

Themen dieser Ausgabe

- Grunderwerbsteuerbefreiung bei Personengesellschaften
- Tarifermäßigung für Umsatzsteuer-Erstattungszinsen
- Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Standmieten eines Imbissbetriebs
- Aufteilung eines Preises für ein Fast-Food-Menü
- Steuerfreiheit der Veräußerung von Nachlassvermögen
- Betrugs-E-Mails im Namen von ELSTER

Ausgabe März 2024

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer März-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 2.2.2024).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Grunderwerbsteuerbefreiung bei Personengesellschaften

Der Gesetzgeber hat die bestehenden Grunderwerbsteuerbefreiungen bei **Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern** für den Zeitraum bis zum 31.12.2026 verlängert. Ohne diese Verlängerung hätte ein Auslaufen der Befreiungen am 31.12.2023

gedroht, weil die grunderwerbsteuerlichen Befreiungen eine sog. Gesamthand verlangen, die es aufgrund der **zivilrechtlichen Reform der Personengesellschaften** seit dem 1.1.2024 nicht mehr gibt.

Hintergrund: Grundstücksübertragungen im Bereich der Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern sind bislang grunderwerbsteuerfrei gewesen, soweit der Gesellschafter an der Personengesellschaft beteiligt ist. Ist ein Gesellschafter z. B. zu 40 % an einer OHG beteiligt, bleibt eine Grundstücksübertragung von der OHG auf den Gesellschafter und umgekehrt zu 40 % steuerfrei. Die grunderwerbsteuerlichen Befreiungen setzen dabei voraus, dass die Personengesellschaft ein Gesamthandsvermögen hat, was bis

DIE MANDANTEN | INFORMATION

zum 31.12.2023 auch der Fall war. Mit Wirkung zum 1.1.2024 ist jedoch das Recht der Personengesellschaften reformiert worden und die Gesamthand entfallen. Stattdessen gibt es nun ein Gesellschaftsvermögen – und dieser Begriff wird bislang nicht in den Befreiungsvorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes erwähnt.

Neuregelung: Der Gesetzgeber hat mit Wirkung zum 1.1.2024 folgende Regelung verabschiedet:

- Rechtsfähige Personengesellschaften gelten für Zwecke der Grunderwerbsteuer als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen.
- Durch diese Regelung wird fingiert, dass die Grunderwerbsteuerbefreiungen, die eine Gesamthand voraussetzen, trotz des zivilrechtlichen Wegfalls der Gesamthand zum 1.1.2024 auch weiterhin anwendbar sind, wenn die Personengesellschaft rechtsfähig ist, also nach außen auftritt. Dies betrifft insbesondere die GbR, die OHG, die KG und die GmbH & Co. KG.
- Die Neuregelung ist befristet bis zum 31.12.2026, gilt also für den Zeitraum 2024 bis 2026.

Hinweise: Der Gesetzgeber hat das Recht der Personengesellschaften reformiert und dabei nicht beachtet, dass sich diese Reform auf das Steuerrecht auswirkt, weil verschiedene Befreiungs- oder Begünstigungsregelungen im Steuerrecht eine Gesamthand voraussetzen, die es seit dem 1.1.2024 nicht mehr gibt. Mit der aktuellen Gesetzesänderung hat der Gesetzgeber nun erst einmal für eine dreijährige Übergangslösung im Grunderwerbsteuerrecht gesorgt.

Ob es danach eine weitere Verlängerung der Grunderwerbsteuerbefreiung geben wird oder ob nicht ohnehin das gesamte Grunderwerbsteuerrecht reformiert wird, bleibt abzuwarten. Für eine umfassende Reform gibt es bereits einen Entwurf einer Arbeitsgruppe. Danach könnte es eine einheitliche Befreiung für Personen- und Kapitalgesellschaften bei Grundstücksübertragungen auf ihre Gesellschafter oder von ihren Gesellschaftern geben, wenn eine 100%ige Beteiligung besteht.

Tarifiermäßigung für Umsatzsteuer-Erstattungszinsen

Einem Unternehmer, der nach einem Rechtsstreit mit dem Finanzamt eine Umsatzsteuererstattung für mehrere Jahre sowie Erstattungszinsen für diese Umsatzsteuererstattung erhält, ist sowohl für die Umsatzsteuererstattung als auch für die Erstattungszinsen eine sog. Tarifiermäßigung, die zu einem niedrigeren Steuersatz führt, zu gewähren.

Hintergrund: Der Gesetzgeber gewährt für **außerordentliche Einkünfte** eine sog. Tarifiermäßigung. Mit steigendem Einkommen steigt auch der Steuersatz (Progression); diese Progressionswirkung wird aufgrund der Tarifiermäßigung abgemildert. Eine der gesetzlich geregelten Fallgruppen der außerordentlichen Einkünfte sind Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten.

Sachverhalt: Der Kläger ermittelte seinen Gewinn durch Bilanzierung. Aufgrund einer Steuerfahndungsprüfung für 1997 bis 2000 kam es zunächst zu hohen Umsatzsteuernachzahlungen. Er klagte gegen die Änderungsbescheide, und es kam nach mehreren Jahren im Jahr 2012 zu einer

Einigung mit dem Finanzamt. Diese Einigung führte zu einer Minderung der Umsatzsteuer für 1997 bis 2000 um insgesamt ca. 320.000 € sowie zur Festsetzung von Umsatzsteuer-Erstattungszinsen in Höhe von ca. 200.000 €. Der Kläger erfasste sowohl die Umsatzsteuererstattung als auch die Erstattungszinsen in seinem Jahresabschluss zum 31.12.2012 gewinnerhöhend und beantragte die Tarifiermäßigung für außerordentliche Einkünfte. Das Finanzamt gewährte die Tarifiermäßigung zwar für die Umsatzsteuererstattung, nicht aber für die Erstattungszinsen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte die Tarifiermäßigung auch für die Erstattungszinsen an und gab der Klage statt:

- Bei den Erstattungszinsen handelte es sich um außerordentliche Einkünfte, nämlich um eine **Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit**. Die Tätigkeit war in der mehrjährigen Kapitalüberlassung an das Finanzamt zu sehen, da der Kläger zu viel Umsatzsteuer an das Finanzamt überwiesen hatte.
- Die Tätigkeit war auch mehrjährig, weil sich die Kapitalüberlassung über mindestens zwei Veranlagungszeiträume und über einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten erstreckte.
- Ferner war auch die **Außerordentlichkeit der Einkünfte** zu bejahen, weil die Einkünfte zusammengeballt im Jahr 2012 entstanden sind. Die Erstattungszinsen und die Umsatzsteuererstattung für 1997 bis 2000 waren zum 31.12.2012 gewinnerhöhend zu aktivieren und erhöhten die Progressionswirkung, d. h. den Steuersatz. Die Außerordentlichkeit zeigt sich daran, dass die Zinsen i. H. von ca. 200.000 € rund 63 % der Umsatzsteuererstattung i. H. von ca. 320.000 € ausmachten beziehungsweise sich auf ca. 38 % des zusammengeballt zu versteuernden Gesamtbetrags beliefen.

Hinweise: Die Tarifiermäßigung für die Umsatzsteuererstattung war nicht streitig, weil sie vom Finanzamt anerkannt worden war. Der BFH macht nun deutlich, dass für die Erstattungszinsen zu einer Umsatzsteuererstattung, die einen mehrjährigen Zeitraum betrifft, nichts anderes gelten kann als für die Umsatzsteuererstattung selbst: Für beide Beträge wird eine Tarifiermäßigung gewährt, wenn sie jeweils **mehrfache Zeiträume** betreffen. Handelt es sich hingegen um eine Umsatzsteuererstattung für nur ein einziges Jahr und dementsprechend auch nur um Erstattungszinsen für ein Jahr, fehlt es an der Außerordentlichkeit der Einkünfte, so dass keine Tarifiermäßigung gewährt wird.

Der BFH weicht in seinem aktuellen Urteil von dem Urteil eines anderen BFH-Senats aus dem Jahr 2013 ab, der die Tarifiermäßigung versagt hatte. Der andere Senat hat vor dem Hintergrund der aktuellen Entscheidung allerdings mitgeteilt, dass er an seiner Entscheidung aus dem Jahr 2013 nicht mehr festhält.

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Standmieten eines Imbissbetriebs

Zahlt ein Imbissbetreiber Mieten für Standflächen auf Märkten und Festivals, auf denen er seine Imbissstände für die Dauer des Markts bzw. Festivals aufbaut, ist die Miete gewerblich dem Gewinn hinzuzurechnen. Die Standflächen

gehören nämlich zum sog. fiktiven Anlagevermögen, und die Mieten sind auch nicht als Herstellungskosten zu aktivieren.

Hintergrund: Gewerbesteuerlich werden bestimmte Aufwendungen dem Gewinn wieder hinzugerechnet. So wird z. B. die Hälfte der Grundstücksrente dem Gewinn hinzugerechnet, wenn das Grundstück zum Anlagevermögen und nicht zum Umlaufvermögen gehören würde, wenn es im Eigentum des Unternehmers stünde (sog. fiktives Anlagevermögen). Allerdings wird seit 2020 ein Freibetrag von 200.000 € gewährt (bis einschließlich 2019: 100.000 €).

Sachverhalt: Die Klägerin betrieb eine Vielzahl von Imbissständen, die sie auf Märkten und Festivals aufstellte. Hierfür zahlte sie in den Streitjahren 2014 und 2015 Standmieten in Höhe von insgesamt rund 320.000 € und 370.000 €. Das Finanzamt rechnete die Mietaufwendungen dem Gewinn der Klägerin hinzu.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Es handelte sich um Mietaufwendungen, da die Verträge über die Standflächen als Mietverträge zu qualifizieren waren.
- Die angemieteten Standflächen gehörten zum sog. **fiktiven Anlagevermögen** und nicht zum Umlaufvermögen. Denn nach dem konkreten Geschäftsgegenstand und nach den speziellen betrieblichen Verhältnissen der Klägerin dienten die Standflächen dazu, die Imbissstände aufzustellen und in diesen die Speisen zuzubereiten und zu verkaufen. Ohne die ständige Verfügbarkeit der Standflächen hätte die Klägerin ihre Imbisse nicht verkaufen können.
- Gegen die Zugehörigkeit zum fiktiven Anlagevermögen sprach nicht die jeweils nur kurze Mietdauer; denn die wiederholte kurzfristige Anmietung war ein Ersatz für eine langfristige Anmietung.
- Die Mieten waren keine Herstellungskosten und daher nicht zu aktivieren, so dass sie infolge der Aktivierung ihren Aufwandscharakter verloren hätten. Denn zu den Herstellungskosten gehören nach dem Gesetz nicht die Vertriebskosten. Die Mietaufwendungen waren aber ein Teil der Vertriebskosten, nämlich Vertriebsgemeinkosten. Die Imbissstände auf den angemieteten Standflächen wurden dazu genutzt, Kunden anzusprechen, die Imbisse zu präsentieren und zu verkaufen.

Hinweis: Hätte es sich bei den Mietaufwendungen um sog. Fertigungsgemeinkosten gehandelt, wären die Aufwendungen als Herstellungskosten zu aktivieren gewesen und hätten nicht mehr als Mietaufwendungen dem Gewinn hinzugerechnet werden können. Zu den Fertigungsgemeinkosten zählen allerdings nur solche Aufwendungen, die mit der technischen Herstellung des Produkts zusammenhängen.

Aufteilung eines Preises für ein Fast-Food-Menü

Das Entgelt für ein sog. Sparmenü eines Fast-Food-Restaurants ist umsatzsteuerlich aufzuteilen, wenn das Essen lediglich mit 7 % und das Getränk mit 19 % besteuert wird. Diese Aufteilung kann nach dem **Verhältnis der Wareneinsatzanteile** erfolgen, wenn diese Aufteilung aufgrund der bereitgestellten Computerdaten einfach und möglich ist. Es

erfolgt dann keine Aufteilung nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise der Speise und des Getränks, die für den Unternehmer in der Regel ungünstiger ist.

Hintergrund: Der Verkauf eines einfachen Essensgerichts zum Mitnehmen unterliegt einem Umsatzsteuersatz von 7 %, z. B. der Verkauf eines Hamburgers zum Mitnehmen. Der Verkauf eines Getränks durch einen Imbissbetreiber unterliegt jedoch einem Umsatzsteuersatz von 19 %. Werden beide Komponenten (Essen und Getränk) einzeln verkauft, ist die Ermittlung der Umsatzsteuer unproblematisch. Schwieriger ist es, wenn es einen **Einheitspreis** gibt, wie dies bei den sog. Sparmenüs in Fast-Food-Restaurants häufig der Fall ist.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb Fast-Food-Restaurants und verkaufte in den Streitjahren 2014 bis 2016 u. a. Sparmenüs zum Mitnehmen, für die der Kunde einen Einheitspreis zu entrichten hatte. Der Kläger teilte die Umsatzsteuer nach der sog. „Food and Paper“-Methode auf, d. h. nach dem Wareneinsatz. Die hierfür erforderlichen Daten, insbesondere die täglichen Wareneinkaufspreise, wurden ihm über die EDV tagesaktuell bereitgestellt. Das Finanzamt folgte dieser Aufteilung nicht, sondern teilte den Preis für das Menü nach den Einzelverkaufspreisen auf; dies führte zu einer höheren Umsatzsteuer.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Der Kläger hat mit dem Verkauf eines sog. Sparmenüs zwei selbständige Lieferungen ausgeführt, nämlich das Essen sowie ein Getränk verkauft. Für beide Lieferungen galten unterschiedliche Steuersätze, da das Essen zum Mitnehmen einem Steuersatz von 7 % unterlag, das Getränk hingegen einem Steuersatz von 19 %. Daher war der Menüpreis aufzuteilen.
- Die Aufteilung ist im Wege einer **sachgerechten Schätzung** vorzunehmen. Die von der Klägerin vorgenommene Aufteilung nach Einkaufspreisen ist ein sachgerechter Aufteilungsmaßstab, wenn die Einkaufspreise tagesaktuell vom Franchisegeber (z. B. McDonalds) bereitgestellt werden und daher dem Kläger zur Verfügung stehen und per Knopfdruck abrufbar sind. Unbeachtlich ist, dass der Datenumfang erheblich ist.
- Die Aufteilung nach Einzelverkaufspreisen wäre keine sachgerechtere oder einfachere Aufteilungsmethode.

Hinweise: Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist für die Aufteilung eines Entgelts die einfachstmögliche Berechnungs- oder Bewertungsmethode zu wählen. Gibt es mehrere sachgerechte, gleich einfache Methoden, hat der steuerpflichtige Unternehmer ein **Wahlrecht**, welche Methode er anwendet.

Die vom FG anerkannte Aufteilung nach Einkaufspreisen ist für den Unternehmer günstiger, wenn er Getränke mit einem hohen Aufschlagsatz verkauft. Denn bei einer Aufteilung nach Einzelverkaufspreisen würden die (teureren) Getränke, die mit 19 % besteuert werden, dann zu einem höheren Umsatzsteueranteil von 19 % führen.

Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, die Revision ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen XI R 19/23 anhängig.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Alle Steuerzahler

Steuerfreiheit der Veräußerung von Nachlassvermögen

Der entgeltliche Erwerb eines Erbanteils einer Erbengemeinschaft, der ein Grundstück gehört, stellt keine anteilige Anschaffung des Grundstücks dar und löst daher keine Spekulationsfrist bezüglich des Grundstücks aus. Wird das Grundstück also kurze Zeit später verkauft, führt dies nicht zu einem einkommensteuerpflichtigen Spekulationsgewinn.

Hintergrund: Der Gewinn aus dem Verkauf von Immobilien des Privatvermögens stellt einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn dar, wenn der Verkauf innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung erfolgt ist.

Sachverhalt: Die Ehefrau des Klägers starb im Jahr 2015. Der Kläger wurde Erbe mit einem Erbanteil von 52 %; die beiden Kinder seiner verstorbenen Ehefrau wurden mit einem Erbanteil von jeweils 24 % ebenfalls Erben. Zum Nachlass gehörte ein Grundstück. Im April 2017 übertrugen beide Kinder ihren Erbanteil auf einen Dritten, der die Erbanteile im Oktober 2017 an den Kläger verkaufte. Im Februar 2018 veräußerte der Kläger das Grundstück mit Gewinn. Das Finanzamt ging im Umfang von 48 %, nämlich der beiden im Oktober 2017 erworbenen Erbanteile von jeweils 24 %, von einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn aus.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Ein Spekulationsgewinn kann nur dann entstehen, wenn das verkaufte Wirtschaftsgut zuvor angeschafft worden ist und es mit dem angeschafften Wirtschaftsgut **identisch** ist. Das verkaufte und das angeschaffte Wirtschaftsgut müssen also gleichartig, funktionsgleich und gleichwertig sein.
- Der Kläger hat im Februar 2018 ein **Grundstück** verkauft. Zuvor, im Oktober 2017, hatte er kein Grundstück gekauft, sondern zwei **Erbanteile** an der Erbengemeinschaft erworben, die an dem Grundstück bestand. Der Kauf der Erbanteile führte nicht zur anteiligen Anschaffung des Grundstücks.
- Im Steuerrecht werden Wirtschaftsgüter einer Gesamthandgemeinschaft wie der Erbengemeinschaft den Beteiligten anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist. Die Erforderlichkeit ist im Rahmen eines Spekulationsgewinns jedoch nur zu bejahen, wenn die Gesamthand selbst den Spekulationsgewinn erzielt. Erfolgt die Veräußerung oder Anschaffung durch einen einzelnen Gesellschafter, erfolgt keine anteilige Zurechnung.

- Zwar gilt nach der Regelung über den Spekulationsgewinn die Anschaffung oder Veräußerung einer Beteiligung an einer Personengesellschaft als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter. Diese Regelung gilt allerdings nur für Beteiligungen an Personengesellschaften; die Erbengemeinschaft ist jedoch keine Personengesellschaft.

Hinweise: Der BFH widerspricht mit seiner Entscheidung der Auffassung der Finanzverwaltung. Außerdem ändert er auch seine eigene Rechtsprechung, da er früher eine anteilige Zurechnung des Wirtschaftsguts angenommen hatte.

Zu beachten ist, dass sich die zivilrechtliche Rechtslage für Personengesellschaften wie z. B. die Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder OHG und KG seit dem 1.1.2024 geändert hat (s. oben, erster Beitrag). Diese Gesellschaften haben seit dem 1.1.2024 kein Gesamthandsvermögen mehr, sondern ein eigenes Gesellschaftsvermögen. Ob sich dies auf die Besteuerung von Spekulationsgewinnen auswirkt, wenn Anteile an Personengesellschaften erworben oder veräußert werden, kann noch nicht abschließend beurteilt werden. Die Erbengemeinschaft bleibt hingegen auch nach dem 31.12.2023 eine nicht rechtsfähige Gesamthandsgemeinschaft, sodass das BFH-Urteil auch in aktuellen Fällen gelten dürfte.

Betrugs-E-Mails im Namen von ELSTER

Aktuell versuchen Betrüger per E-Mail im Namen des Online-Finanzamts ELSTER oder über gefälschte Webseiten mit ELSTER-Bezug an persönliche Informationen von Steuerzahlern zu gelangen. Hierauf macht das Thüringer Finanzministerium aufmerksam.

Die Betrüger versenden E-Mails mit Titeln wie „Letztmalige Aufforderung – Steuerrestbetrag aus dem Jahre 2022“ im Namen von ELSTER oder lotsen die E-Mail-Empfänger auf gefälschte Webseiten mit ELSTER-Bezug. Den Empfängern wird erklärt, dass für das Jahr 2022 noch eine Steuererstattung auf sie wartet. Es wird darum gebeten, ein Formular unter einer falschen ELSTER-Webseite auszufüllen, damit der Betrag ausgezahlt werden kann. **Der Link zu der Webseite steht nicht in Zusammenhang mit der wahren ELSTER-Plattform.** Auf diese Weise versuchen die Betrüger an Anmeldedaten sowie Konto- und / oder Kreditkarteninformationen von Steuerzahlern zu gelangen und / oder Viren bzw. Trojaner auf dem Computer zu installieren.

Die Finanzverwaltung warnt ausdrücklich davor, auf diese Betrugs-E-Mails zu reagieren bzw. die Links in den E-Mails zu öffnen. Die Steuerverwaltung versendet Steuerdaten oder Rechnungen nie in Form eines E-Mail-Anhangs und fordert auch keine persönlichen Informationen per E-Mail an.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im März 2024

- | | |
|------------------|--|
| 11.3.2024 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14.3.2024 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26.3.2024 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26.3.2024
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 22.3.2024 |