



Ihre Mandanteninformation Ausgabe Juli 2024

Ein Service der bsw Beratung GmbH

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden.

Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen,
wir beraten Sie gerne!

Mit steuerlichen Grüßen

Ihre

Patrick Schaefer und bsw-Team

Inhalt

Arbeitsrecht

1. Keine unwirksame Betriebsratswahl wegen zu wenig Kandidaten
2. Kündigung wegen Verstoß gegen Kleidervorgaben wirksam?
3. Polizist haftet bei Unfall während Einsatzfahrt
4. So gelingt ein rechtssicherer Nachweis des Zugangs von Erklärungen

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Teil-Anerkennung einer Pensionszusage und Rückstellung

Kapitalanlage und Versicherung

1. Unfall ohne Fahrerlaubnis und Regress der Versicherung

Land- und Forstwirtschaft

1. Wann muss eine Entschädigung wegen Verlegung einer Erdgasleitung versteuert werden?

Lohn und Gehalt

1. Mitarbeiterbeteiligungsprogramme: Ausschluss von Arbeitnehmern
2. Wann die Kosten für ein Führungszeugnis kein steuerbarer Arbeitslohn sind

Private Immobilienbesitzer

1. Veräußerungszustimmung: Gegen wen muss die Klage gerichtet werden?

Sonstige Steuern

1. Schenkungsteuer bei der Errichtung einer Familienstiftung

Steuerrecht Privatvermögen

1. Formaldehydbelastung: Sind Baumaßnahmen als außergewöhnliche Belastungen abziehbar?

Steuerrecht Unternehmer

1. Aufsichtsratsmitglied: Wann liegt Unternehmereigenschaft vor?
2. Catering: Alkoholkonsum und verletzte Aufzeichnungspflichten
3. Darf das Teilnahmerecht von Aktionären beschränkt werden?
4. Leasingsonderzahlung bei Nutzungseinlage von Fahrtkosten
5. Muss eine Rechtsanwaltsgesellschaft mbH das beA nutzen?
6. Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebs
7. Wie werden betriebliche Losveranstaltungen steuerlich behandelt?

ARBEITSRECHT

1. Keine unwirksame Betriebsratswahl wegen zu wenig Kandidaten

Auch wenn sich nicht genügend Kandidatinnen und Kandidaten für das Betriebsratsamt finden, ist eine Betriebsratswahl nicht direkt unwirksam. Bewerben sich weniger Mitarbeitende um einen Betriebsratssitz als Betriebsratsmitglieder zu wählen sind, kann ein "kleinerer Betriebsrat" gebildet werden.

Hintergrund

Der Arbeitgeber, der Träger einer Klinik, hielt im aktuellen Fall die im Frühjahr 2022 im Betrieb eingeleitete Betriebsratswahl für unwirksam. Der Grund: Es fanden sich nur 3 Kandidaten, die sich für das Amt als Betriebsrat zur Verfügung stellten. Diese 3 Mitarbeitenden wurden als Betriebsrat gewählt. Zu wenig, meinte der Arbeitgeber, da er i. d. R. 170 Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer beschäftigt. Bei dieser Betriebsratsgröße ist ein Betriebsrat vorgesehen, der aus 7 Mitgliedern besteht. Aus Sicht des Arbeitgebers war die Wahl von nur 3 Mitgliedern daher nichtig. Vor Gericht begehrte er die entsprechende Feststellung, was die Vorinstanzen jedoch anders sahen und die Betriebsratswahl für wirksam erklärten.

Entscheidung

Auch vor dem obersten Arbeitsgericht in Erfurt scheiterte der Arbeitgeber mit seiner Auffassung. Das Bundesarbeitsgericht entschied: Auch ein "kleinerer Betriebsrat" ist zulässig. Die Tatsache, dass sich nicht genügend Bewerber für das Betriebsratsamt finden, stehe der Wahl eines Betriebsrats nicht entgegen. Das Gericht argumentierte hier vor allem mit dem Willen des Gesetzgebers, der festgelegt habe, dass in Betrieben mit i. d. R. mindestens 5 ständig wahlberechtigten Arbeitnehmern, von denen 3 wählbar sind, Betriebsräte gewählt werden können.

Das Bundesarbeitsgericht nahm dabei eine Einschränkung vor. Es stellte fest, dass in der Situation, in der sich weniger Kandidaten als zu besetzende Betriebsratssitze finden, bei der Betriebsratsratsgröße auf die (jeweils) nächstniedrigere Stufe zurückgegangen werden müsse – und zwar nach Ansicht des Gerichts so lange, bis die Zahl von Bewerberinnen und Bewerbern ausreiche, einen

Betriebsrat mit einer ungeraden Anzahl an Mitgliedern zu bilden.

2. Kündigung wegen Verstoß gegen Kleidervorgaben wirksam?

Ein Arbeitgeber darf Mitarbeitenden eine rote Hose als Schutzkleidung vorschreiben. Die beharrliche Weigerung eines Arbeitnehmers, eine solche zu tragen, rechtfertigte seine Kündigung.

Hintergrund

Im entschiedenen Fall existierte eine Kleiderordnung im Betrieb. Diese sah vor, dass der Arbeitgeber Mitarbeitenden für die Bereiche Produktion und Logistik funktionelle Arbeitskleidung stellt. Der Arbeitnehmer war im Produktionsbereich tätig. Die vom Arbeitgeber vorgesehene rote Schutzhose trug er jahrelang, dann weigerte er sich. Nachdem er mehrfach in schwarzer Hose zur Arbeit gekommen war, sprach der Arbeitgeber eine Abmahnung aus. Kurz darauf folgte die zweite. Der Arbeitnehmer störte sich daran nicht. Er möge die rote Hose nicht, teilte er mit und kam weiterhin mit schwarzer Hose zur Arbeit. Daraufhin folgte die Kündigung, gegen die sich der Arbeiter vor dem Arbeitsgericht Solingen wehrte. Die Klage vor dem Arbeitsgericht blieb ohne Erfolg.

Entscheidung

Auch vor dem Landesarbeitsgericht unterlag der Mann mit seiner Kündigungsschutzklage. Das Gericht entschied, dass die Kündigung rechtmäßig war. Der Arbeitgeber sei aufgrund seines Weisungsrechts berechtigt gewesen, die Farbe Rot für die Arbeitshose vorzugeben. Der Eingriff in das Persönlichkeitsrecht betreffe die Sozialsphäre, daher reichten hier sachliche Gründe für die Rechtfertigung. Einen solchen Grund sah das Gericht zum einen im Sicherheitsaspekt. Anders als eine schwarze Hose erhöhe eine Hose in der der Signalfarbe Rot die Sichtbarkeit. Das sei sinnvoll, da der Mitarbeiter in einem Produktionsbereich arbeite, wo u. a. Gabelstaplerfahrer fahren.

Ein weiterer Grund für das Gericht, war die Corporate Identity, also das einheitliche Aussehen der Belegschaft in den Werkshallen. Hierauf kön-

ne der Arbeitgeber sich ebenfalls berufen, insbesondere da der Arbeitnehmer keine wichtigen Gründe vorgetragen habe, weshalb er die rote Hose nicht mehr tragen wolle. Allein lieber schwarz als rot tragen zu wollen, also das aktuelle subjektive Empfinden des Industriearbeiters, ließen die Richter nicht gelten. Dies könne nicht maßgeblich sein. Letztendlich fiel die Interessenabwägung des Gerichts zu Ungunsten von Verweigerern roter Hosen aus. Die Kündigung sei somit wirksam, entschied das LAG.

3. Polizist haftet bei Unfall während Einsatzfahrt

Ein Polizeibeamter, der bei einem Einsatz mit dem Dienstfahrzeug einen Unfall verursacht, kann für den hieraus entstehenden Schaden in Regress genommen werden, wenn er bei unübersichtlicher Verkehrslage mit zu hoher Geschwindigkeit zum Einsatzort fährt.

Hintergrund

Der Kläger, ein Polizeikommissar des Landes Berlin, erhielt im November 2017 den Auftrag für einen Einsatz, nachdem ein "gegenwärtig stattfindender Einbruch" gemeldet worden war. Es kam zu einer Kollision mit einem anderen Pkw, wodurch ein erheblicher Schaden entstand. Unmittelbar zuvor hatte das Polizeifahrzeug eine Geschwindigkeit von 92 km/h erreicht; trotz starker Bremsung war die Kollision mit einer Geschwindigkeit von 30–35 km/h nicht mehr zu vermeiden. Im Oktober 2020 zog der Polizeipräsident den betreffenden Polizeibeamten zum Ersatz der Hälfte des am Einsatzfahrzeug entstandenen Schadens heran, weil er grob fahrlässig gegen seine dienstlichen Sorgfaltspflichten verstoßen habe. Mit der hiergegen gerichteten Klage machte der Beamte geltend, ihm sei nur einfache Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Es sei zudem besondere Eile geboten gewesen, weil anderenfalls die Einbrecher nicht mehr am Tatort anzutreffen gewesen wären.

Entscheidung

Das Verwaltungsgericht hat die hiergegen gerichtete Klage abgewiesen. Der Polizeibeamte habe die ihm aus der Straßenverkehrsordnung obliegenden Pflichten grob fahrlässig verletzt. Auch bei einer Inanspruchnahme von Sonderrechten dürften die Vorschriften über die zulässige Höchstgeschwindigkeit nur missachtet werden, wenn dies in einem angemessenen Verhältnis zur dadurch verursachten Gefährdung der öffentlichen Sicherheit stehe. Daran habe sich der Polizist nicht gehalten. Die konkreten Verhältnisse am Unfallort hätten von ihm größere Vorsicht und damit eine niedrigere Geschwindigkeit verlangt. Zudem habe der Einsatzzweck die Gefährdung Dritter nicht gerechtfertigt, da es nur um einen Einsatz im Zusammenhang mit einem gegenwärtigen Einbruch, nicht aber um eine akute Gefährdung von Personen gegangen sei.

Der Polizeibeamte konnte daher anteilig in Höhe der Hälfte des am Einsatzfahrzeug entstandenen Schadens (4.225,59 Euro) in Regress genommen werden, wobei das Mitverschulden des anderen Unfallbeteiligten berücksichtigt wurde.

4. So gelingt ein rechtssicherer Nachweis des Zugangs von Erklärungen

Im Rahmen einer arbeitsrechtlichen Kündigung hat ein Einwurf-Einschreiben ohne Vorlage eines Auslieferungsbelegs praktisch keine Beweiskraft.

Hintergrund

In dem entschiedenen Fall hatte eine Praxisgemeinschaft von Augenärzten einer Mitarbeiterin mehrfach durch per Einwurf-Einschreiben übermittelte Kündigungen das Arbeitsverhältnis fristlos und hilfsweise fristgerecht gekündigt. Die Mitarbeiterin erhob gegen die Kündigungen Kündigungsschutzklage und wendete u. a. ein, die erste fristlose sowie die hilfsweise erklärte fristgerechte Kündigung nicht erhalten zu haben. Durch ihre Einwendungen verschob sich der schließlich maßgebliche Kündigungszeitpunkt um nahezu ein Jahr.

Die beklagten Augenärzte legten zum Beweis des Zugangs des Kündigungsschreibens lediglich den

Einlieferungsbeleg für das zur Post gegebene Einwurf-Einschreiben vor.

Entscheidung

Dies genügt dem LAG als Zugangsnachweis nicht. Erst wenn neben dem Einlieferungsbeleg ein Auslieferungsbeleg vorgelegt werde, stehe erkennbar die konkret identifizierbare Person des Postzustellers als "Gewährsperson" hinter der Behauptung eines ordnungsgemäßen Zugangs. Nach gefestigter Rechtsprechung spreche ein Anscheinsbeweis für den tatsächlichen Eingang eines Schreibens beim Empfänger, wenn der Einwurf in den Briefkasten des Empfängers durch einen Auslieferungsbeleg der Deutschen Post AG dokumentiert werde.

Der von den Beklagten zusätzlich zum Einlieferungsbeleg vorgelegte Sendestatus änderte nach Auffassung des LAG an diesem Ergebnis nichts. Die Erstellung des Sendestatus erfolge in einem maschinellen Verfahren ohne menschliches Zutun. Der Sendestatus weise weder den Namen des Zustellers noch dessen Unterschrift aus. Die Vorlage eines Einlieferungsbelegs mit Sendestatus genüge daher auch nicht den Anforderungen an einen Anscheinsbeweis.

Das Gericht beanstandete, dass die Beklagten nicht von der Möglichkeit Gebrauch gemacht hätten, innerhalb von 15 Monaten nach Aufgabe des Einwurfeinschreibens unter Angabe der Sendungsnummer bei der Post einen Auslieferungsbeleg zu beantragen. Beim Einwurf-Einschreiben dokumentiere der hiermit betraute Mitarbeiter der Deutschen Post den Einwurf der eingeschriebenen Sendung in den Empfängerbriefkasten mit einer genauen Datums- und Uhrzeitangabe. Mit Hilfe des Auslieferungsbelegs seien die zustellende Person sowie das Datum und der Zeitpunkt des Einwurfs in den Briefkasten identifizierbar. Daher sei der Auslieferungsbeleg beweiserheblich.

Das LAG Baden-Württemberg weist in seiner Entscheidung ausdrücklich darauf hin, dass der Einwurf in den Hausbriefkasten des Empfängers durch einen persönlich bekannten Boten eine wesentlich sicherere Form für den Nachweis des Zugangs als das Einwurf-Einschreiben ist. Der Bote könne problemlos als Zeuge für die Zustellung – am besten auch für den Inhalt des Schreibens – benannt werden. Die Zustellung über Boten wird in der Praxis bei wichtigen Schreiben

insbesondere von Unternehmen deshalb immer häufiger genutzt. Dazu trägt wohl auch der Umstand bei, dass inzwischen einige gewerbsmäßige Anbieter die Übermittlung von Schriftstücken über persönliche Boten unter Erstellung eines Zustellungsprotokolls anbieten.

GMBH-GESELLSCHAFTER/GESCHÄFTSFÜHRER

1. Teil-Anerkennung einer Pensionszusage und Rückstellung

Fehlt es an einer Eindeutigkeit der Zusage einer Versorgungskomponente, hindert dies eine Rückstellung für die Zusage einer anderen Versorgungskomponente nicht. Sind daher die Voraussetzungen für den Bezug einer Altersrente mit Erreichen der Regelaltersgrenze eindeutig bestimmt, ist hierfür eine Pensionsrückstellung zu bilden, auch wenn die Pensionszusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs enthält.

Hintergrund

Die Klägerin – eine GmbH – wurde im Jahr 1984 errichtet. Alleinige Gesellschafter und zugleich Geschäftsführer waren bis zum 11.1.2010 der im Jahr 1951 geborene Z und der im Jahr 1953 geborene Y. Auf der Grundlage eines entsprechenden Gesellschafterbeschlusses aus dem Jahr 1984 erteilte die Klägerin beiden Geschäftsführern am 1.11.1985 inhaltsgleiche Pensionszusagen (Altersrente bei Ausscheiden aus der Firma mit Erreichen der Altersgrenze = 66,67 % des Aktivgehalts pro Monat). Zugleich wurde eine Witwenrente zugunsten der jeweiligen Ehepartner (60 % der Anwartschaft auf Altersrente) vereinbart.

Am 1.10.1992 wurden die Pensionszusagen unter Aufhebung der Ursprungszusagen neu gefasst. Als Altersgrenze wurde der letzte Tag des Monats, in dem das 65. Lebensjahr vollendet wurde, festgelegt. Zugleich wurde bestimmt:

"Sie haben auch die Möglichkeit, zu einem früheren oder einem späteren Zeitpunkt als der Vollendung des 65. Lebensjahres bei Ausscheiden aus der Firma eine Altersrente zu beziehen. Aufgrund der kürzeren bzw. längeren Dienstzeit und entsprechend längeren bzw. kürzeren Gewährungsdauer der Rente wird die mit dem 65. Lebensjahr

erreichbare Rente um 0,4 % pro Monat des vorzeitigen Bezugs der Altersrente gekürzt bzw. um 0,4 % pro Monat der längeren Dienstzeit erhöht. Der vorzeitige Bezug der Rente ist jedoch entsprechend den Regelungen der gesetzlichen Rentenversicherung auf das 62. Lebensjahr begrenzt."

Zugleich wurde ein Anspruch auf Witwenrente zugesagt, wenn die Ehe mit der anspruchsberechtigten Partnerin mindestens 5 Jahre vor dem Erreichen der Altersgrenze geschlossen wurde und zum Zeitpunkt des Todes noch bestand.

Am 1.10.1994 erteilte die Klägerin (erneut) im Wesentlichen inhaltsgleiche Pensionszusagen (mit dem Zusatz: "Mit Wirkung dieser Zusage erlischt die Zusage vom 1.11.85"); allerdings heißt es zur Altersgrenze:

"Die Altersgrenze ist der letzte Tag des Monats, in dem sie ihr 65. Lebensjahr vollenden. Sie haben auch die Möglichkeit, zu einem früheren oder einem späteren Zeitpunkt als der Vollendung des 65. Lebensjahres bei Ausscheiden aus der Firma eine Altersrente zu beziehen. Aufgrund der kürzeren bzw. längeren Dienstzeit und entsprechend längeren bzw. kürzeren Gewährungsdauer der Rente wird die mit dem 65. Lebensjahr erreichbare Rente um 0,4 % pro Monat der längeren Dienstzeit erhöht. Der vorzeitige Bezug der Rente ist jedoch entsprechend den Regelungen der gesetzlichen Rentenversicherung frühestens nach Vollendung des 60. Lebensjahres möglich."

Am 30.9.1996 genehmigte die Gesellschafterversammlung "soweit nicht bereits in der Vergangenheit geschehen, die bisher erteilten Versorgungszusagen, ggf. mit Nachträgen".

Im Januar 2010 übertrugen Z und Y ihre Geschäftsanteile auf ihre Söhne S und T und legten ihre Ämter als Geschäftsführer nieder; im Anschluss daran wurden S und T zu einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführern der Klägerin bestellt. Die Altgesellschafter beziehen seit Februar 2011 bzw. seit September 2013 eine vorzeitige Altersrente.

Im Rahmen einer für die Jahre 2009 bis 2012 (Streitjahre) durchgeführten Außenprüfung kam der Fachprüfer für betriebliche Altersversorgung zu der Einschätzung, dass Z und Y – als im Hinblick auf die ihnen erteilten Pensionszusagen beherrschende Gesellschafter – nach Veräußerung der Geschäftsanteile (im Alter von 58 Jahren

und 11 Monaten bzw. von 56 Jahren und 4 Monaten) aus den Diensten der Klägerin ausgeschieden seien. Für diesen Fall ließen die Zusagen nach ihrem Wortlaut keinen vorzeitigen Bezug von Altersrente zu. Aufgrund des vorzeitigen (vor dem 60. Lebensjahr erfolgten) Ausscheidens sei ein zusagegemäßer Altersrentenbezug erst mit Vollendung des 65. Lebensjahres zulässig gewesen. Durch die zusagewidrig erfolgten vorzeitigen Rentenzahlungen an Z und Y werde die Veranlassung der Zusagen durch das Gesellschaftsverhältnis evident. Bei den Rückstellungszuführungen der Jahre ab 2009 handele es sich daher ebenso wie bei den monatlichen Rentenzahlungen um verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA).

Die Außenprüferin war der Ansicht, ausweislich des vorgelegten Gesellschafterbeschlusses aus dem Jahr 1984 sei anlässlich der Gesellschafterversammlung keine Konkretisierung hinsichtlich der zu erteilenden Pensionszusagen erfolgt, so dass die Pensionsrückstellung aufzulösen sei. Zudem sehe die gesetzliche Rentenversicherung einen Rentenbezug mit Vollendung des 60. Lebensjahres nicht vor. Für 2009 sei die Pensionsrückstellung in voller Höhe aufzulösen. Für die Jahre 2010 bis 2012 seien die in den Steuerbilanzen erfolgten Zuführungen rückgängig zu machen.

Sowohl der Einspruch als auch die später erhobene Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung

Der BFH hat das angefochtene Urteil aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverweisen. Denn das FG habe die Rechtsfolgen der Uneindeutigkeit der Pensionszusage nicht zutreffend bestimmt.

Erforderlich ist, dass sich der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen lässt. Zweck dieser formalen Voraussetzung der Rückstellungsbildung ist die Beweissicherung. Es soll vermieden werden, dass über den Umfang der Pensionszusage, insbesondere über die für die Bemessung wesentlichen Faktoren (z. B. Zusagezeitpunkt, Leistungsvoraussetzungen, Widerrufsvorbehalte) Unklarheiten bestehen. Erforderlich ist damit, dass sich der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen lässt, und zwar sowohl über den Grund (Art, Form, Voraussetzungen, Zeitpunkt) der Zusage als auch deren Höhe. Die Anforderungen beziehen sich

auf den jeweiligen Bilanzstichtag und betreffen damit nicht lediglich die ursprüngliche Zusage, sondern auch deren spätere Änderung.

Die Feststellung, ob und in welcher Form und mit welchem Inhalt im Einzelfall eine Pensionszusage erteilt worden ist, obliegt grundsätzlich dem FG als Tatsachengericht. Dieses hat insbesondere zu ermitteln, was die Erklärenden geäußert und was sie bei der Erklärung subjektiv gewollt haben. Zur Tatsachenfeststellung gehört ferner die Erforschung der für die Auslegung maßgeblichen Begleitumstände der Abgabe einer Willenserklärung oder eines Vertragsschlusses.

Nach diesen – von den Beteiligten nicht in Zweifel gezogenen – Maßstäben ist es revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, dass das FG von einer steuerschädlichen Uneindeutigkeit der Pensionszusage hinsichtlich der Zusage einer Altersversorgung der Begünstigten (vorzeitiger Bezug) ausgegangen ist. Das FG hat den Inhalt der Pensionszusage, soweit es um einen vorzeitigen Rentenbezug geht, nicht zweifelsfrei bestimmen können.

Der Wortlaut der Regelung ("Sie haben auch die Möglichkeit, zu einem früheren oder einem späteren Zeitpunkt als der Vollendung des 65. Lebensjahres bei Ausscheiden aus der Firma eine Altersrente zu beziehen") könnte nach Ansicht des FG in dem Sinne verstanden werden, dass unmittelbar mit dem Ausscheiden der tatsächliche Rentenbezug einsetzen muss. Diese Formulierung liegt ein Verständnis in dem Sinne nahe, dass der Rentenbeginn mit dem Ausscheiden aus der Firma zusammenfalle. Die Pensionszusage könnte aber auch in einem anderen Sinne verstanden werden. Nach dem Wortlaut der Regelung ist der vorzeitige Bezug der Rente nach Vollendung des 60. Lebensjahres möglich. Dies kann auch in dem Sinne verstanden werden, dass zuvor lediglich auf das Ausscheiden vor Vollendung des 65. Lebensjahres abgestellt wird, ohne dass dieses frühestens nach Vollendung des 60. Lebensjahres erfolgt, der Begünstigte die Altersrente aber erst nach Vollendung des 60. Lebensjahres erhält.

Die Vorinstanz hat schließlich auch die weitere vertragliche Bestimmung zum Rentenbeginn, wonach der vorzeitige Bezug der Rente entsprechend den Regelungen der gesetzlichen Rentenversicherung frühestens nach Vollendung des 60. Lebensjahres möglich ist, als unklar gewürdigt. Denn diese könne so verstanden werden, dass

die Bezugnahme auf die gesetzliche Rentenversicherung lediglich der Festlegung der konkreten Altersgrenze als frühestem im SGB überhaupt genannten Zeitpunkt für den Bezug einer Altersrente diene. Es komme aber auch die Deutung in Betracht, dass für den vorzeitigen Rentenbezug die dafür im SGB genannten besonderen Voraussetzungen vorliegen müssten.

Die Begriffe "wenn und soweit" haben in der Gesetzessprache eine gängige Bedeutung. Die Konjunktion "soweit" wird verwendet, wenn die Bedingung einen Spielraum eröffnen soll, die Rechtsfolge damit nur in dem durch die Regelung festgelegten Umfang gelten soll, während das "wenn" eine uneingeschränkte oder absolute Bedingung kennzeichnet, die die Rechtsfolge ganz ausschließt oder ganz zulässt.

Rechtsfolge des § 6a EStG ist der (zulässige) Ansatz einer Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz. Mit der Formulierung "wenn und soweit" wird demnach der Ansatz der Rückstellung nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe nach ("Umfang") angeordnet.

Neben der steuerlichen Nichtanerkennung und der steuerlichen (Voll-)Anerkennung kann es folglich auch zu einer steuerlichen Teil-Anerkennung von Pensionszusagen kommen. Eine Teil-Anerkennung, also insbesondere ein in der Höhe beschränkter Ansatz der Rückstellung, ist z. B. dann möglich, wenn unterschiedliche künftige Leistungen in Aussicht gestellt werden, etwa eine Altersversorgung, eine Hinterbliebenenversorgung und/oder eine Versorgung im Fall der Invalidität, und die Voraussetzungen nicht in Bezug auf jedes (Teil-)Leistungsversprechen erfüllt sind. Da alle Voraussetzungen für die Rückstellung den Begriff der "Leistungen" enthalten, ist folglich jedes abtrennbare Leistungsversprechen hinsichtlich der Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen gesondert in den Blick zu nehmen, wie auch unabhängig von dem Umstand einer "einheitlichen Pensionsverpflichtung" die einzelnen Leistungsarten jeweils eigenständig zu bewerten sind und die Summe der Einzelbeträge die Rückstellungshöhe bestimmen.

Die in den Streitjahren 2011 und 2012 von der Klägerin geleisteten Rentenzahlungen an Z und Y hat die Vorinstanz im Ergebnis zu Recht als vGA qualifiziert. Die Zahlungen sind deshalb als durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst anzusehen, weil die den Zahlungen zugrunde liegenden Ver-

einbarungen dem sog. formellen Fremdvergleich nicht genügen.

Die Pensionszusagen zugunsten von Z und Y im Hinblick auf die Voraussetzungen für einen vorzeitigen Altersrentenbezug sind nicht eindeutig. Deshalb ist unklar, ob Rentenzahlungen vor Erreichen des 65. Lebensjahres überhaupt beansprucht werden konnten oder nicht. Es spricht nichts dafür, dass sich die Anforderung, die an die Eindeutigkeit einer Leistungszusage gestellt werden, von dem Eindeutigkeitserfordernis im Rahmen des formellen Fremdvergleichs unterscheiden könnte.

Da das FG auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung keine tatsächlichen Feststellungen zur Bemessung der zu bildenden Rückstellung getroffen hat, sind diese Feststellungen im zweiten Rechtsgang nachzuholen. Im zweiten Rechtsgang wird das FG insbesondere auch zu prüfen haben, ob mit Blick auf die zu bildende Pensionsrückstellung für alle Streitjahre eine außerbilanzielle Korrektur unter dem Gesichtspunkt der vGA vorzunehmen ist. Eine solche Korrektur kommt im Streitfall etwa unter dem Gesichtspunkt in Betracht, dass den Geschäftsführern Z und Y eine Pensionszusage möglicherweise vor Ablauf einer angemessenen Probezeit gewährt worden ist.

KAPITALANLAGE & VERSICHERUNG

1. Unfall ohne Fahrerlaubnis und Regress der Versicherung

Muss eine Kfz-Haftpflichtversicherung für den Schaden aufkommen, den ein Autofahrer ohne gültigen Führerschein verursacht hat? Hat sie Regressansprüche und wenn ja, in welcher Höhe?

Hintergrund

Ein Autofahrer kollidierte beim Linksabbiegen mit einem von hinten überholenden Fahrzeug. Am überholten Fahrzeug entstand ein Schaden von ca. 30.000 EUR. Das Besondere an diesem Fall war, dass der Fahrer des links abbiegenden Fahrzeugs nicht im Besitz einer für Deutschland gültigen Fahrerlaubnis war.

Die Haftpflichtversicherung des Linksabbiegers regulierte zunächst den Schaden, nahm dann aber den Unfallfahrer i. H. v. 5.000 EUR in Regress. Der Unfallfahrer war zwar nicht Versicherungsnehmer. Er war aber mitversichert.

Entscheidung

Das Amtsgericht bestätigte den Regressanspruch der Versicherung gegen den Unfallfahrer.

Im Außenverhältnis hafte die klagende Versicherung, im Innenverhältnis könne sie gegenüber dem Beklagten Regress verlangen, obwohl der beklagte Unfallfahrer nicht Versicherungsnehmer war, so das Gericht. Begründung: Für mitversicherte Personen fänden die Regelungen zu den Pflichten des Versicherungsnehmers sinngemäß Anwendung.

Bei der Abwägung der Verursachungsbeiträge sei hinsichtlich beider Parteien die Betriebsgefahr zu berücksichtigen. Bei dem Beklagten müsse berücksichtigt werden, dass er seine Rückschaupflicht vor dem Abbiegen missachtet habe. Der Überholende wiederum sei mit leicht überhöhter Geschwindigkeit gefahren und habe den Überholvorgang nicht abgebrochen.

Zwar konnte die klagende Versicherung nach Ansicht des Gerichts keinen Vorsatz bei der Obliegenheitsverletzung nachweisen. Die Pflichtverletzung sei jedoch als sehr schwerwiegend anzusehen. Das Erfordernis einer Fahrerlaubnis solle gerade die Gefahren ausschließen, die von ungeeigneten Fahrern ausgingen. Bei dem Beklagten habe die Obliegenheitsverletzung bereits 2,5 Jahre andauert – so lange sei er ohne gültige Fahrerlaubnis gefahren.

Das Gericht kam zur Einschätzung, dass der Beklagte den überwiegenden Teil des Schadens – konkret 80 % – tragen müsse. Allerdings ist der Betrag, den die klagende Versicherung beim Beklagten in Regress nehmen kann, auf 5.000 EUR begrenzt.

LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT

1. Wann muss eine Entschädigung wegen Verlegung einer Erdgasleitung versteuert werden?

Die Entschädigung wegen Verlegung einer Erdgasleitung kann nicht zeitlich gestreckt, sondern muss direkt bei Zufluss versteuert werden.

Hintergrund

Die klagenden Eheleute führten landwirtschaftliche Betriebe auf einer Fläche von 19 Hektar; Teile dieser Flächen sollten in einem bundesländerübergreifenden Projekt zur Durchleitung von Erdgas genutzt werden. Nachdem die Ehefrau zunächst Klage gegen einen entsprechenden Planfeststellungsbeschluss erhoben hatte, schlossen die Vorhabenträger mit den Eheleuten im Jahr 2011 eine Gestattungs- und Bauerlaubnisvereinbarung über die Verlegung einer Erdgasleitung unter den Grundstücken der Eheleute.

Der Vertrag sah keine feste Laufzeit vor, sondern galt "bis zur endgültigen Stilllegung und Entfernung der Leitung". Für die Wertminderung bzw. eingebüßten Entwicklungsmöglichkeiten der betroffenen Flächen zahlte der Vorhabenträger den Eheleuten einen Nachteilsausgleich von 1,49 Millionen Euro. Im Grundbuch wurde eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit eingetragen.

Das Finanzamt besteuerte die Zahlung in voller Höhe bei Zufluss im Wirtschaftsjahr 2011/2012. Die Eheleute wollten hingegen eine zeitlich gestreckte Versteuerung über 25 Jahre durchsetzen und beriefen sich auf § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG, wonach im Voraus gezahlte Einnahmen aus Nutzungsüberlassungen von mehr als 5 Jahren zeitlich gestreckt versteuert werden können.

Entscheidung

Das FG entschied, dass das Amt die Zahlung zu Recht bei Zufluss besteuert hatte. Eine zeitlich gestreckte Verteilung ist nicht möglich, da die Einnahme nicht für eine Nutzungsüberlassung geleistet worden war.

Der Begriff der Nutzungsüberlassung umfasst die Fruchtziehung und die Gebrauchsüberlassung. Eine Nutzung ist begrifflich von der Verwertung einer Sache oder eines Rechts abzugrenzen. Vor-

teile aus der Veräußerung oder anderweitigen Verwertung einer Sache bzw. eines Rechts stellen somit keine Einnahmen aus einer Nutzungsüberlassung dar. Gleiches gilt für Zahlungen, durch die eine Wertminderung ausgeglichen werden soll.

Dass vorliegend eine Wertminderung abgegolten werden sollte, ergibt sich bereits aus dem Wortlaut der Vereinbarung, wonach der Nachteilsausgleich eindeutig aufgrund der Wertminderung der Grundstücke zu zahlen war. Für die Annahme eines Wertminderungsausgleichs spricht zudem, dass bei der Berechnung der Entschädigungssumme die (nun nicht mehr erzielbaren) potenziellen Baulandpreise für die betroffenen Flächen zugrunde gelegt worden waren. Eine wirtschaftliche Betrachtung ergab für das FG zudem, dass die hohe Entschädigungssumme auch deshalb zustande gekommen war, um eine Klagerücknahme der Ehefrau zu erwirken. Ferner fehlte es an einem bestimmbaren Zeitraum (bei Annahme einer Nutzungsüberlassung), weil die endgültige Stilllegung bzw. Entfernung der Leitung ein völlig ungewisses Ereignis war.

LOHN UND GEHALT

1. Mitarbeiterbeteiligungsprogramme: Ausschluss von Arbeitnehmern

Die Steuerbefreiung für Vorteile aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen gilt auch dann, wenn ruhende Arbeitsverhältnisse von entsprechenden Programmen ausgeschlossen werden.

Hintergrund

Die Tochtergesellschaft eines Konzerns unterhielt ein Mitarbeiterbeteiligungsprogramm, nach dem alle Arbeitnehmer mit aktivem Beschäftigungsverhältnis einen Teil ihres Jahresgehalts in Vzugsaktien des Unternehmens investieren konnten. Arbeitgeberseitig erhielten sie dabei Zuwendungen zum Erwerb von Bonus-Aktien. Der Arbeitgeber beließ die zugewandten Vorteile lohnsteuerfrei. Mitarbeiter mit ruhendem Arbeitsverhältnis (z. B. wegen Elternzeit) waren von diesem Programm allerdings ausgeschlossen, sodass das Finanzamt im Zuge einer Lohnsteueraußenprü-

fung die Ansicht vertrat, dass das Gleichbehandlungsgebot verletzt sei, da Mitarbeiterkapitalbeteiligungsprogramme allen Arbeitnehmern mit gegenwärtigem Dienstverhältnis offenstehen müssen.

Entscheidung

Das FG entschied, dass die Bonuszahlungen des Arbeitgebers lohnsteuerfrei waren. Der Ausschluss von Arbeitnehmern mit ruhenden Dienstverhältnissen war nach Ansicht des Gerichts hierfür unschädlich, da diese nicht in einem vom Einkommensteuergesetz geforderten gegenwärtigen Dienstverhältnis standen.

Dass es ruhenden Dienstverhältnissen am Merkmal der Gegenwärtigkeit fehlt, leitete das FG aus den Gesetzesmaterialien ab, die gegenwärtige Dienstverhältnisse an eine fortbestehende Lohnzahlung knüpfen – bei ruhenden Dienstverhältnissen ruht hingegen auch die Zahlung von Arbeitslohn. Das Gericht verwies ferner auf die Zielrichtung des Ausschließungsgebots: Es sollen alle Mitarbeiter gleichbehandelt werden, die zum Unternehmenserfolg beitragen. Abwesende Mitarbeiter mit ruhendem Dienstverhältnis leisten diesen Beitrag jedoch nicht. In der Fachliteratur wird für ein gegenwärtiges Dienstverhältnis zudem gefordert, dass ein aktueller Leistungsaustausch (Arbeitskraft gegen Arbeitslohn) besteht.

2. Wann die Kosten für ein Führungszeugnis kein steuerbarer Arbeitslohn sind

Normalerweise können Arbeitgeber die Kosten für ein Führungszeugnis ihren Arbeitnehmern nicht steuerfrei erstatten. Bei Kostenerstattungen eines kirchlichen Arbeitgebers an seine Beschäftigten für die Erteilung erweiterter Führungszeugnisse, zu deren Einholung er verpflichtet ist, hat das Gericht allerdings anders entschieden.

Will der (zukünftige) Arbeitgeber Kosten für ein polizeiliches Führungszeugnis ersetzen, handelt es sich nach bisheriger Rechtsauffassung hingegen regelmäßig um steuerpflichtigen Arbeitslohn. In einem aktuellen Urteilsfall ging es um die steuerliche Behandlung von Kostenerstattungen eines

kirchlichen Arbeitgebers an seine Beschäftigten für die Erteilung erweiterter Führungszeugnisse.

Hintergrund

Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die Beschäftigten als Gegenleistung (Entlohnung) für das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft zufließen. Danach liegt steuerbarer Arbeitslohn in der Regel auch dann vor, wenn der Arbeitgeber den Beschäftigten Aufwendungen erstattet, die sie wiederum als Werbungskosten zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen steuerlich abziehen könnten.

Ein Werbungkostenersatz ist nur in gesetzlich vorgesehenen Fällen (§ 3 EStG) steuerfrei. Vorteile, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen, sind dagegen nicht als Arbeitslohn anzusehen.

Entscheidung

Im Urteilsfall war der kirchliche Arbeitgeber nach der geltenden Ordnung zur Prävention von sexualisierter Gewalt verpflichtet, die Kosten zu erstatten, die seinen Arbeitnehmern zur Einholung des erweiterten Führungszeugnisses entstanden. Diese Erstattungen stellen nach dem Urteil des BFH keinen Arbeitslohn dar, denn sie erfolgen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers und sind darüber hinaus kein Ausfluss einer bestehenden Verpflichtung gegenüber dem jeweiligen Arbeitnehmenden. Die Einholung der erweiterten Führungszeugnisse erfolgte aufgrund einer nur die kirchlichen Rechtsträger, nicht aber die Beschäftigten treffenden (kirchenrechtlichen) Verpflichtung.

Mit der Erstattung der Aufwendungen wendet der Arbeitgeber seinen Beschäftigten also keinen Vorteil zu, der sich im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft erweisen könnte.

1. Veräußerungszustimmung: Gegen wen muss die Klage gerichtet werden?

Sieht die Gemeinschaftsordnung vor, dass ein Wohnungseigentümer zur Veräußerung des Eigentums "der Zustimmung der anderen Wohnungseigentümer" bedarf, ist eine Klage auf Zustimmung stets gegen die Gemeinschaft zu richten.

Hintergrund

Die Eigentümerin einer Wohnung in einer derzeit verwalterlosen Gemeinschaft der Wohnungseigentümer (GdWE) mit 2 Einheiten verlangt von der Eigentümerin der anderen Einheit die Zustimmung zur Veräußerung ihres Wohnungseigentums.

In der Teilungserklärung aus dem Jahr 2001 heißt es: "Ein Wohnungseigentümer bedarf zur Veräußerung seines Wohnungseigentums der Zustimmung der anderen Wohnungseigentümer. Die Zustimmung darf nur aus wichtigem Grunde versagt werden. Der Zustimmung des Verwalters bedarf es nicht. [...]"

Im November 2021 veräußerte die Eigentümerin ihr Wohnungseigentum an eine externe Erwerberin. Die Eigentümerin der anderen Einheit weigerte sich, der Veräußerung zuzustimmen. Daraufhin erhob die veräußerungswillige Eigentümerin gegen die andere Eigentümerin Klage auf Zustimmung.

Entscheidung

Die gegen die andere Eigentümerin gerichtete Klage auf Zustimmung hat keinen Erfolg. Die beklagte Eigentümerin ist für die Zustimmung nicht passivlegitimiert. Die Klage hätte gegen die Gemeinschaft gerichtet werden müssen.

Als Inhalt des Sondereigentums kann vereinbart werden, dass ein Wohnungseigentümer zur Veräußerung seines Wohnungseigentums der Zustimmung anderer Wohnungseigentümer oder eines Dritten bedarf. Die Teilungserklärung enthält eine solche Regelung.

Sieht die Gemeinschaftsordnung vor, dass ein Wohnungseigentümer zur Veräußerung seines

Wohnungseigentums "der Zustimmung der anderen Wohnungseigentümer" bedarf, ist eine Klage auf Zustimmung zur Veräußerung stets gegen die GdWE zu richten.

Dasselbe gilt seit der WEG-Reform, wenn die Veräußerung von der Zustimmung des Verwalters abhängig sein soll. Auch hier ist die Klage gegen die GdWE zu richten.

Die Prüfung und Erteilung bzw. Nichterteilung der Zustimmung zu einer Veräußerung ist eine Maßnahme der Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums. Das Zustimmungserfordernis soll die Wohnungseigentümer davor schützen, dass Wohnungseigentum in die Hände eines persönlich oder finanziell unzuverlässigen Erwerbers gelangt. Damit ist ein Zustimmungsvorbehalt maßgeblich im Interesse der Gemeinschaft vereinbart. Denn diese ist betroffen, wenn sich der Erwerber als persönlich oder finanziell unzuverlässig erweist. Daher kommt es auch für die Beurteilung der Frage, ob die Zustimmung aus einem wichtigen Grund versagt werden darf, nicht auf die Interessen einzelner Wohnungseigentümer an, sondern darauf, ob die Veräußerung eine gemeinschaftswidrige Gefahr für die übrigen Wohnungseigentümer darstellt.

Dementsprechend ist eine Bestimmung, nach der "die anderen Wohnungseigentümer" einer Veräußerung zustimmen müssen, nicht im Sinne einer eigenständigen Zustimmungsberechtigung eines jeden Eigentümers zu verstehen, sondern als Aufgabe der Gemeinschaft. Die erforderliche Beschlusskompetenz ergibt sich aus § 19 WEG. Infolgedessen ist, ebenso wie bei einer Zustimmung durch den Verwalter, wenn die Zustimmung "der anderen Wohnungseigentümer" vorgesehen ist, die Klage auf Zustimmung stets gegen die GdWE zu richten.

Diese Grundsätze gelten auch, wenn die Vereinbarung vor Inkrafttreten der WEG-Reform am 1.12.2020 getroffen wurde, so wie es hier der Fall ist.

SONSTIGE STEUERN

1. Schenkungsteuer bei der Errichtung einer Familienstiftung

Beim Übergang von Vermögen auf eine Familienstiftung ist für die Bestimmung der anwendbaren Steuerklasse und des Freibetrags als "entferntest Berechtigter" zum Schenker derjenige anzusehen, der nach der Stiftungssatzung potenziell Vermögensvorteile aus der Stiftung erhalten kann.

Hintergrund

Die Klägerin errichtete zusammen mit ihrem Ehemann die U Familienstiftung. Die Stiftung wurde mit Vermögen ausgestattet; der Steuerwert des übertragenen Vermögens betrug 443.051 EUR.

Im Stiftungsgeschäft und in der Stiftungssatzung wurde angegeben, die Familienstiftung habe zum Zweck die angemessene Versorgung der Klägerin und ihres Ehemanns, die angemessene finanzielle Unterstützung der Tochter der Stifter sowie die angemessene finanzielle Unterstützung weiterer Abkömmlinge des Stammes der Stifter, jedoch erst nach Wegfall der vorherigen Generation.

Das Finanzamt sah für Zwecke der Schenkungsteuer hinsichtlich der Übertragung des Vermögens auf die Familienstiftung als "entferntest Berechtigten" die in der Stiftungssatzung angeführten "weiteren Abkömmlinge" an. Es ordnete den Erwerb der Steuerklasse I ("Abkömmlinge der Kinder und Stiefkinder") zu, brachte für die "übrigen Personen der Steuerklasse I" einen Freibetrag i. H. v. 100.000 EUR in Abzug und setzte Schenkungsteuer i. H. v. 59.175 EUR fest. Der hiergegen erhobene Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Die Klage vor dem FG hatte keinen Erfolg. Das FG war der Auffassung, dass das Finanzamt bei der Bestimmung des "entferntest Berechtigten" die Stiftungssatzung zutreffend dahingehend verstanden habe, dass auch eine mögliche Urenkelgeneration nach dem Satzungszweck potenziell begünstigt sein sollte.

Entscheidung

Der BFH ist der Auffassung, dass das FG zutreffend entschieden habe, dass im Streitfall die

Schenkungssteuer für die Übertragung des Vermögens auf die Familienstiftung der Klägerin unter Berücksichtigung eines Freibetrags von 100.000 EUR nach der Steuerklasse I für Abkömmlinge von Kindern und Stiefkindern und einem Prozentsatz von 15 % festzusetzen sei.

Als "entferntest Berechtigter" seien mögliche Urenkel der Stifter anzusehen, da diese nach der Stiftungssatzung potenziell Vermögensvorteile erlangen könnten.

Für die Bestimmung des "entferntest Berechtigten" sei nicht erheblich, dass eine Urenkelgeneration bei Errichtung der Stiftung noch nicht geboren sei. Ebenso wenig komme es darauf an, ob mögliche Urenkel tatsächlich jemals finanzielle Unterstützung aus der Stiftung erhalten würden.

Die Formulierung des "entferntest Berechtigten" sei dahingehend zu verstehen, dass damit derjenige bezeichnet werde, der nach der Stiftungssatzung potenziell Vermögensvorteile aus der Stiftung erhalten solle.

Der "Berechtigte" entspreche dem nach der Stiftungssatzung "potenziell Begünstigten", der durch den Erwerb von Vermögensvorteilen aus der Stiftung begünstigt sein könne. Eine Unterscheidung dahingehend, dass – wie die Klägerin meint – mit dem Begriff des "Berechtigten" der sofort Anspruchsberechtigte gemeint sei und sich dieser vom "Begünstigten", der erst später anspruchsberechtigt sein solle, unterscheide, sei dem Gesetz nicht zu entnehmen.

"Entferntest Berechtigter" sei stets derjenige Berechtigte, für den die schlechteste Steuerklasse Anwendung fände, wäre die Zuwendung direkt vom Stifter an diesen erfolgt. Bei der Bestimmung, wer "entferntest Berechtigter" sei, sei nicht darauf abzustellen, ob die Person einen klagbaren Anspruch auf den Vermögensvorteil aus der Stiftung habe. Es komme – entgegen der Auffassung der Klägerin – auch nicht darauf an, ob die nach der Stiftungssatzung "entferntest Berechtigten" zum Zeitpunkt des Stiftungsgeschäfts schon geboren seien oder jemals geboren würden. Eine solche Voraussetzung enthalte der gesetzliche Wortlaut nicht. Der "entferntest Berechtigte" müsse im Zeitpunkt der Errichtung der Familienstiftung daher noch nicht unmittelbar bezugsberechtigt sein. Ausreichend sei, wenn er es erst in der Generationenfolge werde.

Wer bei der einzelnen Familienstiftung als "entferntest Berechtigter" anzusehen sei, sei der Formulierung in der jeweiligen Stiftungssatzung zu entnehmen. Damit obliege es dem Stifter, den Kreis der aus dem Stiftungsvermögen potenziell Begünstigten festzulegen.

Die Errichtung einer Familienstiftung solle typischerweise familienrechtlich die finanzielle Versorgung nachfolgender Generationen sicherstellen. Erbschaftsteuerrechtlich biete sie die Möglichkeit, bei potenzieller Begünstigung auch von in der Generationenfolge zeitlich weiter entfernten direkten Abkömmlingen durch entsprechende Gestaltung des Stiftungsgeschäfts höhere Freibeträge zu erhalten, als wenn bei der ersten Übertragung von Vermögen auf die Stiftung auf das Verhältnis des Stifters zu der Stiftung selbst abzustellen und beide als fremde Dritte anzusehen wären.

Die Höhe des zu gewährenden Freibetrags bei der Besteuerung des Vermögensübergangs auf eine Familienstiftung könnte daher unterschiedlich ausfallen und würde davon abhängen, ob die Stiftungssatzung als potenziell Begünstigte Kinder, Enkel oder Urenkel anführe. Gleichwohl komme es in allen diesen Fällen insgesamt zu einer Besserstellung hinsichtlich des Freibetrags bei der Schenkungsbesteuerung für den Übergang von Vermögen auf die Familienstiftung.

Zuwendungen bei der Errichtung einer Familienstiftung sind privilegiert und geben dem Stifter die Möglichkeit, eine günstigere Steuerklasse und einen höheren Freibetrag zu erhalten. Da das Gesetz auf die Bestimmungen der Stiftungssatzung abstelle, habe es der Stifter in der Hand, das Privileg so zu nutzen, wie er es für am besten für seine Familie halte.

STEUERRECHT PRIVATVERMÖGEN

1. Formaldehydbelastung: Sind Baumaßnahmen als außergewöhnliche Belastungen abziehbar?

Wird im Schlafzimmer eines Altbaus zwar eine Formaldehydkonzentration über dem Grenzwert

festgestellt, die übrigen Räume des Hauses aber nicht untersucht und lediglich die Abdichtung von Fugen und Öffnungen sowie eine Verbesserung der Lüftung empfohlen, sind die Aufwendungen für den vom Steuerpflichtigen veranlassenen Abriss und eines Neubaus nicht notwendig und sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar.

Hintergrund

Im Altbau des vom Kläger erworbenen Einfamilienhauses wurde bei einer baubiologischen Untersuchung im Schlafzimmer des Hauses eine Formaldehydkonzentration von 0,112 ppm festgestellt. Der Hausarzt des Klägers erteilte ein Attest, wonach die Belastung des häuslichen Raumklimas durch Baugutachten zur Schadstoffbelastung mit Formaldehyd belegt sei. Um gesundheitlichen Schaden abzuwenden, riet er dem Kläger "wenn möglich" zur Sanierung.

Durch eine Sanierung bzw. einen Teilabriss entstehende Kosten seien im "im weiteren Sinne [...] Gesundheitskosten". Der Kläger hat den Altbau abreißen und einen Neubau errichten lassen und die Kosten i. H. v. ca. 260.000 EUR als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Das Finanzamt hat die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt, da eine konkrete Gesundheitsgefährdung nicht durch ein amtlich technisches Gutachten nachgewiesen worden sei. Mit seinem Einspruch und sodann mit der Klage trug der Kläger vor, dass es nicht gelungen wäre, ein kontaminiertes Haus ganz abzudichten. Die Gesundheitsgefährdung wäre immer noch vorhanden gewesen und im Laufe der Zeit, bei einer Ermüdung des Materials, immer schlimmer geworden. Da ein Verkauf des Hauses nicht möglich gewesen sei und eine Sanierung nicht zum Ziel geführt hätte, habe er das Haus abreißen und neu bauen müssen.

Entscheidung

Das FG hat die Klage als unbegründet zurückgewiesen. Der Umstand, dass ein vor Durchführung der Beseitigungs- bzw. Wiederherstellungsmaßnahmen erstelltes amtliches technisches Gutachten nicht vorgelegen habe, stehe dem Abzug der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich nichts entgegen. Gleichwohl habe der Kläger nachzuweisen, dass er sich den Aufwendungen aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen konnte.

Im Hinblick auf die Belastung der Raumluft mit Formaldehyd in einem Wohnhaus ist beim Überschreiten des Grenzwertes von 0,1 ppm von einer konkreten Gesundheitsgefährdung auszugehen. Da jedoch außer dem Schlafzimmer die übrigen Räume des Hauses von dem Diplom-Ingenieur nicht untersucht worden seien und zur Behebung der Schadstoffbelastung lediglich Minimierungsmaßnahmen wie die Abdichtung von Fugen und Öffnungen nicht aber einen Abriss und Neubau des Gebäudes empfohlen worden sei, waren nach Auffassung des FG die Aufwendungen für den vom Kläger veranlassten kompletten Abriss des Bestandsgebäudes und eines Neubaus nicht notwendig und sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar. In einer Gesamtschau hat das FG zudem zu berücksichtigen, dass der Formaldehyd-Grenzwert von 0,1 ppm nur geringfügig überschritten wurde und damit die Emissionen mit einem geringeren Aufwand als dem vollständigen Abriss und Neubau auf ein unbedenkliches Niveau hätten gesenkt werden können.

STEUERRECHT UNTERNEHMER

1. Aufsichtsratsmitglied: Wann liegt Unternehmereigenschaft vor?

Auch sitzungsabhängige Aufsichtsratsvergütungen führen nicht zwangsläufig zur Unternehmereigenschaft eines Aufsichtsratsvorsitzenden.

Hintergrund

Der Kläger war in den Jahren 2015-2020 Aufsichtsratsvorsitzender verschiedener Gesellschaften einer Unternehmensgruppe. Für seine Tätigkeit schlossen die Gesellschafter jeweils eine D&O-Versicherung ab. Der Kläger erhielt eine durch die jeweilige Gesellschaftssatzung und hierauf beruhenden Hauptversammlungsbeschlüsse geregelte Vergütung. Diese beinhaltete Zahlungen pro Sitzungstag sowie den Ersatz von Auslagen (z. B. Reisekosten). Die Sitzungen sollten ausweislich der jeweiligen Satzungen nach Bedarf, mindestens jedoch einmal pro Halbjahr, stattfinden bzw. auf Antrag.

Die für seine Tätigkeit als Aufsichtsratsvorsitzender bzw. Mitglied des Aufsichtsrats erhaltenen

Vergütungen behandelte der Kläger entsprechend der damaligen Auffassung in Finanzverwaltung und Rechtsprechung in seinen Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre ab 2015 zunächst als umsatzsteuerpflichtig. Im Oktober 2020 beantragte er mit Hinweis auf die neue Rechtsprechung des EuGH die Änderung seiner Umsatzsteuerfestsetzungen wegen fehlender Unternehmereigenschaft. Das Finanzamt lehnte ab, da die Sachverhaltskonstellation in dem vom Kläger angeführten BFH-Urteil (von den Sitzungen des Aufsichtsrats unabhängige Festvergütung) nicht mit dem Fall des Klägers vergleichbar sei.

Entscheidung

Die Klage vor dem FG hatte Erfolg. Danach sind die Umsatzsteuerfestsetzungen der Streitjahre rechtswidrig, da das Finanzamt die Vergütungen des Klägers, die dieser für seine Tätigkeit als Aufsichtsratsvorsitzender verschiedener Aktiengesellschaften erhalten hatte, zu Unrecht der Umsatzsteuer unterworfen hat. Insbesondere könne nicht von der Zahlung einer sitzungsabhängigen Vergütung auf das für die Unternehmereigenschaft erforderliche wirtschaftliche Risiko des Aufsichtsratsvorsitzenden geschlossen werden.

Dies gilt umso mehr, als sich die Vergütung nach den einschlägigen Bestimmungen laut Gesetz, Satzung und der Geschäftsordnung richte. Nach Überzeugung des Gerichts wurde der Kläger in seiner Funktion als Vorsitzender des Aufsichtsrats und damit als Mitglied eines gesetzlich vorgesehenen Organs der Aktiengesellschaft nicht im eigenen Namen und nicht in eigener Verantwortung tätig, was sich bereits durch die gesetzlichen Vorschriften, denen der Kläger als Mitglied des Aufsichtsrats unterliegt, ergebe. Überdies bestand nach Überzeugung des Gerichts auch kein wirtschaftliches Risiko wegen der Inanspruchnahme aufgrund von Schäden durch Pflichtverletzungen. Denn dieses Risiko wurde vollständig durch eine zugunsten des Klägers abgeschlossene D&O-Versicherung ausgeschlossen.

2. Catering: Alkoholkonsum und verletzte Aufzeichnungspflichten

Cateringkosten sind nicht als Bewirtungskosten abziehbar, wenn die entsprechenden Nachweis-

und Aufzeichnungspflichten verletzt sind. Der Bewirtungscharakter der Veranstaltung kann aus dem hohen Alkoholkonsum pro Kopf abgeleitet werden.

Hintergrund

Ein Unternehmen lud seine Kunden aus dem Bereich der Immobilienwirtschaft sowie seine Mitarbeiter alljährlich zu einer Veranstaltung auf eine aktuell betreute Baustelle ein (sog. Kick-Off-Veranstaltungen). Bei den 4-stündigen Abendveranstaltungen traten Gäste, Mitarbeiter, sowie Geschäftsführer des Unternehmens in Kontaktgespräche ein; auf der Veranstaltung wurden Werbetrailer der Firma gezeigt. Zur Verköstigung waren provisorische Tresen aufgebaut, an denen Speisen und alkoholische Getränke gereicht wurden. Die Kosten für das Catering machte das Unternehmen zunächst vollständig als Betriebsausgaben geltend, ohne sie jedoch einzeln und getrennt aufzuzeichnen.

Im Zuge einer Außenprüfung versagte das Finanzamt den Betriebsausgabenabzug komplett und verwies darauf, dass die Aufzeichnungspflichten für Bewirtungskosten nicht erfüllt seien. Das Unternehmen argumentierte, dass die Kosten keine aufzuzeichnenden Bewirtungskosten seien, da bei der Veranstaltung der fachliche Austausch und nicht die Bewirtung im Vordergrund gestanden habe.

Entscheidung

Das FG wies die Klage ab und urteilte, dass der Betriebsausgabenabzug mangels erfüllter Nachweis- und Aufzeichnungspflichten ausscheidet. Die Kosten waren Bewirtungskosten, es handelte sich um geschäftliche Anlässe. Zwar unterfallen reine Arbeitnehmerbewirtungen nicht der Abzugsbeschränkung für Bewirtungskosten (und nicht den diesbezüglich geltenden Aufzeichnungspflichten); einbezogen werden müssen hier nach Gerichtsmeinung jedoch gemischte Veranstaltungen, bei denen neben Geschäftspartnern und Kunden auch eigene Arbeitnehmer teilnehmen.

Dass bei den Veranstaltungen nicht die Bewirtung, sondern der fachliche Austausch im Vordergrund gestanden hatte, entkräftete das FG durch eine einfache Berechnung: Nach den vorgelegten Rechnungen musste jeder Teilnehmer durchschnittlich 0,7 Liter Bier und zusätzlich eine halbe Flasche Wein oder Prosecco getrunken

haben – innerhalb von 4 Stunden. Demnach müssten sich viele Teilnehmer nach Überzeugung des Gerichts "nicht mehr in einem Zustand befinden haben, in dem das Führen fachlicher Gespräche realistisch erscheint". Weiter erklärte das Gericht: "Und falls doch, dürften diese Gespräche nicht den für Repräsentations- und Werbezwecke qualitativ hochwertigen Charakter erreicht haben".

3. Darf das Teilnahmerecht von Aktionären beschränkt werden?

Das Recht der Aktionäre auf Teilnahme an der Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft stellt ein grundlegendes Mitgliedschaftsrecht dar und ist grundsätzlich unbeschränkbar. Eine Einschränkung ist nur zulässig, soweit diese erforderlich ist, um den ordnungsgemäßen Ablauf der Hauptversammlung sicherzustellen.

Hintergrund

Die Beklagte, eine nicht börsennotierte Aktiengesellschaft, und die Klägerin, die Aktionärin der Beklagten im Umfang von 10 % des Grundkapitals ist, stritten um die Wirksamkeit verschiedener Hauptversammlungsbeschlüsse, die in Abwesenheit eines Vertreters der Klägerin gefasst wurden.

Die Beklagte hatte zu dieser Hauptversammlung unter Beifügung der Tagesordnung eingeladen. Am Tag der Hauptversammlung erschien Rechtsanwalt B, der als Vertreter der Klägerin an der Hauptversammlung teilnehmen wollte, kurz vor Beginn der Versammlung an der Eingangstür zu den Geschäftsräumen der Beklagten, in denen die Hauptversammlung stattfinden sollte.

Besondere Voraussetzungen für die Teilnahme an der Hauptversammlung sah die Satzung der Beklagten nicht vor, insbesondere wurde darin kein schriftlicher Nachweis der Bevollmächtigung gefordert. Vielmehr stellte die Satzung lediglich Anforderungen an die Personen, die Vertreter von Aktionären sein können. Hiernach kamen insbesondere Rechtsanwälte in Betracht. Ob Rechtsanwalt B eine schriftliche Vollmacht bei sich hatte, war zwischen den Parteien streitig.

Das Vorstandsmitglied P der Beklagten verweigerte B den Zutritt zu den Geschäftsräumen. An

der Hauptversammlung nahm sodann entsprechend weder die Klägerin selbst noch ein Vertreter für sie teil.

Rechtsanwalt B hatte die Klägerin indes schon in der vorangegangenen Hauptversammlung vertreten. Die beklagte Aktiengesellschaft behauptete in diesem Zusammenhang, Rechtsanwalt B habe sich bei dieser Hauptversammlung "ungebührlich verhalten", insbesondere habe er mehrfach zu schreien begonnen und sich auch nicht durch den Versammlungsleiter beruhigen lassen.

Das Landgericht gab der Anfechtungsklage statt und erklärte die angefochtenen Beschlüsse für nichtig. Gegen dieses Urteil legte die Beklagte Berufung ein.

Entscheidung

Das OLG hat die Berufung der Beklagten zurückgewiesen.

Zur Begründung führte es aus, dass das Teilnahmerecht der Klägerin verletzt worden sei, indem ihr Vertreter zu der Hauptversammlung zu Unrecht nicht zugelassen worden sei.

Die Satzung der Beklagten mache die Teilnahme an der Hauptversammlung weder von einer Anmeldung abhängig noch bestimme sie, wie die Berechtigung zur Teilnahme an der Versammlung oder zur Ausübung des Stimmrechts nachzuweisen sei. In der Satzung heiße es lediglich, dass zur Teilnahme und Abstimmung alle am Tag der Hauptversammlung im Aktienbuch eingetragenen Aktionäre der Gesellschaft oder deren bevollmächtigte Vertreter berechtigt seien. Rechtsanwalt B sei deshalb nicht verpflichtet gewesen, durch Vorlage einer schriftlichen Vollmacht seine Berechtigung zur Teilnahme an der Versammlung nachzuweisen. Zweifel an seiner Identität als anwaltlicher Bevollmächtigter der Klägerin hätten nicht bestanden, zumal das Vorstandsmitglied P Rechtsanwalt B aus der vorangegangenen Hauptversammlung als Vertreter der Klägerin gekannt habe. Es sei daher unerheblich, ob B eine schriftliche Vollmacht dabei hatte oder nicht. Das Teilnahmerecht sei der Regelfall und bestehe ohne Rücksicht auf das Stimmrecht. Lediglich für die Stimmrechtsausübung hätte B eine Vollmacht in Textform benötigt.

Das OLG führte weiter aus, dass auch sonst kein Grund vorgelegen habe, der die Zutrittsverweigerung hätte rechtfertigen können. Wenn die Beklagte hierfür das von ihr behauptete "ungebühr-

liche Verhalten" des Rechtsanwalts B in der vorangegangenen Hauptversammlung anführe, stelle das geschilderte rein verbale Verhalten ("schreien"), wenn es zutreffen sollte, keinen ausreichenden Grund dar, um das grundlegende Mitgliedschaftsrecht eines Aktionärs auf Teilnahme und Abstimmung in der Hauptversammlung zu beschränken. Zum einen habe von dem vorangegangenen Verhalten nicht zwingend auf eine Wiederholung in der anstehenden Hauptversammlung geschlossen werden können. Zum anderen sei eine Hauptversammlung keine "Wohlfühlveranstaltung", es könne auch mal "laut werden", wenn die Grenzen des Strafrechts nicht überschritten würden.

Die Verletzung des Teilnahmerechts der Klägerin als Aktionärin begründe einen selbstständigen und stets relevanten Anfechtungsgrund. Das Landgericht habe daher zu Recht der Anfechtungsklage stattgegeben und die angegriffenen Hauptversammlungsbeschlüsse für nichtig erklärt.

4. Leasingonderzahlung bei Nutzungseinlage von Fahrtkosten

Zur Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage ist eine Leasingonderzahlung, die für ein teilweise betrieblich genutztes Fahrzeug aufgewendet wird, den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags unabhängig vom Abfluss im Rahmen einer wertenden Betrachtung zuzuordnen.

Hintergrund

Der Kläger erzielte im Streitjahr 2013 u. a. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Seinen Gewinn ermittelte er durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung.

Der zwischen dem Kläger und der Leasinggeberin geschlossene Vertrag hatte eine Laufzeit von 36 Monaten und begann nach den vertraglichen Vereinbarungen an dem zwischen den Vertragsparteien vereinbarten Tag der Fahrzeugübergabe. Er sah keine Kaufoption oder Möglichkeit der Vertragsverlängerung für den Kläger vor; eine

Beteiligung des Klägers an möglichen Veräußerungserlösen war ebenfalls nicht vereinbart. Des Weiteren war der Kläger zur Zahlung monatlicher Leasingraten verpflichtet. Die Leasingsonderzahlung war spätestens bei der Übernahme des Fahrzeugs zu leisten und wirkte sich auf die Höhe der monatlichen Leasingraten mindernd aus.

Der Kläger leistete am 8.12.2013 für das Fahrzeug eine Leasingsonderzahlung i. H. v. 43.424,15 EUR (36.490,88 EUR zzgl. 6.933,27 EUR Umsatzsteuer). Das Fahrzeug wurde vereinbarungsgemäß an ihn am darauffolgenden Tag ausgeliefert. Nach Ablauf der Leasingdauer gab der Kläger das Fahrzeug an die Leasinggeberin zurück.

Im Dezember 2013 wurde das Fahrzeug zu 71,3 % betrieblich und zu 12,96 % im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genutzt. In den darauffolgenden Jahren betrug die Nutzung des Fahrzeugs bei den beiden Einkunftsarten insgesamt jeweils zwischen 10 % und 20 %.

Der Kläger machte in seiner Einkommensteuererklärung 2013 83,99 % der Leasingsonderzahlung (30.648,69 EUR netto) als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug jedoch nur mit 1/36 von 83,99 % an.

Im anschließenden Einspruchsverfahren vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass das durch den Leasingvertrag begründete Nutzungsrecht aufgrund der mehr als 50-prozentigen betrieblichen Nutzung im Streitjahr als immaterielles Wirtschaftsgut dem notwendigen Betriebsvermögen zuzurechnen und die Nutzungsentnahme für private Fahrten nach der 1 %-Methode zu ermitteln sei. Es setzte die Einkommensteuer nach Anhörung zur Verböserung in der Einspruchsentscheidung höher fest.

Das FG gab der Klage teilweise statt. Entgegen der Auffassung des Finanzamts führe das obligatorische Nutzungsrecht des Klägers aus dem Leasingvertrag nicht zur Anwendung der 1 %-Regelung, da das Nutzungsrecht nicht zum Betriebsvermögen des Klägers gehöre. Die Leasingsonderzahlung sei im Jahr 2013 sofort abzugsfähig entsprechend des laufzeitbezogenen Anteils der unternehmerischen Nutzung i. H. v. 12,16 % (4.437,29 EUR netto) bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit und i. H. v. 6,24 % (2.277,03 EUR) bei den Vermietungseinkünften.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass das FG hinsichtlich der Höhe des im Streitjahr im Rahmen einer Nutzungseinlage abzugsfähigen Teils der Leasingsonderzahlung bei den Einkünften des Klägers aus selbstständiger Arbeit zugunsten der Kläger rechtsfehlerhaft einen zu weitgehenden Abzug berücksichtigt habe. Der von den Klägern begehrte höhere anteilige Abzug der Leasingsonderzahlung als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit komme nicht in Betracht. Da das FG der Klage zu weitgehend stattgegeben und zu hohe Betriebsausgaben zugesprochen habe, wäre der überschüssende Betrag zu Lasten der Kläger mit den begehrten höheren Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung und Verpachtung zu saldieren. Da die zu Unrecht zugunsten der Kläger berücksichtigten Betriebsausgaben die mit der Revision geltend gemachten weiteren Werbungskosten des Klägers bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung übersteigen würden, könne die Revision auch insoweit keinen Erfolg haben.

Eine Zuordnung des Leasingfahrzeugs als Wirtschaftsgut des notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögens komme nicht in Betracht, sodass die Leasingsonderzahlung nicht zu den Anschaffungskosten für ein solches Wirtschaftsgut gehöre. Der Kläger sei nicht rechtlicher und aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen mit der Leasinggeberin (Laufzeit, keine Kauf- bzw. Verlängerungsoption für den Kläger, keine Beteiligung am Veräußerungserlös) auch nicht wirtschaftlicher Eigentümer des Fahrzeugs.

Bei der Leasingsonderzahlung handele es sich auch nicht um Anschaffungskosten für ein obligatorisches Nutzungsrecht im Betriebsvermögen des Klägers. Zu den Anschaffungskosten eines obligatorischen Nutzungsrechts gehörten zwar einmalige Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Vertragsabschluss anfielen oder die als Entgelt für das Zustandekommen des Vertrags geleistet würden; hierzu zählten jedoch nicht vorausgezahlte Nutzungsentgelte wie die Leasingsonderzahlung.

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG sei zwar auch auf zu mehr als 50 % betrieblich genutzte Fahrzeuge anzuwenden, die der Steuerpflichtige, ohne deren wirtschaftliches Eigentum erlangt zu haben, lediglich als Leasingnehmer nutze. Diese Zuordnung würde im Streitfall zum Betriebsausgaben-

abzug der Leasingsonderzahlung und für die Privatnutzung zum Ansatz einer Nutzungsentnahme im Streitjahr führen. Die Voraussetzungen für eine solche Gleichbehandlung des klägerischen Fahrzeugs mit Fahrzeugen des notwendigen Betriebsvermögens seien jedoch nicht erfüllt, da der Kläger das Fahrzeug nur vorübergehend und nicht dauerhaft in einem Umfang von über 50 % betrieblich genutzt habe. Ob ein betrieblicher Nutzungsanteil von mehr als 50 % erreicht werde, sei bei Anwendung der Vorschrift auf Leasingfahrzeuge wie bei Geltendmachung der Zuordnung eines im rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentum des Steuerpflichtigen stehenden Fahrzeugs zum notwendigen Betriebsvermögen nach der dauerhaft beabsichtigten eigenbetrieblichen Nutzung und nicht nur nach den Nutzungsverhältnissen im Anschaffungsjahr zu bestimmen. Über die Gesamtnutzungsdauer von 36 Monaten betrage die betriebliche Nutzung des Fahrzeugs nur 12,16 % der gefahrenen Gesamtstrecke. Die betriebliche Nutzung von über 50 % nur im Dezember 2013 sei danach nicht geeignet, die Betriebsvermögeenseigenschaft des Nutzungsrechts zu begründen.

Die Höhe der für eine Nutzungseinlage anzusetzenden Betriebsausgaben bestimme sich nach den auf die betriebliche Nutzung entfallenden tatsächlichen Aufwendungen. Zur Bestimmung des Werts der Nutzungseinlage seien die jährlichen Gesamtaufwendungen für das Wirtschaftsgut – einschließlich sämtlicher fixer Kosten und der AfA – in einen betrieblichen und einen privaten Anteil aufzuteilen und zuzuordnen. Aufteilungsmaßstab bei Kraftfahrzeugaufwendungen sei grundsätzlich das Verhältnis der betrieblichen oder beruflichen und privaten Nutzungsanteile nach den jeweils gefahrenen Kilometern im Verhältnis zur Gesamtstrecke.

Um den auf die betrieblichen Fahrten des Streitjahrs entfallenden Anteil der Leasingsonderzahlung an den jährlichen Gesamtaufwendungen zu bestimmen, bedürfe es neben der streckenbezogenen Aufteilung eines weiteren zeitbezogenen Aufteilungsmaßstabs.

Da es sich bei der Leasingsonderzahlung im Streitfall um ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt handele, das dem Zweck diene, die Leasingraten während der Gesamtlaufzeit des Leasingvertrags zu mindern, finanziere die Leasingsonderzahlung maßgeblich auch die Nutzung des Fahrzeugs für

Privatfahrten, betriebliche Fahrten und Fahrten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Folgejahren. Den jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten des Streitjahres sei aber nur der durch diese Fahrten veranlasste Anteil der Leasingsonderzahlung zuzuordnen.

Der auf das Streitjahr entfallende Anteil der Leasingsonderzahlung an den tatsächlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten sei wegen des wirtschaftlichen Zusammenhangs der Leasingsonderzahlung zu allen Fahrten während des vertraglich bestimmten Leasingzeitraums und des damit vorliegenden multikausalen Veranlassungszusammenhangs im Rahmen einer wertenden Betrachtung typisierend nach dem Verhältnis der auf das jeweilige Streitjahr entfallenden vollen Monate zum Gesamtleasingzeitraum zu bestimmen.

Die Leasingsonderzahlung mindere nach dem Leasingvertrag die Höhe der monatlichen Leasingraten gleichmäßig über die gesamte Vertragslaufzeit. Sie sei daher bei der Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten unabhängig vom Abflusszeitpunkt linear auf den Vertragszeitraum zu verteilen.

Zu den tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzungseinlage gehörten im Streitjahr mithin ein Anteil der Leasingsonderzahlung i. H. v. $1/36 \times 71,03$ % der gesamten Leasingsonderzahlung (719,99 EUR netto).

Da das FG den Betriebsausgabenabzug für die Leasingsonderzahlung um 3.717,31 EUR netto zu hoch vorgenommen habe, könne die Revision auch mit dem weiteren Begehren, die Leasingsonderzahlung i. H. v. 4.729,22 EUR netto (12,96 % der Leasingsonderzahlung) als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung statt wie bisher mit 6,24% der Leasingsonderzahlung, d. h. 2.277,03 EUR (Differenz 2.452,19 EUR), zu berücksichtigen, keinen Erfolg haben.

5. Muss eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH das beA nutzen?

Vor dem 1.8.2022 bestand für eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH als Bevollmächtigte keine

Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs, und zwar auch dann nicht, wenn sie durch einen Rechtsanwalt als Vertreter handelte.

Hintergrund

Der Kläger hatte gegen einen Haftungsbescheid Einspruch eingelegt. Dieser blieb erfolglos. Die Einspruchsentscheidung war mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen, in der ein Hinweis auf eine Klageerhebung auf elektronischem Übermittlungsweg nicht enthalten war.

Der Kläger erhob innerhalb der Klagefrist per Telefax Klage vor dem FG. Er war dabei vertreten durch seine damalige Prozessbevollmächtigte, die X Rechtsanwalts-gesellschaft mbH, Zweigniederlassung Y (Rechtsanwalts-GmbH). Bereits seit dem 17.7.2020 bestand zugunsten dieser Rechtsanwalts-GmbH – seinerzeit unter einer anderen Firma – eine Vollmacht des Klägers.

Die Klageschrift war unterzeichnet im Namen der Rechtsanwalts-GmbH von dem Prokuristen M und versehen mit dem Zusatz "Rechtsanwalt/Steuerberater" und in der Folgezeile "Fachanwalt für Steuerrecht". Auf dem Briefkopf der Rechtsanwalts-GmbH war M als "Ansprechpartner" und in der Fußzeile des Briefkopfes als anwaltlicher Berufsträger benannt.

Aufgrund eines gerichtlichen Hinweises auf § 52d Satz 1 FGO beantragte die Rechtsanwalts-GmbH – erneut unter einer anderen Firma – zunächst eine Fristverlängerung und trug sodann innerhalb der ursprünglich gesetzten Frist schriftsätzlich vor, § 52d FGO sei vor dem 1.8.2022 auf eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH nicht anwendbar. Die vorgenannten Schriftsätze gingen per Telefax beim FG ein. Mit einem weiteren Schriftsatz begründete die Rechtsanwalts-GmbH – unter der neuen Firma – die Klage in der Sache. Diesen Schriftsatz übermittelte eine für die Rechtsanwalts-GmbH tätige Rechtsanwältin über das für sie eingerichtete beA.

Das FG wies die Klage als unzulässig ab. Es erklärte, die Klage sei nicht in der gesetzlichen Form nach §§ 52d, 52a FGO innerhalb der Klagefrist erhoben worden. Soweit die Rechtsanwalts-GmbH durch die Klagebegründung erstmals einen den Anforderungen entsprechenden Schriftsatz elektronisch eingereicht habe, sei dies nicht innerhalb der Klagefrist erfolgt. Dabei habe die Klagefrist einen Monat betragen, da die in der

Einspruchsentscheidung enthaltene Rechtsbehelfsbelehrung den Anforderungen entsprochen habe. Wiedereinsetzungsgründe seien nicht ersichtlich.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass die Revision begründet ist und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung führt.

Das FG hat die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil als unzulässig abgewiesen. Die Sache ist zurückzuverweisen, da sich das FG nicht mit dem Vorbringen der Beteiligten in der Sache befasst und den Sachverhalt nicht festgestellt hat.

Die finanzgerichtliche Klage ist innerhalb der Monatsfrist erhoben worden. Die per Telefax beim FG vor Ablauf der Monatsfrist eingegangene Klage hat diese Frist gewahrt, weil sie der vorgegebenen Form entsprochen habe und nicht den Vorgaben der §§ 52a, 52d FGO unterlag.

Eine Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs ergibt sich nicht aus § 52d Satz 2 FGO. Für die Prozessbevollmächtigte des Klägers, eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH, hat ein sicherer Übermittlungsweg erst ab dem 1.8.2022 zur Verfügung gestanden. Erst ab diesem Zeitpunkt hat die Bundesrechtsanwaltskammer für eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH ein beA als Gesellschaftspostfach eingerichtet. Mithin sind Berufsausübungsgesellschaften daher erst ab diesem Zeitpunkt zur Nutzung des beA gegenüber den Gerichten der Finanzgerichtsbarkeit verpflichtet.

Mangels sicheren Übermittlungswegs hat sich für die Rechtsanwalts-GmbH bei Einreichung der Klageschrift keine Nutzungspflicht zur Übermittlung der Klageschrift als elektronisches Dokument ergeben.

Eine Nutzungspflicht des elektronischen Rechtsverkehrs für die Rechtsanwalts-GmbH ergibt sich auch nicht aus § 52d Satz 1 FGO. Denn nach dieser Vorschrift sind – neben Behörden und juristischen Personen des öffentlichen Rechts – lediglich Rechtsanwälte, die in ihrer beruflichen Funktion als Rechtsanwalt selbstständig tätig sind und ein beA unterhalten müssen, verpflichtet, vorbereitende und bestimmende Schriftsätze unter Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs als elektronisches Dokument zu übermitteln. Rechtsanwalts-gesellschaften sind demgegenüber

von dem Wortlaut des § 52d Satz 1 FGO nicht erfasst.

Eine Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs ergibt sich für die Rechtsanwalts-GmbH auch nicht aus dem Umstand, dass sie durch M als Vertreter gehandelt hat, der eine Zulassung als Rechtsanwalt besaß, auf dem Briefkopf der Rechtsanwalts-GmbH als "Ansprechpartner" und in der Fußzeile des Briefkopfes als Berufsträger ausgewiesen war sowie die Klageschrift mit dem Zusatz "Rechtsanwalt/Steuerberater" und in der Folgezeile "Fachanwalt für Steuerrecht" unterzeichnet hatte. Dieser hätte als Organ oder Vertreter der Rechtsanwalts-GmbH zwar das für ihn eingerichtete beA nutzen können, aber nicht müssen.

Nach Maßgabe des Gebots des effektiven Rechtsschutzes darf eine Klage nur dann aufgrund eines Verstoßes gegen die Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs als unzulässig abgewiesen werden, wenn ein eindeutiger Verstoß dagegen vorliegt. In Zweifelsfällen – etwa dann, wenn es unklar erscheint, ob eine Rechtsanwalts-gesellschaft mbH von dem Normbefehl erfasst ist oder nicht – ist einer rechtsschutzgewährenden Auslegung der Norm der Vorrang einzuräumen und die Klage als zulässig anzusehen.

6. Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebs

Die von einem Gewerbetreibenden auf einem Betriebsgelände ausgeübten Tätigkeiten "Schrotthandel" und "Recycling" bilden einen einheitlichen Gewerbebetrieb, sodass Investitionsabzugsbeträge insgesamt nur bis zu einem betriebsbezogenen Höchstbetrag von 200.000 EUR gebildet werden können.

Hintergrund

Der Kläger betrieb unter derselben Anschrift einen Großhandel mit Altmaterialien ("Recycling") und einen Großhandel mit Rohprodukten ("Schrotthandel"). Letzteren Betrieb hatte er vor Jahren von seiner verstorbenen Mutter als Rechtsnachfolger übernommen. Die Betriebsführung für beide Tätigkeiten fand im selben Gebäude – jedoch in verschiedenen Büroräumen –

statt. Der Betriebshof wurde für die einzelnen Geschäftszweige einheitlich genutzt und nicht voneinander getrennt.

Fraglich war, ob der betriebsbezogene Höchstbetrag zur Bildung von Investitionsabzugsbeträgen i. H. v. 200.000 EUR für 2 Betriebe oder nur für einen einheitlichen Betrieb anzuwenden ist.

Entscheidung

Das FG entschied, dass es sich bei den beiden gewerblichen Tätigkeitsfeldern um einen einheitlichen Gewerbebetrieb handelte, sodass der Höchstbetrag nur einmal i. H. v. 200.000 EUR anwendbar war.

Einzelunternehmen können zwar durchaus mehrere getrennte Gewerbebetriebe gleichzeitig unterhalten (wenn eine sachliche Selbstständigkeit gegeben ist), für einen einheitlichen Gewerbebetrieb spricht aber die Gleichartigkeit der Betätigungen, die Möglichkeit der Ergänzung der verschiedenen Tätigkeiten, sowie die räumliche Nähe der Betriebszweige. Erheblich ist zudem, ob eine gesonderte Verwaltung und Geschäftsführung, eine selbstständige Organisation, ein eigenes Rechnungswesen, eigene Arbeitnehmer und eigenes Anlagevermögen existiert. Ein einheitlicher Gewerbebetrieb liegt vor, wenn zwischen den Tätigkeiten – unter Berücksichtigung der genannten Merkmale – ein wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang besteht.

Für einen einheitlichen Gewerbebetrieb sprachen im Urteilsfall insbesondere die räumliche Nähe und die Gleichartigkeit der Tätigkeiten. Für den Wirtschaftsverkehr war keine klare räumliche Abgrenzung der Tätigkeitsfelder erkennbar. Durch die Nutzung eines gemeinsamen Betriebshofs waren auch die Betriebsabläufe außerhalb der Büroräumlichkeiten räumlich nicht voneinander getrennt. Die Tätigkeitsfelder "Schrotthandel" und "Recycling" ergänzten sich zudem, da die Kunden an einem einheitlichen Betriebshof zugleich Abnehmer für ihren Schrott und für ihr Recyclingmaterial vorfanden – für beide Betriebszweige ergaben sich also Synergieeffekte.

7. Wie werden betriebliche Losveranstaltungen steuerlich behandelt?

Die Senatsverwaltung für Finanzen des Landes Berlin hat zur Frage der steuerlichen Behandlung von betrieblichen Losveranstaltungen Stellung genommen.

Sachpreise aus einer betrieblichen Losveranstaltung

Mit seinem Erlass vom 10.11.2023 bezieht sich die Finanzverwaltung Berlin ausdrücklich auf 2 Urteile des BFH v. 2.9.2008 (X R 8/06, BStBl 2010 II S. 548 sowie X R 25/07, BStBl 2010 II S. 550) und übernimmt die dort getroffenen Aussagen. Gegenstand der Entscheidungen wie auch des Erlasses der Senatsverwaltung ist die Frage, unter welchen Voraussetzungen Sachpreise aus einer betrieblichen Losveranstaltung zu Betriebseinnahmen führen. Dies mag vielleicht keine Frage sein, die von zentraler Bedeutung für die alltägliche Steueranwendung ist. Im Einzelfall mag sie indes von Bedeutung sein. Betroffenen Steuerpflichtigen bietet der Erlass insofern einen Einstieg in die Lösung von Rechtsfragen.

Er bietet aber auch Anhaltspunkte dafür, wann ein Gewinn nicht zu Betriebseinnahmen führt. Zentrale Bedeutung hat, ob es sich um eine klassische Verlosung handelt (dann nicht steuerbarer Gewinn) oder ob die Verlosung so ausgestaltet ist, dass die Belohnung im Mittelpunkt steht (dann Betriebseinnahme). Dies erscheint plausibel.

Definition von Betriebseinnahmen

Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Erforderlich ist also ein Wertzuwachs im Betrieb. Zudem muss ein sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Betrieb gegeben sein. Dies kann bei einem Gewinn fraglich sein. Es kommt wie so oft auf den Einzelfall an.

Wann Losgewinne steuerbare Betriebseinnahmen sind

Der Erlass stellt dar, wann ein Losgewinn zu einer Betriebseinnahme führt und wann nicht:

Sachgewinne aus Verlosungen, an denen nur ein bestimmter Personenkreis wegen besonderer Leistungen teilnimmt, die gegenüber dem Veranstalter erbracht worden sind, sind regelmäßig Betriebseinnahmen. Hier steht die Belohnung oder Förderung im Mittelpunkt.

Hingegen liegt ein Losgewinn vor, der nicht steuerbar ist, wenn verschiedene Merkmale kumulativ erfüllt sind. Sind nicht alle Merkmale erfüllt, liegen Betriebseinnahmen vor:

- Das Los wurde freiwillig gekauft.
- Es wurde ein Entgelt für die Teilnahme bezahlt.
- Das Entgelt für die Teilnahme wurde nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht.
- Nicht jedes Los führt zu einem Sachgewinn.
- Das Entgelt für die Teilnahme ist nicht nur symbolisch.
- Die Gewinner werden zufällig ausgewählt.