

Mandanten-Information

Themen dieser Ausgabe

- Grunderwerbsteuerbefreiung bei Personengesellschaften
- Gesellschaftsregister für Gesellschaften bürgerlichen Rechts
- Steueränderungen 2024
- Hohe Zusatzzahlung ist kein steuerfreies Trinkgeld
- Gleichzeitiger Bezug von (Teil-)Rente und Arbeitsentgelt
- Einkünfteerzielungsabsicht bei der Vermietung großer Wohnungen
- Veräußerung von Nachlassvermögen

Ausgabe Nr. 2 2024 (März/April)

Liebe Mandantin,
lieber Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

Mit freundlichem Gruß

cardo Partnerschaft mbB

I. Unternehmer

1. 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 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.

2. Gesellschaftsregister für Gesellschaften bürgerlichen Rechts

Im Rahmen der Reform des Personengesellschaftsrechts besteht seit dem 1. Januar 2024 für Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) die Möglichkeit, sich in ein Gesellschaftsregister eintragen zu lassen. Die GbR wird dann zu einer eingetragenen Gesellschaft bürgerlichen Rechts (eGbR). Die Gesellschaftsregister werden bei den Amtsgerichten geführt, die auch die Vereins-, Handels- und Partnerschaftsregister führen. Registerauszüge sind über die Homepage www.unternehmensregister.de abrufbar.

Vergleichbar einem Handelsregisterauszug enthält der Eintrag im Gesellschaftsregister Angaben zu Name, Sitz und Anschrift der Gesellschaft sowie den Vertretungsregeln und den Gesellschaftern. Die Eintragung ist über ein Notariat zu beauftragen.

Hinweis: Die Eintragung einer neu zu gründenden oder bestehenden GbR in das Gesellschaftsregister ist grundsätzlich freiwillig. Allerdings ist eine GbR seit dem 1. Januar 2024 nur dann grundbuchfähig, wenn sie als eGbR in das Gesellschaftsregister eingetragen ist. Dies führt zu einer **faktischen Eintragungspflicht** Grundbesitz haltender GbRs.

Bestandsgesellschaften mit Immobilienbesitz müssen sich nicht unmittelbar eintragen lassen. Allerdings wird eine Eintragung erforderlich, sobald Grundstücksgeschäfte getätigt werden sollen oder ein Wechsel der Gesellschafter bevorsteht. Bei geplanten Transaktionen sollte daher genug Zeit für eine dann notwendige Eintragung in das Gesellschaftsregister eingeplant werden.

Sobald eine eGbR in das Gesellschaftsregister eingetragen ist, besteht auch eine Meldepflicht für das **Transparenzregister**.

II. Arbeitgeber/Arbeitnehmer

1. Steueränderungen 2024

Das Jahr 2024 bringt für Arbeitgeber und Arbeitnehmer einige Steueränderungen mit sich, die wir hier für Sie zusammengestellt haben:

Der **Grundfreibetrag** wird erhöht: Für 2024 wird gegenüber 2023 eine Anhebung um 696 € auf 11.604 € vorgenommen. Ein höherer Grundfreibetrag führt bei Arbeitnehmern grundsätzlich auch zu einer geringeren Lohnsteuer. Der Höchstbetrag für den steuerlichen **Abzug von Unterhaltsleistungen**, dessen Höhe an die des Grundfreibetrags angelehnt ist, wird ebenfalls angehoben.

Der **Kinderfreibetrag** beträgt im Jahr 2024 für jedes Elternteil 3.192 € je Kind, für beide Elternteile zusammen 6.384 €. Einschließlich des Freibetrags für den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf in Höhe von 1.464 € bzw. 2.928 € steigt der Freibetrag auf 4.656 € für Alleinstehende und auf 9.312 € für Paare.

Eine weitere Erhöhung des Kinderfreibetrags ist im Gespräch, jedoch noch nicht umgesetzt.

Die Freigrenze beim **Solidaritätszuschlag** wird ab dem Jahr 2024 um 587 € auf 18.130 € (Einzelveranlagung) bzw. auf 36.260 € (Zusammenveranlagung) angehoben. Die Anhebung der Freigrenze führt auch zu einer Verschiebung der sog. Milderungszone, in der die Steuerpflichtigen entlastet werden, die den Solidaritätszuschlag noch teilweise zahlen.

Beiträge zur Altersvorsorge in die gesetzliche Rente, in die Rürup-Rente, in landwirtschaftliche Alterskassen sowie berufsständische Versorgungseinrichtungen sind in voller Höhe als Sonderausgaben steuerlich abzugsfähig, soweit sie den Höchstbetrag nicht übersteigen. Die Höchstbeträge für abzugsfähige Sonderausgaben betragen im Jahr 2024 27.565 € bzw. 55.130 € (Einzel-/ Zusammenveranlagung).

Arbeitgeber können ihren Beschäftigten noch bis zum 31.12.2024 die sog. **Inflationsausgleichsprämie** in Höhe von maximal 3.000 € steuer- und sozialversicherungsfrei auszahlen. Wichtig ist, dass die Zahlung **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet wird. Die Steuerfreiheit ist im Falle eines Entgeltverzichts oder der Gehaltsumwandlung ausgeschlossen. Die Prämie kann auch in mehrere Raten gezahlt werden.

Die Einkommensgrenzen bei der **Arbeitnehmer-Sparzulage** werden verdoppelt, nämlich auf 40.000 € für Ledige und auf 80.000 € für zusammen veranlagte Verheiratete. Dies gilt für die Anlage der vermögenswirksamen Leistungen in Vermögensbeteiligungen (u. a. Investmentfonds) und für die wohnungswirtschaftliche Verwendung der vermögenswirksamen Leistungen (u. a. das Bausparen).

Zudem steigt der steuerfreie Höchstbetrag für die **Beteiligung von Mitarbeitern am Unternehmen des Arbeitgebers** von 1.440 € auf 2.000 €. Die Mitarbeiterkapitalbeteiligung

kann im Rahmen des Freibetrags auch durch Entgeltumwandlung finanziert werden.

2. Hohe Zusatzzahlung ist kein steuerfreies Trinkgeld

Zahlt eine Konzern-Muttergesellschaft anlässlich des Verkaufs einer Beteiligung einer Tochtergesellschaft einem Arbeitnehmer der Tochtergesellschaft einen Betrag von 50.000 € bzw. 1,3 Mio. €, um sich für die bisherige Tätigkeit erkenntlich zu zeigen, stellt diese Zahlung kein steuerfreies Trinkgeld dar, sondern ist steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Hintergrund: Trinkgelder sind nach dem Gesetz steuerfrei. Einen Höchstbetrag hat der Gesetzgeber nicht festgelegt.

Sachverhalt: Das Finanzgericht Köln (FG) musste über zwei Fälle entscheiden, die zwei Prokuristen der Y-GmbH betrafen. Die Y-GmbH gehörte zum Z-Konzern: Alleingesellschafterin der Y-GmbH war die Y-Holding, an der die Z-GmbH zu 26,6 % beteiligt war. Im Jahr 2016 verkaufte die Z-GmbH einen Teil ihrer Beteiligung an der Y-Holding. Die Z-GmbH zahlte den beiden Arbeitnehmern 50.000 € bzw. 1,3 Mio. € und bedankte sich bei ihnen „an dieser Zwischenstation ...ganz herzlich... für die gemeinsame erfolgreiche Zeit“. Die Z-GmbH wies darauf hin, dass es sich steuerlich um eine Schenkung handle und weder Lohnsteuer noch Sozialversicherungsbeiträge anfielen. Die beiden Arbeitnehmer sahen in den Zahlungen steuerfreie Trinkgelder und klagten gegen ihre Einkommensteuerbescheide.

Entscheidung: Das FG behandelte die Zahlungen als steuerpflichtigen Arbeitslohn und lehnte die Annahme eines steuerfreien Trinkgelds ab:

- Die Zahlungen an die beiden Arbeitnehmer in Höhe von 50.000 € und 1,3 Mio. € waren steuerpflichtiger Arbeitslohn, da sie ein **Entgelt für die bisher erbrachte Tätigkeit** für die

Y-GmbH darstellten. Der Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Y-GmbH ergab sich aus dem Dankeschreiben, in dem auf die gemeinsame erfolgreiche Zeit hingewiesen wurde.

- Die Zahlungen stellten keine steuerfreien Trinkgelder dar. Gegen ein Trinkgeld sprach bereits die **Höhe der Zahlungen** von 50.000 € und 1,3 Mio. €. Denn üblicherweise richtet sich die Höhe nach dem Entgelt, das der Kunde für die Leistung des Arbeitnehmers zahlt.
- Außerdem setzt ein Trinkgeld ein **Kunden- oder Dienstleistungsverhältnis** zwischen dem Arbeitnehmer und dem Kunden voraus. In den beiden Streitfällen gab es aber kein Kunden- oder Dienstleistungsverhältnis zwischen den beiden Arbeitnehmern und der Z-GmbH.

Hinweise: Zwar sieht das Gesetz keine Grenze für die Höhe steuerfreien Trinkgelder vor, so dass z. B. auch Trinkgelder in Höhe von 20.000 € pro Jahr steuerfrei bleiben könnten. Es muss sich aber gleichwohl um Trinkgelder handeln, wie sie bei Restaurants, Taxifahrern oder Frisuren üblich sind.

3. Gleichzeitiger Bezug von (Teil-)Rente und Arbeitsentgelt

Seit dem 1. Januar 2023 sind sämtliche Hinzuverdienstgrenzen für vorgezogenen Altersrenten entfallen. Eine vorgezogene Altersrente kann beantragen, wer langjährig oder besonders langjährig versichert ist:

- langjährig Versicherte haben eine Versicherungszeit von 35 Jahren erfüllt. Sie können ab dem 63. Lebensjahr mit Abzügen vorzeitig die Rente beantragen.
- besonders langjährig Versicherte haben eine Versicherungszeit von 45 Jahren erfüllt. Sie können nach Erreichen des Eintrittsalters ohne Abschläge in Rente gehen.

Das Eintrittsalter für besonders langjährige Beschäftigte wird in Abhängigkeit vom Geburtsjahr schrittweise angehoben. Die Jahrgänge 1953 bis 1963 können demnach vor Erreichen des 65. Lebensjahres vorgezogene Altersrente beantragen. Ab dem Jahrgang 1964 kann mit 65 Jahren ohne Abzüge Rente beantragt werden.¹

Der Wegfall der Hinzuverdienstgrenzen soll einen Anreiz bieten, trotz Erreichens der vorgezogenen Altersrente nach 35 oder 45 Versicherungsjahren weiter einer regulären Erwerbstätigkeit nachzugehen. Neben der Altersrente kann damit ohne Anrechnung ein volles Gehalt bezogen und weitere Rentenpunkte bis zum Erreichen der Regelaltersrente erworben werden. Sofern die vorgezogene Altersrente als Teilrente („99,99 %-Modell“) bezogen wird, besteht nach Ablauf der Entgeltfortzahlung ein Anspruch auf Krankengeld.

Beispiel: Der Versicherte B ist am 20.09.1960 geboren. Er erreicht am 01.02.2027 die Regelaltersrente.

Mit 35 Versicherungsjahren hätte er am 01.10.2023 mit Abschlägen in Höhe von 12 % die vorgezogene Altersrente für langjährige Versicherte in Anspruch nehmen können.

Als besonders langjähriger Versicherter kann er mit 45 Versicherungsjahren ab 01.02.2025 die vorgezogene Altersrente ohne Abzüge in Anspruch nehmen.

Durch den Wegfall der Hinzuverdienstgrenze kann B neben dem Bezug der vorgezogenen Altersrente weiter arbeiten und so ein volles Gehalt beziehen. Er sammelt bis zum Erreichen der Regelaltersgrenze am 01.02.2027 weitere Rentenpunkte. Bei Antrag auf Teilrente 99,99% hat er im Krankheitsfall Anspruch auf Krankengeld.

B muss sich die Grundfrage stellen, ob er gesundheitlich weiter vollzeit arbeiten kann und will. Es könnte mit dem Arbeitgeber auch eine Tätigkeit in Teilzeit vereinbart werden.

Beachte: Die Wahl einer Teilrente kann sich negativ auf eine betriebliche Altersvorsorge auswirken. Die arbeitsrechtlichen Vereinbarungen sind in jedem Einzelfall zu prüfen.

III. Vermieter

Einkünfteerzielungsabsicht bei der Vermietung großer Wohnungen

Wird eine Wohnung oder ein Haus mit einer Wohnfläche von mehr als 250 qm dauerhaft vermietet, muss die Einkünfteerzielungsabsicht geprüft werden, damit Werbungskosten steuerlich anerkannt werden können. Die Vermutung, dass bei einer dauerhaften Vermietung eine Einkünfteerzielungsabsicht besteht, gilt bei derart großen Wohnobjekten nicht, weil es **keine ortsübliche Marktmiete** gibt.

Hintergrund: Werden Immobilien zu Wohnzwecken dauerhaft vermietet, wird die Einkünfteerzielungsabsicht grundsätzlich vermutet. Eine sog. Totalüberschussprognose muss dann nicht durchgeführt werden. Mit der Totalüberschussprognose wird ermittelt, ob sich über einen Zeitraum von 30 Jahren ein Überschuss aus der Vermietung erzielen lässt.

Sachverhalt: Die Kläger vermieteten in den Jahren 2011 bis 2014 drei Einfamilienhäuser mit Wohnflächen von 291 qm, 322 qm und 331 qm. Deren Anschaffung war mit Immobilienkrediten finanziert worden. Die drei Häuser wurden an die drei volljährigen Kinder und deren Ehepartner vermietet. Die monatliche Kaltmiete betrug je nach Haus zwischen 2.050 € und 3.010 €. Die Kläger machten in ihren Einkommensteuererklärungen für 2011 bis 2014

¹ siehe [Rentenbeginnrechner der Deutschen Rentenversicherung](#)

die mit der Vermietung in Zusammenhang stehenden Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte die Werbungskosten nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) dagegen verwies die Sache an das Finanzgericht zur weiteren Aufklärung zurück:

- Die steuerliche Anerkennung von Verlusten setzt bei allen Einkunftsarten eine Einkünfteerzielungsabsicht voraus, also die Absicht, insgesamt einen Gewinn bzw. Überschuss zu erzielen.
- Bei den Vermietungseinkünften wird die Einkünfteerzielungsabsicht zwar angenommen, wenn die Vermietung von Wohnflächen auf Dauer angelegt ist, also insbesondere nicht befristet erfolgt. Dies gilt jedoch nur für Wohnungen, die **üblicherweise vermietet** werden, weil sich der Gebrauchswert derartiger Wohnungen in der ortsüblichen Marktmiete widerspiegelt.
- Die Vermutung einer Einkünfteerzielungsabsicht greift jedoch nicht, wenn die Marktmiete **keine angemessene Gegenleistung** ist, weil sie den besonderen Wohnwert offensichtlich nicht angemessen widerspiegelt. Dies ist bei aufwendig gestalteten oder ausgestatteten Wohnungen der Fall. Zu den aufwendig gestalteten oder ausgestatteten Wohnungen gehören auch Wohnobjekte mit einer Wohnfläche von mehr als 250 qm. Der Mietspiegel ist für derart große Wohnungen nicht anwendbar bzw. nicht aussagekräftig. Im Streitfall galt z. B. der Mietspiegel der Stadt, in der sich die drei Einfamilienhäuser befanden, nicht für Wohnungen mit einer Wohnfläche von mehr als 160 qm.
- Es muss daher eine Totalüberschussprognose für einen Zeitraum von 30 Jahren durchgeführt werden. Dieser beginnt grundsätzlich mit der Anschaffung des Gebäudes.

Hinweise: Die Ausführungen des BFH gelten auch bei der Vermietung sehr großer Wohnungen an fremde Dritte. Allerdings dürfte im Streitfall der Umstand, dass alle Häuser an Familienmitglieder vermietet wurden, die Aufmerksamkeit des Finanzamts erregt haben

IV. Alle Steuerzahler

Steuerfreiheit der Veräußerung von Nachlassvermögen

Der entgeltliche Erwerb des 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 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. hierzu auch den ersten Beitrag dieser Mandanten-Information). 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.

Rechtsstand: 03.03.2024

Alle Informationen und Angaben in dieser Mandanten-Information haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.