

Die Klage vor dem FG hatte teilweise Erfolg. Nach dem Gesetz gilt als steuerpflichtiger Erwerb die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist. Die Erbfallkostenpauschale können auch Vermächtnisnehmer beanspruchen.

Allerdings steht der Pauschbetrag der Klägerin nicht in voller Höhe zu, sondern nur anteilig. Die Erbfallkostenpauschale ist **für jeden Erbfall nur einmal** in Höhe von insgesamt 10.300 € zu gewähren. Bei mehreren Erwerbern hat daher eine Aufteilung zu erfolgen - nach Ansicht des FG in Höhe der Quote des zugeflossenen Vermögens zum Gesamtnachlass. Die Gewährung des vollen Pauschbetrags würde zu einer Überbegünstigung führen, da ein Teil des Nachlasses in Deutschland nicht steuerpflichtig ist. Eine nur quotale Berücksichtigung benachteiligt die Klägerin aber nach Ansicht des Gerichts auch nicht.

**Hinweis:** Die Vermächtnisnehmerin hat Revision eingelegt.

#### Verfahrensfehler

#### **Beteiligte müssen trotz früherer Steuerfehltritte gehört werden**

Wenn bei einem **Grundstückskaufvertrag** neben dem notariell beurkundeten Kaufpreis noch Geld in bar fließt, wollen die Vertragsparteien häufig etwas vor dem Fiskus verbergen (z.B. ihr Schwarzgeld anlegen oder die Versteuerung privater Veräußerungsgewinne umgehen). Auch überhöhte Kaufpreise können im Interesse der Parteien liegen. Geraten die Vertragsparteien später jedoch miteinander in Konflikt, kommen solche Ungereimtheiten häufig doch ans Licht.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem Rechtsstreit über die Höhe des tatsächlich vereinbarten Kaufpreises entschieden, dass das Finanzgericht (FG) zur **Beweisaufnahme** gegebenenfalls auch die Beteiligten vernehmen muss. Eine solche Vernehmung ist allerdings das letzte Hilfsmittel zur Sachverhaltsaufklärung. Sie kann unterbleiben, wenn sich das Gericht durch andere Beweismittel eine Überzeugung über den Kaufpreis bilden kann.

Im Urteilsfall hatten Eheleute als Grundstückskäufer beim FG beantragt, sie zur Höhe des **tatsächlich gezahlten Kaufpreises** als Beteiligte zu vernehmen. Ihrer Aussage zufolge war der Kaufpreis niedriger als im Notarvertrag angegeben. Das FG lehnte den Beweisantrag jedoch ab, weil es Käufern nicht glaubte. Im Zuge seiner Ablehnung hob es die Steuerverfehlungen des Ehemanns in der Vergangenheit hervor.

Der BFH sah hierin jedoch eine unzulässige vorgegenommene Beweiswürdigung, hob das Urteil des FG auf und verwies die Sache zurück. Das FG habe eine **Beteiligtenvernehmung** nicht aufgrund früherer Steuerverfehlungen ablehnen dürfen, zumal die zugrundeliegenden Ermittlungsverfahren gegen Zahlung einer Geldauflage eingestellt worden seien. Das FG muss nun in einem zweiten Rechtsgang erneut prüfen, ob eine Vernehmung geboten ist.

#### Steuertipp

#### **Steuerbonus für Installation, Wartung und Reparatur von Photovoltaikanlagen**

Einnahmen aus dem Betrieb von kleinen und mittleren Photovoltaikanlagen bis 30 kWp sind seit 2022 **einkommensteuerbefreit**. Außerdem entfällt die Umsatzsteuer seit 2023 beim Kauf solcher Anlagen.

Wer eine steuerbefreite Anlage betreibt, kann die anfallenden Kosten zwar nicht mehr als Betriebsausgaben steuerlich absetzen, dafür eröffnet sich aber eine andere **Steuersparmöglichkeit**: Die Kosten für die Installation, Wartung und Reparatur der Anlage können mit maximal 6.000 € pro Jahr als Handwerkerleistungen in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden, sofern die Anlage im eigenen Haushalt installiert ist (z.B. auf dem Balkon oder dem Dach des selbstgenutzten Hauses).

Das Finanzamt zieht 20 % der Kosten, **maximal 1.200 € pro Jahr**, von der tariflichen Einkommensteuer ab. Begünstigt sind allerdings nur die Lohn-, Fahrt- und Maschinenkosten, nicht die Materialkosten. Weitere Voraussetzung für den Steuerbonus ist, dass eine Rechnung vorliegt, in der die begünstigten Kosten extra ausgewiesen sind, und dass der Rechnungsbetrag per Überweisung bezahlt wurde. Bei Barzahlung geht der Steuerbonus verloren.

**Hinweis:** Wer für seine Photovoltaikanlage öffentliche Fördermittel erhalten hat, darf den Steuerbonus für Handwerkerleistungen hingegen nicht abziehen. Daher sollten Sie vorab von uns prüfen lassen, ob eine öffentliche Förderung oder der Steuerbonus für Handwerkerleistungen am Ende lukrativer ist.

Mit freundlichen Grüßen

## Deubner Recht & Steuern

Herausgeber steuerlicher Informations-Dienste

Köln

## Mandanten-Information für Haus- und Grundbesitzer

Im November 2023

#### **Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,**

wie oft kann man sich die **Denkmalabschreibung** zunutze machen? Diese Frage beantworten wir anhand einer aktuellen Entscheidung. Zudem gehen wir der Frage nach, ob **Erschließungsmaßnahmen** einen **gewerblichen Grundstückshandel** auslösen können. Der **Steuertipp** befasst sich mit dem **Steuerbonus** für Handwerkerleistungen bei Installations-, Wartungs- und Reparaturkosten von **Photovoltaikanlagen**.

#### Selbstnutzung

#### **Denkmalabschreibung wird nur einmal im Leben gewährt**

Wer ein Baudenkmal selbst bewohnt, kann die Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen über eine bis zu **9%ige jährliche Absetzung** steuerlich geltend machen. Voraussetzung ist, dass der Eigentümer durch eine Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde nachweisen kann, dass es sich bei seinem Objekt um ein Baudenkmal nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften handelt und die entstandenen Aufwendungen erforderlich waren.

**Hinweis:** Eine entsprechende Bescheinigung ist auch zur erhöhten Abschreibung von Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen notwendig.

Gesetzlich ist geregelt, dass Steuerzahler diese Abschreibung **„nur bei einem Gebäude“** beanspruchen dürfen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat

klargestellt, dass die Steuervergünstigung damit nur einmal im Leben jedes Steuerzahlers abgezogen werden darf. Eheleute dürfen die Denkmalabschreibung insgesamt nur zweimal im Leben in Anspruch nehmen. Dies ergebe bereits die Auslegung des Gesetzeswortlauts („einem“ ist als Zahlwort gemeint). Der BFH lehnte damit die Interpretation ab, dass der Gesetzgeber mit seiner einschränkenden Regelung nur eine parallele Abschreibung von mehreren Gebäuden in einem Veranlagungszeitraum verhindern wollte.

#### Grundbesitzverwaltung

#### **Gewerbsteuerpflicht kann schon vor Überlassung des Mietobjekts einsetzen**

Bei Einzelgewerbetreibenden und Personengesellschaften beginnt die Gewerbesteuerpflicht erst mit Beginn der werbenden Tätigkeit. Maßgebend

#### **In dieser Ausgabe**

- Selbstnutzung:** Denkmalabschreibung wird nur einmal im Leben gewährt ..... 1
- Grundbesitzverwaltung:** Gewerbesteuerpflicht kann schon vor Überlassung des Mietobjekts einsetzen..... 1
- Bauland:** Lösen Erschließungsmaßnahmen einen gewerblichen Grundstückshandel aus? ..... 2
- Erstattungsüberhang:** Wie sich ein Verlustrücktrag im Entstehungsjahr auswirkt..... 2
- Erbfall I:** Rechtsberatungskosten können Nachlassverbindlichkeiten sein ..... 3
- Erbfall II:** Kann ein Vermächtnisnehmer die Erbfallkostenpauschale beanspruchen? ..... 3
- Verfahrensfehler:** Beteiligte müssen trotz früherer Steuerfehltritte gehört werden..... 4
- Steuertipp:** Steuerbonus für Installation, Wartung und Reparatur von Photovoltaikanlagen ..... 4

ist hierfür, wann sich das Unternehmen mit eigenen gewerblichen Leistungen am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligen kann. Daher kann eine grundstücksverwaltende Personengesellschaft zum Beispiel mit dem Beginn ihrer **Vermietungstätigkeit** in die Gewerbesteuerpflicht eintreten. Vorher anfallende Aufwendungen sind gewerbesteuerlich nicht abziehbar.

**Hinweis:** Im Einkommensteuerrecht lassen sich dagegen auch vorweggenommene Betriebsausgaben abziehen, so dass der gewerbesteuerliche Gewerbeertrag und der einkommensteuerpflichtige Gewinn in der Gründungsphase auseinanderfallen können.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Gewerbesteuerpflicht bei einer **grundbesitzverwaltenden Personengesellschaft** schon vor der Überlassung eines Mietobjekts einsetzen kann. Im Streitfall hatte eine grundbesitzverwaltende Personengesellschaft ein denkmalgeschütztes Areal zur weiteren Entwicklung erworben. Im Jahr 2010 hatte sie mit einer Mieterin einen Gewerberaummietvertrag abgeschlossen und sich darin verpflichtet, das Areal zunächst individuell für die Nutzungsbedürfnisse der Mieterin umzubauen. Als Mietbeginn legten die Parteien im Vertrag den 01.08.2012 fest. Planung, Umbau und Sanierungsausführung waren bei Mietvertragsabschluss noch nicht abgeschlossen.

Nach Ansicht des BFH war die Gesellschaft bereits ab 2010 mit **Abschluss des Mietvertrags** in die Gewerbesteuerpflicht eingetreten, weil sie schon zu diesem Zeitpunkt ihre werbende Tätigkeit aufgenommen hatte. Die spätere Entstehung des Mietanspruchs bzw. die spätere Übergabe zur Nutzung an die Mieterin war laut BFH nicht maßgeblich, da zunächst ein nicht standardisiertes Mietobjekt durch Umbaumaßnahmen an die individuellen Bedürfnisse der Mietpartei angepasst worden war. Bereits diese Geschäftsaktivitäten der Gesellschaft lösten laut BFH die werbende Tätigkeit aus, die für den Beginn der Gewerbesteuerpflicht maßgeblich war.

#### Bauland

### **Lösen Erschließungsmaßnahmen einen gewerblichen Grundstückshandel aus?**

Wenn Sie als Grundstückseigentümer **innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Objekte** kurz nach dem Erwerb verkaufen, geht das Finanzamt von einer gewerblichen Tätigkeit aus. Das bedeutet zugleich, dass für den Gewinn Gewerbesteuer anfällt. Allerdings kann diese Vermutung auch widerlegt werden. In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Münster (FG) ging es zwar um

Grundstücksverkäufe, die Grundstücksflächen waren aber ursprünglich Teil eines landwirtschaftlichen Betriebs und mussten erst noch erschlossen werden.

Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb der Kläger umfasste diverse Grundstücke, die im neu ausgewiesenen Bebauungsplangebiet der Kommune lagen. Die Kommune beauftragte einen privaten **Erschließungsträger**, der im eigenen Namen und auf eigene Rechnung handelte. Dieser wiederum schloss Verträge mit den Klägern, die die vollständige Übernahme der Kosten regelten. Die Kläger verkauften die Baugrundstücke, wobei die Erschließungskosten im Gesamtpreis enthalten waren. Die hieraus resultierenden Gewinne erklärten sie bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Zudem bildeten sie (anteilig) Rücklagen. Nach Ansicht des Finanzamts lag jedoch ein der Gewerbesteuer unterliegender gewerblicher Grundstückshandel vor, für den keine Rücklagen gebildet werden durften.

Die Klage gegen diese Einschätzung des Finanzamts war erfolgreich. Der Verkauf von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs gehöre, stelle ein **Hilfsgeschäft** der Land- und Forstwirtschaft dar. Grundstücksveräußerungen seien erst dann Gegenstand eines selbständigen gewerblichen Grundstückshandels und nicht mehr landwirtschaftliches Hilfsgeschäft, wenn der Landwirt über die Parzellierung und Veräußerung hinausgehende Aktivitäten entfalte, die darauf gerichtet seien, den zu verkaufenden Grundbesitz zu einem Objekt anderer Marktgängigkeit zu machen.

Werde ein **Dritter** mit der Erschließung beauftragt, könnten dessen Aktivitäten dem Landwirt nicht zugerechnet werden, wenn Letzterer sich darauf beschränke, die gewerbliche Tätigkeit des Dritten zu ermöglichen. Folglich war die Grenze zum Grundstückshandel nicht überschritten.

#### Erstattungsüberhang

### **Wie sich ein Verlustrücktrag im Entstehungsjahr auswirkt**

Kirchensteuerzahlungen lassen sich in der Einkommensteuererklärung als **Sonderausgaben** absetzen, so dass sie sich steuermindernd auswirken. Wird einem Steuerzahler in einem Veranlagungszeitraum mehr Kirchensteuer erstattet, als er zahlt, führt dieser Erstattungsüberhang zu einem Hinzurechnungsbetrag („negative Sonderausgaben“), so dass sich sein Gesamtbetrag der Einkünfte im Erstattungsjahr erhöht. Der Erstattungsüberhang wird also als Einkommen versteuert und kann Einkommensteuer auslösen.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall hatte ein Steuerzahler 2015 einen Kirchensteuererstattungsüberhang von 61.109 € verzeichnet und im selben Jahr negative Einkünfte von 48.322 € erwirtschaftet. Das Finanzamt hatte den Verlust in das Jahr 2014 zurückgetragen und so den negativen Gesamtbetrag der Einkünfte für 2015 auf 0 € „neutralisiert“, so dass der Erstattungsüberhang bei der Kirchensteuer sich 2014 voll als **steuerpflichtiges Einkommen** auswirkte (kein Ausgleich durch Verluste).

Das Finanzgericht ging davon aus, dass der Erstattungsüberhang trotz des Rücktrags noch mit dem negativen Gesamtbetrag der Einkünfte verrechnet werden könnte. Der BFH hat jedoch die Berechnungsweise des Finanzamts bestätigt. Zurückgetragene negative Einkünfte können im Entstehungsjahr nicht mehr genutzt werden - auch nicht zum Ausgleich eines Erstattungsüberhangs bei der Kirchensteuer. Das Finanzamt war für 2015 also folgerichtig von einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 0 € ausgegangen, so dass sich der Überhang voll steuerlich auswirkte.

#### Erbfall I

### **Rechtsberatungskosten können Nachlassverbindlichkeiten sein**

Erben dürfen von ihrem erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb verschiedene Nachlassverbindlichkeiten steuermindernd abziehen. Das sind zum Beispiel Forderungen, die Dritte gegenüber dem Nachlass haben (z.B. Steuerschulden), oder auch Kosten im Zusammenhang mit der Beerdigung. Daneben gibt es aber auch steuerlich unbeachtliche Nachlassverwaltungskosten. Das Finanzgericht Köln (FG) hat entschieden, ob Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer **Erbauseinandersetzung** als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigt werden können.

Der Kläger ist zusammen mit seinem Bruder Erbe seines verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehörte umfangreiches **Grundvermögen**. Nach dem Tod des Vaters zog sich der Kläger gänzlich aus dem Leben zurück, öffnete seine Post nicht und war für kaum jemanden erreichbar. Auch gesundheitlich ging es ihm nicht gut. Anfangs hatte der Kläger kaum Kenntnis vom Umfang des Nachlasses. Da das Verhältnis zu seinem Bruder schwierig war, führten er und sein Bruder diverse Rechtstreitigkeiten, unter anderem über die Auflösung von Mietkonten. Zudem wurden Teilungsversteigerungsverfahren zur Auflösung der Erbengemeinschaft geführt. Hierfür hatte der Kläger eine Rechtsanwaltskanzlei beauftragt; aus den Teilungsversteigerungsverfahren resultierten mehrere Honorarrechnungen.

Der Bruder des Klägers reichte eine Erbschaftsteuererklärung ein, die nicht vom Kläger unterschrieben war. Das Finanzamt schätzte daraufhin zunächst die Besteuerungsgrundlagen für den Kläger, der während des Einspruchsverfahrens unter anderem die Rechtsanwaltskosten als Nachlassverbindlichkeiten geltend machte. Deren Berücksichtigung lehnte das Finanzamt ab.

Die Klage vor dem FG hatte nur teilweise Erfolg. Das Finanzamt hat die vom Kläger getragenen Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit der Erbauseinandersetzung und den Teilungsversteigerungsverfahren zu Unrecht nicht berücksichtigt. Die ihm entstandenen Kosten sind teilweise Nachlassverbindlichkeiten. Unter „Verteilung des Nachlasses“ sind insbesondere die Aufwendungen für die **Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft** zu verstehen. Dies ist bei den Anträgen auf Teilungsversteigerung der Fall. Irrelevant ist, dass der Kläger mit seinem Bruder zerstritten war und dass die Kosten nur deshalb angefallen waren.

Dagegen sind die Kosten für die Rechtsvertretung zur **Aufteilung der Mietkonten** nicht als Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigen. Hierbei handelt es sich nach Ansicht des FG vielmehr um Kosten der Nachlassverwaltung.

**Hinweis:** Das Finanzamt hat Revision gegen das Urteil eingelegt.

#### Erbfall II

### **Kann ein Vermächtnisnehmer die Erbfallkostenpauschale beanspruchen?**

Erbfallkosten sind Kosten, die zum Beispiel für die Beerdigung oder die Abwicklung des Nachlasses anfallen. Für diese Kosten kann man - ohne Nachweise - eine Erbfallkostenpauschale in Höhe von **10.300 €** geltend machen, und zwar auch dann, wenn man tatsächlich geringere Kosten getragen hat. Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat geklärt, ob eine Vermächtnisnehmerin die volle Nachlasskostenpauschale für den anteiligen Erwerb eines ausländischen Erbes in Anspruch nehmen kann.

Die Klägerin hatte eine Tante in Großbritannien, die verstarb. Vor Abzug der Kosten betrug der Wert des Nachlasses 247.605 £. Erbe war der Bruder der Verstorbenen. Die Erblasserin hatte verfügt, dass die Klägerin aus dem Nachlass 50.000 £ erhält. Letztere hatte für die Erlangung des Erwerbs Beglaubigungs- und Portokosten getragen. Das Finanzamt berücksichtigte diese insgesamt 13,20 € als **Nachlassverbindlichkeiten**, nicht aber die von der Klägerin zusätzlich geltend gemachte Erbfallkostenpauschale.