sache ging bis zum Bundesfinanzhof, der die reichen Eltern im Regen stehen ließ:

- **Gebäude mit 250 m² Wohnfläche und darüber fallen ins Luxussegment.** Bei ihrer Vermietung sei **nicht automatisch von einer steuerbaren Tätigkeit auszugehen**, auch wenn die Grenzen des § 21 EStG eingehalten werden. Bei solchen Objekten hält der Bundesfinanzhof die zum Vergleich herangezogene Marktmiete grundsätzlich für zu niedrig, um dem besonderen Wohnwert gerecht zu werden. Daher seien die mit den Gebäuden verbundenen Mieten oftmals nicht kostendeckend. Entsprechend müssten die Eigentümer nachweisen, dass über einen 30jährigen Prognosezeitraum ein zumindest positiver Mietertrag (für den Fiskus) zu erzielen sei.

Fazit: Wer seinen Kindern in dieser Richtung etwas Gutes tun möchte, sollte peinlich darauf achten, unter der 250 Quadratmetergrenze zu bleiben. Auch eine allzu luxuriöse Ausstattung (Schwimmbad etc.) sollte nicht unbedingt gleich zur Grundausstattung gehören, vielleicht können dies ja die Kinder nachträglich mit Erlaubnis der Eltern selbst in Angriff nehmen.

9. Veräußerungsgeschäft bei abgetrenntem Gartengrundstück

Werden Grundstücke innerhalb des Zeitrahmens von 10 Jahren verkauft, sind die Einkünfte aus dem Geschäft grundsätzlich als „**privates Veräußerungsgeschäft**“ **steuerpflichtig**. Ausgenommen sind unter anderem Immobilien, die im Zeitraum zwischen Anschaffung/Fertigstellung (entsprechend § 23 Absatz 1 Nr. 1 Satz 3 Einkommensteuergesetz) zu **eigenen Wohnzwecken** genutzt wurden.

- **An diese Steuerfreiheit glaubte auch ein Ehepaar**, das 2014 ein Grundstück von 3.860 Quadratmetern als Gebäude-, Frei- sowie Landwirtschaftsfläche erworben hatte. Als 2018 in der Umgebung weiteres Bauland ausgewiesen wurde, kam man auf die Idee, einen **Teil des Gartens** (1.000 m²) abzutrennen. Das Flurstück wurde zum Kaufpreis von 90.000 Euro verkauft. In der Einkommensteuererklärung gab man keinen Gewinn an, da man schließlich einen Teil des **selbst zu Wohnzwecken genutzten Gartens** verkauft hatte.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Das Finanzamt, durch die Pflicht-Meldung des Notars vom Verkauf informiert, war der Auffassung, dass hier ein **steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft** vorlag. Es berief sich dabei auf die Regelung in Teilziffer 17 des Schreibens des Bundesministeriums für Finanzen vom 5. Oktober 2000 (Bundessteuerblatt I 2000, 1383). Danach umfasse der Grund und Boden eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudes **nur die für die entsprechende Gebäudenutzung erforderlichen üblichen Flächen**. Das von dem Ehepaar erworbene Grundstück sei jedoch überdurchschnittlich groß.

Die Sache ging vor das Finanzgericht, das dem Finanzamt Recht gab. Abzüglich der anteiligen Anschaffungskosten des abgetrennten Gartens (31.840 Euro) ergab sich ein **Gewinn von 58.160 Euro**. Durch die Grundstücksteilung und Bildung eines neuen Flurstücks zum Zwecke des Verkaufes wäre schließlich der **Zusammenhang mit dem weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudes aufgehoben** worden. Entsprechend gehörte der Grund und Boden zu diesem Zeitpunkt auch nicht mehr zum eigen genutzten Teil des Grundstücks und diente entsprechend nicht mehr eigenen Wohnzwecken. Die Sache geht nun an den Bundesfinanzhof, mit Aktenzeichen: XI R 14/22.

10. Außergewöhnliche Belastungen durch Wohnen mit Assistenz

Immer mehr Länder regeln das **Wohnen mit Assistenz und Pflege in Einrichtungen** in speziellen Gesetzen. Darin sind auch **Wohngemeinschaften für die Krankheits-, Pflege- und behinderungsbedingte Unterbringung** geregelt. Von dieser neuen Form des Wohnens für Behinderte hatte wohl ein Finanzamt in Nordrhein-Westfalen noch nie etwas gehört.

- Es versagte einem Schwerbehinderten (Merkzeichen G, B und H=hilflös) mit Pflegegrad 4 (!), der in einer Wohngemeinschaft mit Betreuungsleistung (nach § 24 Wohn- und Teilhabegesetz von Nordrhein-Westfalen) rund um die Uhr von externen Pflegediensten und Ergänzungskräften gepflegt und hauswirtschaftlich versorgt wurde, die steuerliche Geltendmachung der Kosten.

Für sein teilmöbliertes Zimmer zahlte er 250 Euro Miete plus einen festen Betrag von monatlich 1.160 Euro für Kost, Lebenshaltung sowie hauswirtschaftliche Hilfs- und Betreuungsleistungen. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Mann die Aufwendungen für die Unterbringung in der Wohngemeinschaft **nach § 33 Einkommensteuergesetz als außergewöhnliche Belastung** geltend, sowie den erhöhten Behindertenpauschbetrag nach § 33b Einkommensteuergesetz.

- Das Finanzamt gewährte zwar den Behindertenpauschbetrag, **erkannte jedoch Aufwendungen für die Unterbringung in einer Wohngemeinschaft nicht an**. Dies sei keine außergewöhnliche Belastung, denn der Kläger befinde sich nicht in einem Heim nach § 1 des Heimgesetzes. Die

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

selbstverantwortliche Wohngemeinschaft entspräche nicht den Anforderungen des Teilhabegesetzes.

Die Sache ging vor das Finanzgericht Köln (Az.: 3 K 1858/18), das seine Unterbringungskosten in Höhe von 16.920 Euro als außergewöhnliche Belastung anerkannte, allerdings **gekürzt um Haushaltsersparnis von damals 8.652 Euro** (heute 10.908 Euro). Denn nur insoweit sei dem Kläger gegenüber der normalen Lebensführung Mehraufwand entstanden.

11. Warum der Erbe den letzten Willen beachten sollte

Dass sich bei Erbschaften einer etwas unter den Nagel reißen möchte, kommt in den bestehen Familien vor. Die restlichen Erben müssen sich aber krumme Touren nicht gefallen lassen, wie folgender Fall vor dem LG Wuppertal (Az.: 2 O 317/21) zeigt. Die Mutter zweier Kinder, Tochter und Sohn, war verstorben. Zuvor hatte sie ihren Ehemann gemäß testamentarischem Willen der Eheleute alleine beerbt. Vor ihrem Tod im Jahre 2002 verfügte die Frau in einem handschriftlichen Testament:

- **„Mein ... (Sohn) soll Erbe sein. Meine Tochter soll ihren Pflichtteil erhalten.** Das ist nicht als Straf- oder Benachteiligungsaktion zu sehen. Aber dieser Weg ist die einzige Möglichkeit, ablaufmäßig und verfahrenstechnisch zu gewährleisten, dass ... (mein Sohn) unser Wohnhaus, das eine Belastung ist, erhalten kann. Ein Verschleudern wollen wir nicht.“

Der Sohn beantragte nach dem Tod der Mutter den Erbschein als Alleinerbe. Mit seiner Schwester verhandelte er über den Wert der Immobilie, gleichzeitig teilte er ihr den möglichen Einzugstermin mit, „was ja Mutters letzter Wille war“. Ein Sachverständiger ermittelte einen Objektwert von 710.000 Euro, woraus sich ein Pflichtteil zu Gunsten seiner Schwester in Höhe von 185.945 Euro errechnete. Zu dieser Zeit verhandelte er aber auch mit einem Makler über den Verkauf des Hauses. Am 26.03.2021 wurde ein Kaufvertrag über 819.000 Euro geschlossen. **Als seine Schwester davon erfuhr, erklärte sie am 02.11.2021 die Anfechtung des Testaments;** die Mutter habe bei Testamentserrichtung die Fehlvorstellung gehabt, dass mit der Erbeinsetzung des Bruders der Erhalt des Hauses als Familienbesitz gesichert sei. Das Landgericht musste entscheiden.

- **Die Richter stellten fest, dass die Schwester das Testament wirksam angefochten habe.** Eine Testamentsanfechtung ist innerhalb eines Jahres ab dem Zeitpunkt, zu dem der Berechtigte vom Anfechtungsgrund Kenntnis erlangt hat, möglich. „Die positive Vorstellung der Erblasserin, der Beklagte werde das Haus erhalten, wenn er Alleinerbe wird, war das Motiv i.S.d. § 2078 Abs. 2 BGB, das für die Verfügung der Erblasserin im Testament vom 15.02.2002 bestimmend war.“

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

In ihrem Testament habe sie klar zum Ausdruck gebracht, dass sie das Familienheim nicht verschleudert sehen wolle. Das Haus sollte nach ihrem Willen in Familienbesitz bleiben. Diese Erwartung der Erblasserin habe sich nicht erfüllt. Das sei ein Motivirrtum, der ihre Tochter zur Anfechtung berechtige. Zudem habe der Bruder seine Schwester durch die Mitteilung, er werde einziehen und durch Verschweigen seiner Verkaufsabsicht, arglistig getäuscht. Durch die wirksame Anfechtung des Testaments wurde die Schwester neben ihrem Bruder gesetzliche Erbin zu ein Halb.

12. Familienheim nur auf „seinem“ Flurstück steuerbefreit

Erben Kinder oder Kinder verstorbener Kinder eine Immobilie, die der Erblasser zu eigenen Wohnzwecken nutzte (Familienheim), können sie bei unverzüglicher Selbstnutzung für Wohnflächen bis 200 Quadratmeter eine Steuerbefreiung in Anspruch nehmen.

Über das Grundstück, auf dem die Immobilie steht, macht man sich selten Gedanken. Nun aber in bestimmten Fällen doch: In einem Fall, in dem das Grundstück zuvor durch eine grundbuchmäßige Zusammenlegung (§ 890 BGB) vergrößert worden war, legte sich das Finanzamt quer:

- Ein Sohn hatte Grundstück(e) und Wohnhaus seines Vaters geerbt, das er alsbald selbst bewohnte. Das geerbte Familienheim stand auf einem **Grund und Boden, der aus drei Flurstücken bestand**. Im Grundbuch waren sie zu einem einzigen Grundstück vereinigt. Daher beantragte der Erbe die Steuerbefreiung für sein Familienheim (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG) in Form des gesamten Grundstücks (also für alle Flurstücke). **Das Finanzamt berücksichtigte aber nur das Flurstück (von 837 qm) auf dem das Wohnhaus selbst stand.** Für die anderen Flurstücke verlangte es Erbschaftsteuern.

Der Mann ging in die Klage, musste sich aber vom Finanzgericht Niedersachsen (Az.: 3 K 14/23) anhören, dass nur das Flurstück, das tatsächlich mit dem Haus bebaut ist, steuerbegünstigt erworben werden könne. Würde man die (durch Zusammenlegung) vergrößerte Fläche auch berücksichtigen, bestünde die **Gefahr einer Steuergestaltung durch „Verschmelzung“**. Dies entspräche nicht dem Sinn und Zweck der Steuerbegünstigung, die das Familienwohnheim schützen soll. Die Sache geht zum Bundesfinanzhof, Revision ist unter dem Aktenzeichen: II R 27/23 eingelegt.

13. Erbenstreit als Nachlassverbindlichkeit

Nachlassverbindlichkeiten sind nach § 10 Absatz 5 Erbschaftsteuergesetz zu berücksichtigen, wenn sie zur **Ermittlung der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage** entstehen. Das Finanzgericht Köln (Az.: 7 K 1362/21) hatte kürzlich zu **Rechtsberatungskosten bei einer Erbauseinandersetzung** (Teilungsversteigerung) zu entscheiden, ob in diesem Fall noch Nachlassverbindlichkeiten vorlagen oder es sich um Nachlassregelungskosten beziehungsweise schlichte Verwaltungskosten handelte.

Untereinander zerstrittene Brüder hatten einige Immobilien nach ihrem Vater geerbt. Darüber gab es Streit. Zu guter Letzt wurde die Erbengemeinschaft durch Zwangsversteigerung der Immobilien aufgelöst. Einer der Brüder machte die **Honorare für die Beratung und Begleitung während der Erbauseinandersetzung**, die er an seine Rechtsanwaltskanzlei zahlen musste, als Nachlassverbindlichkeit in seiner Erbschaftsteuererklärung geltend. Das zuständige Finanzamt lehnte dies ab.

- Anerkannt würden nämlich nur Kosten, die der Erbe aufwenden müsse, **um rechtlich** sein Erbe antreten zu können. Dazu gehörten Erbermittlungskosten oder der Streit mit Erben, die sich um das (gleiche) Erbe streiten. Keine Nachlasskosten seien hingegen Ausgaben, die auf einer **eigenen Willensentscheidung** (Versteigerung) eines Erben beruhen.

Die Kölner Richter fassten das Ganze unter Nachlassverbindlichkeiten und gaben somit dem Bruder recht. Aufwendungen für die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft nach § 2042 Bürgerliches Gesetzbuch seien unter „Verteilung eines Nachlasses“ zu fassen. Hier ging es um die Erbauseinandersetzung, nachdem ein Miterbe diese verlangt habe und Antrag auf Teilungsversteigerung gestellt hatte. Die daraus entstehenden Kosten der Rechtsberatung und -vertretung seien daher **unmittelbare Kosten der Nachlassverteilung nach § 10 Erbschaftsteuergesetz**. Unerheblich sei es, dass der Steuerzahler mit seinem Bruder zerstritten war und es wahrscheinlich aus diesem Grund zur Versteigerung kam und nicht zu einem freihändigen Verkauf der Grundstücke. Gegen das Urteil hat das Finanzamt Revision eingelegt.

Das Aktenzeichen beim Bundesfinanzhof: II R 10/23.

14. Irrtümer im Erbrecht

Viele Irrtümer und Halbwissen existieren über erbrechtliche Dinge.

Im Folgenden sollen einige diese Irrtümer aufgeklärt werden:

Meine künftigen Erben haben ein Recht auf Auskunft über mein Vermögen!

Nein, das haben sie nicht! Auch wenn die Kinder vermuten, dass Vater oder Mutter Vermögensteile an den neuen Partner verschenken oder große Spenden an religiöse Gemeinschaften machen und damit die künftige Erbmasse erheblich reduzieren, geht sie das nichts an. Der Verbrauch des eigenen Vermögens muss niemandem offengelegt werden.

Vermögen zu Lebzeiten verschenkt, vermeidet Streit in der Zukunft!

Vermögensteile zu Lebzeiten weiterzugeben, kann Sinn machen: Steuern sparen, Kinder unterstützen, die Unternehmensnachfolge ordnen. Ein möglicher Streit ist damit noch nicht verhindert: Manche Zuwendungen müssen im Erbfall wieder ausgeglichen werden und manche nicht. Letztere können dann von den nicht Bedachten als ungerecht empfunden werden. Für Klarheit sorgt nur eine Festlegung bei Vermögensübertragung, was im Erbfall ausgeglichen werden soll.

Auch meine Geschwister haben ein Recht auf einen Pflichtteil!

Falsch! Das Pflichtteilsrecht hat seinen Gedanken in der Fürsorge der nächsten Verwandten und des Ehegatten über den Tod hinaus. Zum geschützten Verwandtenkreis zählen nur die eigenen Kinder oder im Todesfall deren Kinder und wenn keine Kinder vorhanden sind, die eigenen Eltern.

Meine Lebensversicherung gehört zur Erbmasse, sollte ich vor Auszahlung sterben!

Das ist richtig, soweit kein Bezugsberechtigter benannt ist. Dabei wird die Lebensversicherung zu Lebzeiten angewiesen, die Versicherungssumme im Todesfall an einen benannten Dritten auszuzahlen; rechtlich „Verfügung unter Lebenden auf den Todesfall“ genannt, ist das in der Regel eine Schenkung. Allerdings können die Erben die Schenkung bis zur Annahme des Schenkungsangebotes, das die Lebensversicherung dem Dritten macht, in den meisten Fällen widerrufen und so die Versicherungssumme zur Erbmasse ziehen.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Die Ausführungen in diesem Mandantenrundsreiben können die zu Grunde liegenden Sachverhalte oft nur sehr verkürzt wiedergeben. Für weitergehende Auskünfte, insbesondere soweit Ihnen die gegebenen Informationen als Grundlage für Entscheidungen dienen, stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

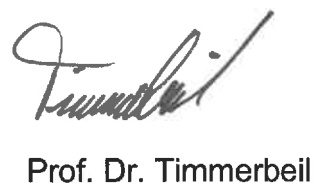
JU-Steuerberatungsgesellschaft mbH
Baden-Baden



Blust



Huber



Prof. Dr. Timmerbeil