

► AKTUELL: FESTSETZUNGSVERJÄHRUNG BEI DER ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUER

Der Zweck der Festsetzungsverjährung ist es, nach Ablauf einer gesetzlich normierten Festsetzungsfrist Rechtssicherheit und Rechtsfrieden zu erzeugen. Am bekanntesten ist die Festsetzungsfrist von vier Jahren für fast alle Steuern in § 169 Abs. 2 Nr. 1 Abgabenordnung. Allerdings muss man verstehen, wann die Festsetzungsfrist beginnt und ob sie ausnahmsweise verlängert wird (z. B. bei Steuerhinterziehung). Erst danach kann man als Steuerpflichtiger gedanklich den Aktendeckel über einen Sachverhalt schließen.

Grundsätzlich beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Jahres der Entstehung der Steuer. Dies ist in Erbfällen der Tod des Erblassers oder bei Schenkungen deren Ausführung. Bei Bestehen von Steuererklärungs- und Anzeigepflichten beginnt die Festsetzungsfrist erst mit Abgabe der Erklärung bzw. Anzeige und ansonsten mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist. Die Festsetzungsfrist beginnt nicht

durch Anzeigen Dritter (z. B. Banken, Notare), sondern nur durch Anzeigen der Steuerpflichtigen. Neben diesen grundsätzlichen Regelungen regelt § 170 Abs. 5 Abgabenordnung den Beginn der Festsetzungsfrist für Erbschaften und Schenkungen speziell. Bei Erbschaften beginnt die Festsetzungsfrist bei Erbschaften nicht vor Kenntnis des Erwerbers und bei Schenkungen nicht vor dem Tod des Schenkers oder der Kenntnis des Finanzamts.

Damit muss man in Erbschafts- und Schenkungsfällen stets ins Kalkül ziehen, dass steuerliche Konsequenzen weitaus später gezogen werden können als man sich das wahrscheinlich wünscht. Im Erbschaftsteuergesetz ist zwar nicht die Steuererklärungspflicht hart normiert, wohl aber die Anzeigepflicht des Erwerbers. Kommt man dem nicht nach, drohen steuerstrafrechtliche Konsequenzen einschließlich einer weiteren Verlängerung der Festsetzungsfrist. Daher ist besondere Gewissenhaftigkeit geboten.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG JUNI UND JULI 2023

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	12.06.2023	10.07.2023
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.06.2023	–
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	12.06.2023	–
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	12.06.2023	10.07.2023
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	15.06.2023	13.07.2023
Gewerbesteuer	–	–
Grundsteuer	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	–	–
Sozialversicherung <sup>4</sup>	28.06.2023	27.07.2023
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>4</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## ► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER/VERMIETER

### **Besteuerung beim Verkauf einer Wohnung: Differenzierung bei „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“**

Bei der „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ i. S. d. Einkommensteuergesetzes ist zwischen einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kindern und Dritten, auch unterhaltsberechtigten Personen, zu differenzieren, entschied das Finanzgericht Düsseldorf.

Immobilien werden von der Besteuerung als private Veräußerungsgeschäfte ausgenommen, wenn diese im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Überlässt der Steuerpflichtige die Wohnung nicht ausschließlich einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kindern unentgeltlich zur Nutzung, sondern zugleich einem Dritten, liegt keine begünstigte Nutzung des Steuerpflichtigen zu eigenen Wohnzwecken vor.

Eine vom Steuerpflichtigen zu Unterhaltszwecken unentgeltlich bereitgestellte Wohnung wird dann nicht mehr (mittelbar) zu „eigenen Wohnzwecken“ genutzt, wenn die Immobilie neben einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind auch anderen - ggf. auch aufgrund bürgerlich-rechtlicher Vorschriften unterhaltsberechtigten - Angehörigen überlassen wird. Vor diesem Hintergrund führt auch die (Mit-)Nutzung durch ein weiteres, wegen seines Alters nicht (mehr) einkommensteuerlich zu berücksichtigendes Kind dazu, dass die Wohnung insgesamt nicht mehr als zu eigenen Wohnzwecken des Steuerpflichtigen genutzt anzusehen ist. Daher waren zu Recht aufgrund der Veräußerung der Eigentumswohnung sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft zu berücksichtigen.

### **Veräußerung eines Miteigentumsanteils am Einfamilienhaus anlässlich Ehescheidung als privates Veräußerungsgeschäft steuerbar**

Wenn der geschiedene Ehegatte im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung seinen Miteigentumsanteil am gemeinsamen Einfamilienhaus an den früheren Ehepartner veräußert, kann der Verkauf als privates Veräußerungsgeschäft der Besteuerung unterfallen. So entschied der Bundesfinanzhof.

Ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft liegt laut Bundesfinanzhof vor, wenn eine Immobilie innerhalb von 10 Jahren angeschafft und wieder veräußert wird. Dies gilt auch für einen hälftigen Miteigentumsanteil, der i. R. der Vermögensauseinandersetzung nach einer Ehescheidung von einem Miteigentümer an den anderen veräußert wird. Zwar ist die Veräußerung einer Immobilie dann nicht steuerbar, wenn die Immobilie durchgängig zwischen Anschaffung und Veräußerung oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren

zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Ein in Scheidung befindlicher Ehegatte nutzt das in seinem Miteigentum stehende Immobilienobjekt aber nicht mehr zu eigenen Wohnzwecken, wenn er ausgezogen ist und nur noch sein geschiedener Ehegatte und das gemeinsame Kind weiterhin dort wohnen. Eine das Vorliegen eines privaten Veräußerungsgeschäfts ausschließende Zwangslage, wie z. B. bei einer Enteignung oder einer Zwangsversteigerung, lag hier nicht vor. Zwar hatte die geschiedene Ehefrau ihren Ex-Partner erheblich unter Druck gesetzt. Letztlich hat dieser aber seinen Anteil an dem Einfamilienhaus an seine geschiedene Frau freiwillig veräußert.

## ► ALLE STEUERPFLICHTIGEN

### **Zinsen aus der Abzinsung eines rätierlich gezahlten Kaufpreises als Einkünfte aus Kapitalvermögen**

Das Finanzgericht Köln entschied, dass der in den Kaufpreisraten enthaltene Zinsanteil Einnahmen aus Kapitalvermögen darstellt. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, wenn die Rückzahlung des Kapitalvermögens oder ein Entgelt für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung zugesagt oder gewährt worden ist.

Wenn ein zum Privatvermögen gehörender Gegenstand veräußert und die Kaufpreisforderung langfristiger - länger als ein Jahr - bis zu einem bestimmten Zeitpunkt gestundet wird, sind die geleisteten Zahlungen (Kaufpreisraten) in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen. Letzterer unterliegt als Ertrag aus sonstigen Kapitalforderungen der Einkommensteuer. Dies gilt auch dann, wenn die Vertragsparteien Zinsen nicht vereinbart oder sogar ausdrücklich ausgeschlossen haben. Die Gestattung langfristiger Ratenzahlung zur Tilgung einer Schuld stellt eine Kreditgewährung durch den Gläubiger dar. Daran ändert auch die Vereinbarung einer Wertsicherungsklausel nichts, da die Aufteilung des Gesamtkaufpreises als Summe der Ratenleistungen in den Kaufpreis als Gegenleistung und die Zinsen als Entgelt für die Kapitalnutzung vom Willen der Vertragsschließenden unabhängig ist. Die Grundlage findet sich in § 12 Abs. 3 Bewertungsgesetz, wonach unverzinsliche Forderungen, deren Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt und die zu einem bestimmten Zeitpunkt fällig sind, abzuzinsen, d. h. in einen Kapital- und einen Zinsanteil aufzuteilen sind. Diese Vorschrift ist nicht abdingbar. Insoweit unterscheidet sich das Steuerrecht vom bürgerlichen Recht.

### **Keine Steuerermäßigung für Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem ohne Sofort-Hilfe**

Die Klägerin hatte ihre Wohnung mit einem Hausnotrufsystem ausgestattet. Der mit dem Anbieter geschlossene Vertrag beinhaltete die Bereitstellung

des Hausnotruf-Geräts und einen 24-Stunden-Bereitsservice. Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Aufwendungen für das Hausnotrufsystem nicht als haushaltsnahe Dienstleistung. Das Finanzgericht gab der Klage allerdings statt.

Der Bundesfinanzhof hielt die Entscheidung des Finanzamts für rechtmäßig. Die Steuerermäßigung nach § 35a Einkommensteuergesetz kann nur für haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch genommen werden, die im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. An letzterer Voraussetzung fehlt es hier, denn die Klägerin zahlt im Wesentlichen für die vom Anbieter des Hausnotrufsystems eingerichtete Rufbereitschaft sowie für die Entgegennahme eines eventuellen Notrufs. Die Rufbereitschaft und die Entgegennahme von eingehenden Notrufen in der Servicezentrale sowie gegebenenfalls die Verständigung Dritter, damit diese vor Ort Hilfe leisten, erfolgt außerhalb der Wohnung der Klägerin und damit nicht in deren Haushalt.

Hinweis: Das Urteil grenzt sich von der Entscheidung des Bundesfinanzhofs betreffend Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz ab. Dort erfolgte der Notruf über einen sog. Piepser unmittelbar an eine Pflegekraft, die sodann auch die erforderliche Notfall-Soforthilfe vor Ort übernahm.

#### **Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags bei Termingeschäften**

Bei einem Termingeschäft als Sicherungsgeschäft setzt laut Bundesfinanzhof die Annahme einer gegenläufigen Erfolgskorrelation voraus, dass mit dem Termingeschäft ein aus dem Grundgeschäft resultierendes Risiko zumindest teilweise abgesichert wird.

Eine gegenläufige Erfolgskorrelation von Grund- und Sicherungsgeschäft ist nicht gegeben, wenn das Risiko der variablen Verzinsung eines Darlehens infolge der Vereinbarung eines Zins-Währungsswaps nicht nur durch ein anderes Risiko ersetzt, sondern auch das ursprüngliche Grundgeschäft faktisch mit Risiken ähnlich denen eines Fremdwährungsdarlehens belastet und damit zusätzlichen Risiken ausgesetzt wird. Bei Verlusten aus Termingeschäften aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft ist die Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags nicht auf der Ebene der Gesellschaft, sondern auf der Ebene der Gesellschafter bei deren Einkommensteuerveranlagungen zu treffen.

#### **Bundesrat billigt Smart-Meter-Gesetz**

In der Sitzung vom 12.05.2023 hat der Bundesrat das vom Bundestag beschlossene Gesetz zum Neustart der Digitalisierung der Energiewende gebilligt. Ziele des Gesetzes sind die unbürokratische und schnellere Installation intelligenter Strommessgeräte - sog. Smart-Meter - und damit der Ausbau eines „intelligenten Stromnetzes“. Die Geräte sollen dabei helfen,

Energie effizient und kostengünstig zu nutzen sowie das Stromnetz zu entlasten.

Der Bundesrat hatte den Gesetzentwurf der Bundesregierung in seiner Plenarsitzung am 03.03.2023 beraten und hierzu umfangreich Stellung genommen. Die Kritikpunkte des Bundesrates griff der Bundestag in seinem Gesetzesbeschluss teilweise auf. Neben umfangreichen formalen Änderungen enthält er unter anderem Verbesserungen hinsichtlich des Smart-Meter-Einbaus in Mehrfamiliengebäuden.

Das Gesetz wird über die Bundesregierung dem Bundespräsidenten zur Unterzeichnung zugeleitet. Es tritt am Tag nach Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft. Den Zeitpunkt bestimmt die Bundesregierung, da sie die Verkündung organisiert.

#### **► UNTERNEHMER/BETEILIGUNGEN**

##### **Keine Drittanfechtung bei Feststellungsbescheiden zum steuerlichen Einlagekonto**

Der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist nicht befugt, den gegen die Kapitalgesellschaft ergangenen Bescheid über die gesonderte Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos anzufechten. So entschied der Bundesfinanzhof.

Die Kapitalgesellschaft als Adressatin des Feststellungsbescheids ist ungeachtet der vorrangig anteils-eignerbezogenen Wirkungen des Bescheids klagebefugt. Eine materiell-rechtliche Tatbestandswirkung des Feststellungsbescheids für die Anteilseigner der Kapitalgesellschaft begründet kein Drittanfechtungsrecht. Außerdem gebietet Art. 19 Abs. 4 GG nicht die Zuerkennung eines Drittanfechtungsrechts des Anteilseigners. Das Verhältnis zwischen der Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern wird zwar vom Trennungsprinzip beherrscht, was aber nicht zur Folge hat, dass sich die beiden Ebenen „beziehungslos“ gegenüberstehen. Vielmehr sind Gesellschaft und Gesellschafter gesellschaftsvertraglich miteinander verbunden und die Gesellschafter können ihre hieraus resultierenden Befugnisse (z. B. Informationsrechte) einsetzen, um die Kapitalgesellschaft zur Einlegung von Einsprüchen gegen vermeintlich rechtswidrige Feststellungsbescheide zu veranlassen.

##### **Angemietete Räumlichkeiten als fiktives Anlagevermögen – Nur „Produkt“ des Gewerbes entscheidend für Abgrenzung**

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg nahm Stellung zur häufigen Hinzurechnung von Entgelten für die Anmietung von Mitarbeiterunterkünften bei der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer sowie zu einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Ein Gegenstand kann auch dann dem Anlagevermögen zuzuordnen sein, wenn er nur kurzfristig gemietet oder gepachtet wird; dies gilt selbst dann, wenn

sich das Miet- oder Pachtverhältnis lediglich auf Tage oder Stunden erstreckt.

Ausgehend vom Unternehmenszweck kann nur das „Produkt“ des Gewerbes entscheidende Abgrenzungsmerkmale für die Entscheidung bieten, ob es sich bei angemieteten Räumlichkeiten um fiktives Anlage- oder Umlaufvermögen handelt. Für die Unterbringung von Mitarbeitern angemietete Räumlichkeiten sind fiktives Anlagevermögen, wenn das Vorhandensein der Räume zwingend erforderlich ist, um überhaupt das Geschäft ausüben zu können.

In diesem Fall wurde noch zu einem weiteren Aspekt entschieden: Bei Aufwendungen für Feiern oder für die Bewirtung von Gästen ist vor allem der Anlass der betreffenden Veranstaltung maßgeblich. Die Aufwendungen einer GmbH für die Ausrichtung einer Feier am Tag eines runden Geburtstags ihres Mehrheitsgesellschafters und Geschäftsführers sind eine verdeckte Gewinnausschüttung, wenn die Gesellschaft den Nachweis einer betrieblichen Veranlassung der Veranstaltung nicht führen kann.

#### **Kein Abzug „finaler“ ausländischer Betriebsstättenverluste**

Der Bundesfinanzhof hat eine für international tätige deutsche Unternehmen wichtige Entscheidung getroffen. Danach können Unternehmen Verluste aus einer im EU-Ausland belegenen Niederlassung nicht steuermindernd mit im Inland erzielten Gewinnen verrechnen, wenn nach dem einschlägigen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für die ausländischen Einkünfte kein deutsches Besteuerungsrecht besteht. Das gilt nach Auffassung der Richter auch dann, wenn die Verluste im Ausland steuerrechtlich unter keinen Umständen verwertbar und damit „final“ sind (sog. finale Verluste).

In dem entschiedenen Fall hatte eine in Deutschland ansässige Bank im Jahr 2004 in Großbritannien eine Zweigniederlassung eröffnet. Nachdem die Zweigniederlassung jedoch durchgehend nur Verluste erwirtschaftet hatte, wurde sie im Jahr 2007 wieder geschlossen. Da die Filiale nie Gewinne erzielt hatte, konnte die Bank die in Großbritannien erlittenen Verluste dort steuerlich nicht nutzen.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Verluste auch in Deutschland nicht nutzbar sind, denn nach dem einschlägigen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung unterliegen Betriebsstätteinkünfte aus Großbritannien nicht der deutschen Besteuerung. Entscheidend sei dabei die „Symmetrie these“, nach der die abkommensrechtliche Steuerfreistellung ausländischer Einkünfte sowohl positive als auch negative Einkünfte, also Verluste, umfasst. Wie die Richter nach Anrufung des Gerichtshofs der Europäischen Union entschieden, verstößt dieser Ausschluss des Verlustabzugs auch im Hinblick auf sog. finale Verluste nicht gegen das Unionsrecht.

#### **DAC7-Umsetzungsgesetz „Modernisierung der Betriebsprüfung“**

Das Ziel des DAC7-Umsetzungsgesetzes (als DAC7 wird die Richtlinie (EU) des Rates vom 22.03.2021 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung bezeichnet) ist u. a. die Verkürzung der Zeiträume zwischen Prüfungsbeginn und Abschluss einer Außenprüfung, also die Beschleunigung und zeitnähere Durchführung von Betriebsprüfungen. Die beabsichtigte Beschleunigung soll jedoch teilweise durch Verschärfungen für den Steuerpflichtigen erreicht werden.

Mitwirkungspflichten werden weiter verschärft. Aufzeichnungen sind (erstmalig für Steuern, die nach dem 31.12.2024 entstehen) innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Anforderung vorzulegen.

Ein weiterer belastender Aspekt enthält die Verpflichtung, Prüfungsfeststellungen auch in anderen Steuererklärungen zu berücksichtigen und diese zu korrigieren, wenn es zu einer Änderung von Besteuerungsgrundlagen kommt. Im Ergebnis ist dies eine weitere Verlagerung von Aufgaben der Finanzverwaltung auf den Steuerpflichtigen.

Die Finanzbehörde soll künftig bereits mit der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung auch Buchführungsunterlagen anfordern können, die innerhalb einer angemessenen Frist, ggf. bereits vor Beginn der Außenprüfung, vorzulegen sind. Anhand der daraufhin eingereichten Unterlagen können dann insbesondere Prüfungsschwerpunkte für die Außenprüfung festgelegt werden. Wurden Unterlagen vorgelegt, sollen dem Steuerpflichtigen die beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte der Außenprüfung mitgeteilt werden. Die Nennung von Prüfungsschwerpunkten stellt allerdings keine Einschränkung der Außenprüfung auf bestimmte Sachverhalte dar. Die Prüfungsanordnung soll bis zum Ablauf des Kalenderjahres erlassen werden, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Steuerbescheid wirksam geworden ist. Eine spätere Bekanntgabe soll den Fristbeginn für die Ablaufhemmung nicht verschieben.

Ein neues Instrument wird mit dem qualifizierten Mitwirkungsverlagen eingeführt. Damit kann der Außenprüfer im eigenen Ermessen entscheiden, den Steuerpflichtigen nach Ablauf von sechs Monaten seit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung schriftlich oder elektronisch zur Mitwirkung aufzufordern. Kommt der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten nicht oder nicht hinreichend nach, wird ein Bußgeld festgesetzt. Dieses Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt 75 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung und kann für maximal 150 Kalendertage erhoben werden (max. 11.250 Euro). Neben einer vorliegenden Mitwirkungsverzögerung kann außerdem bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ein Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt werden.