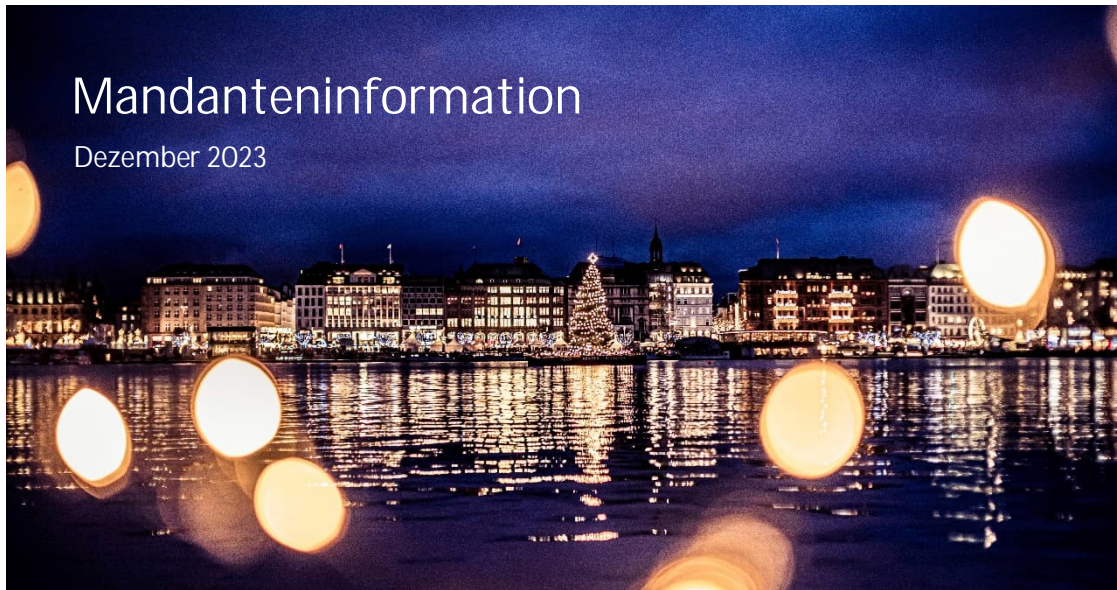


# Mandanteninformation

Dezember 2023



## Themen dieser Ausgabe



Bemessungsgrundlage für die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit



Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei Vermietungsobjekten mit mehr als 250 m<sup>2</sup> Wohnfläche



Steuerliche Organschaft bei der Umwandlung von Unternehmen



PV-Anlagen: Neues BMF-Schreiben zur Entnahme (Umsatzsteuer)



Eilanträge gegen Grundstücksbewertung nach dem neuen Grundsteuer- und Bewertungsrecht erfolgreich



Neuerungen ab dem 1. Januar 2024 für freie Unterkunft und Verpflegung



## MANDANTENINFORMATION

### Bemessungsgrundlage für die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

*BFH vom 10.8.2023, VI R 11/21, DStR 2023, 2398*

Die Bemessungsgrundlage für steuerfreie Zuschläge zur Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit ist der arbeitsvertraglich vereinbarte Arbeitslohn. Es kommt für den Umfang der Steuerfreiheit nicht darauf an, ob der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer tatsächlich zugeflossen ist oder aber zum Beispiel im Rahmen einer Entgeltumwandlung vom Arbeitgeber an eine Unterstützungskasse zugunsten des Arbeitnehmers gezahlt worden ist.

Hintergrund: Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, die neben dem Grundlohn gezahlt werden, sind steuerfrei, soweit sie nicht bestimmte Prozentsätze des Grundlohns übersteigen. So bleiben zum Beispiel Zuschläge für Nachtarbeit steuerfrei, soweit sie nicht höher sind als 25 % des Grundlohns.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und setzte ihre Arbeitnehmer auch an Sonntagen, Feiertagen und nachts ein. Hierfür zahlte sie Zuschläge. In den maßgeblichen Grundlohn bezog sie auch Beiträge an eine Unterstützungskasse ein, die sie aufgrund einer Entgeltumwandlung zugunsten der betrieblichen Altersversorgung ihrer Arbeitnehmer an die Unterstützungskasse zahlte. Das Finanzamt kürzte den Grundlohn und damit auch die Steuerfreiheit um die an die Unterstützungskasse geleisteten Beiträge, weil diese den Arbeitnehmern nicht zugeflossen seien.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Maßgeblich für den Umfang der Steuerfreiheit von Zuschlägen für tatsächlich geleistete

Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ist der Grundlohn. Bei dem Grundlohn handelt es sich um den vertraglich geschuldeten, das heißt dem vereinbarten Arbeitslohn. Nach dem Gesetzeswortlaut ist der Grundlohn nämlich der laufende Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer „zusteht“. Auch der Sinn und Zweck der Steuerfreiheit sprechen dafür, auf den vereinbarten Arbeitslohn abzustellen. Denn dann kann der Arbeitnehmer von Anfang an ersehen, in welcher Höhe die Zuschläge steuerfrei bleiben. Im Streitfall war es daher steuerlich irrelevant, dass ein Teil des vertraglich vereinbarten Arbeitslohns im Rahmen einer Entgeltumwandlung als Beitrag an eine Unterstützungskasse für die betriebliche Altersversorgung der Arbeitnehmer geleistet wurde. Denn dieser Beitrag gehört ebenfalls zum vertraglich vereinbarten Gehalt.

Hinweis: Beiträge des Arbeitgebers an eine Unterstützungskasse zwecks betrieblicher Altersversorgung führen beim Arbeitnehmer zunächst noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn, weil der Arbeitnehmer keinen eigenen Leistungsanspruch gegenüber der Unterstützungskasse erlangt. Der Arbeitnehmer muss erst die spätere Auszahlung der Versorgungsleistungen durch die Unterstützungskasse als Arbeitslohn versteuern. Das Finanzamt wollte deshalb die von der Klägerin an die Unterstützungskasse geleisteten Beiträge nicht zum Grundlohn zählen. Dem widersprach nun der Bundesfinanzhof und hat damit ein arbeitnehmerfreundliches Urteil gefällt, da sich der Umfang der Steuerfreiheit erhöht, wenn der Grundlohn höher ausfällt.

## MANDANTENINFORMATION

Ansprechpartnerin:



Andrea Markmann  
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),  
Steuerberaterin  
[Andrea.Markmann@BRL.de](mailto:Andrea.Markmann@BRL.de)  
T 040 35006 - 117

### Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei Vermietungsobjekten mit mehr als 250 m<sup>2</sup> Wohnfläche

*BFH vom 20.6.2023, IX R 17/21, DStR 2023, 2562*

Bei der Vermietung eines Objekts mit einer Wohnfläche von mehr als 250 m<sup>2</sup> besteht eine Ausnahme von der typisierten Annahme der Einkünfteerzielungsabsicht bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit, die Anlass zu deren Überprüfung mittels einer Totalüberschussprognose gibt. An den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen zur typisierten Annahme der Einkünfteerzielungsabsicht bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit und den diesbezüglichen Ausnahmen, insbesondere bei der Vermietung eines Objekts mit mehr als 250 m<sup>2</sup> Wohnfläche, hält der Bundesfinanzhof fest.

Hintergrund: Wird bei der Vermietung und Verpachtung von Immobilien sind zwei Merkmale zu beachten. Zum einen muss, damit überhaupt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen, der Vermietung zwingend eine Einkünfteerzielungsabsicht zugrunde liegen. Eine einkommensteuerlich relevante Vermögensnutzung ist nur gegeben, wenn der Steuerpflichtige die Absicht hat, auf Dauer nachhaltig Überschüsse zu erzielen. Zwar gilt grundsätzlich die Vermutung, wonach eine auf Dauer angelegte Vermietung als voll entgeltlich – und damit als mit Einkünfteerzielungsabsicht vorgenommen – anzusehen ist, wenn die vereinnahmten Mieterträge mindestens 66 % der ortsüblichen Miete betragen. In bestimmten Ausnahmefällen greift diese Vermutung hingegen nicht, sodass die Einkünfteerzielungsabsicht nachzuweisen ist. Maßgeblich ist dann das prognostizierte positive Gesamtergebnis des

einzelnen Vermietungsobjekts (sogenannte Totalüberschussprognose).

Sachverhalt: Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Kläger vermieteten in den Streitjahren 2011 bis 2014 drei Einfamilienhäuser an ihre Kinder. Die Wohnflächen der Mietobjekte betragen 322 m<sup>2</sup>, 290,50 m<sup>2</sup> und 331 m<sup>2</sup>. Die Mietverhältnisse wurden jeweils unbefristet abgeschlossen, wobei in allen drei Fällen die Miete zum 1. Juni 2019 erhöht worden ist. Die Anschaffung aller drei Objekte wurde in voller Höhe fremdfinanziert. In den Streitjahren machten die Kläger für alle Mietobjekte Werbungskostenüberschüsse geltend, deren Anerkennung durch das Finanzamt versagt wurde. Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht als unbegründet ab. Ungeachtet der weiteren Ausstattungsmerkmale bestehe eine Veranlassung zur Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht, da die jeweilige Wohnfläche der streitgegenständlichen Objekte 250 m<sup>2</sup> übersteige; diese sei vorliegend nicht gegeben.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof hat das Urteil aufgehoben und an das Finanzgericht zur weiteren Verhandlung zurückverwiesen. Nach Ansicht des Gerichts sei die Einkünfteerzielungsabsicht der Kläger hinsichtlich der drei Mietobjekte zu überprüfen. Aus ständiger Rechtsprechung ergäbe sich zwar der Grundsatz, dass bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit typisierend davon auszugehen sei, dass der Steuerpflichtige beabsichtige, einen Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften. Dies gelte auch dann, wenn sich

## MANDANTENINFORMATION

über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben. Allerdings beziehe sich diese Aussage auf Wohnungen, die üblicherweise vermietet werden. Denn nur aus solchen Wohnungen leite sich die ortsübliche Marktmiete ab (sogenannter Mietspiegel). Diese typisierende Vermutung könne daher nicht auf die Vermietung einer aufwendig gestalteten oder ausgestatteten Wohnung angewendet werden; darunter fielen insbesondere auch Wohnungen mit einer Wohnfläche größer als 250 m<sup>2</sup>. Nach ständiger Rechtsprechung finde die Grenze von 250 m<sup>2</sup> ihre Rechtfertigung darin, dass im Regelfall Mietspiegel für Wohnungen dieser Größe aufgrund der geringen Fallzahlen nicht anwendbar oder aussagekräftig seien. Zudem handele es sich lediglich um eine Ausnahme von einer typisierenden Vermutung. Es bleibt dem Steuerpflichtigen unbenommen, eine Einkünfteerzielungsabsicht nachzuweisen. Dieser ständigen Rechtsprechung stehe auch nicht entgegen, dass nach dem Wortlaut des Gesetzes bei einer Miethöhe von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete von einer Vollentgeltlichkeit der Vermietungstätigkeit auszugehen sei. Dies sei der Fall, weil die Norm mit Blick auf den Umfang des Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzugs lediglich die Frage nach dem Umfang der Entgeltlichkeit der Vermietungstätigkeit regle. Im Ergebnis sei die Einkünfteerzielungsabsicht der

Kläger mittels einer Totalüberschussprognose zu überprüfen. Da das Finanzgericht die in den Folgejahren vorgenommenen Mieterhöhungen nicht zutreffend berücksichtigt hat, hob der Bundesfinanzhof das Urteil der Vorinstanz insoweit auf.

Hinweis: Die Praxis der typisierenden Annahme der Einkünfteerzielungsabsicht bei einer auf Dauer angelegten Vermietung dient der Reduzierung von Komplexität. Diese Vereinfachung gilt aber nicht bei Vermietung aufwendig gestalteter oder ausgestatteter Wohnungen. Für diese ist die Einkünfteerzielungsabsicht durch eine Totalüberschussprognose zu überprüfen, die im Grundsatz auf das Ende des jeweiligen Veranlagungszeitraums aufzustellen ist. Wie der Urteilsfall zeigt, beträgt der Prognosezeitraum 30 Jahre. Da der Prognose eine ex ante-Betrachtung zugrunde liegt, sind künftige Mieterhöhungen nur einzubeziehen, wenn diese bei objektiver Betrachtung vorhersehbar sind.

Ansprechpartnerin:



Wiete Weiß  
Diplom-Finanzwirtin (StAk), Steuerberaterin,  
[Wiete.Weiss@BRL.de](mailto:Wiete.Weiss@BRL.de)  
T 040 35006 - 255

## Steuerliche Organschaft bei der Umwandlung von Unternehmen

*BFH vom 11.7.2023, I R 21/20, BeckRS 2023, 32759, I R 36/20, DStR 2023, 2607, I R 40/20, DStR 2023, 2613 und I R 45/20, BeckRS 2023, 32763*

Im Fall der Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf eine Kapital- oder Personengesellschaft oder im Fall eines qualifizierten Anteilstausches tritt der übernehmende Rechtsträger (Organträger) hinsichtlich des Merkmals der finanziellen Eingliederung auch dann in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers ein, wenn der umwandlungssteuerliche Übertragungstichtag nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zurückbezogen wird. Dies gilt auch für das Merkmal der Zuordnung der Beteiligung

an der Organgesellschaft zu einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers. Erlischt der Gewinnabführungsvertrag vor Ablauf der Mindestvertragslaufzeit durch sogenannte Konfusion (zum Beispiel bei Verschmelzung der Organgesellschaft mit dem Organträger), ist dies ein "wichtiger Grund", so dass die Nichteinhaltung der Mindestvertragslaufzeit die steuerrechtliche Anerkennung der Organgesellschaft nicht hindert.

## MANDANTENINFORMATION

Hintergrund: Zu den Voraussetzungen einer ertragsteuerlichen Organschaft gehört unter anderem, dass der Gewinnabführungsvertrag auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen ist und während seiner gesamten Geltungsdauer tatsächlich durchgeführt wird. Darüber hinaus muss der Organträger an der Organgesellschaft vom Beginn ihres Wirtschaftsjahres an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt sein, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht (sogenannte finanzielle Eingliederung).

Der BFH hat jüngst in vier Verfahren zum Vorliegen dieser Voraussetzungen in Umwandlungsfällen geurteilt.

Sachverhalte: Im ersten Streitfall war eine GmbH Klägerin, die seit dem Jahr 2010 Organgesellschaft ihrer Muttergesellschaft, ebenfalls einer GmbH, gewesen ist. Das Wirtschaftsjahr der Klägerin entsprach dem Kalenderjahr. Die Muttergesellschaft wurde rückwirkend auf den 1. April 2015 auf eine Personengesellschaft verschmolzen; die neue Organträgerin trat in die Rechtsstellung der verschmolzenen (vormaligen) Muttergesellschaft ein. Das Finanzamt verweigerte für den Veranlagungszeitraum 2015 die Anerkennung der Organschaft mit der Begründung, die Beteiligung der Personengesellschaft als neuer Organträgerin an der Organgesellschaft sei dieser nicht zum Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft (= 1. Januar 2015) zuzurechnen gewesen (sondern erst seit dem 1. April 2015).

Im zweiten Streitfall war Klägerin eine AG, die Muttergesellschaft einer GmbH war. Diese Tochtergesellschaft wiederum ist seit dem 1. September 2014 Organträgerin einer GmbH (= Enkelgesellschaft, Wirtschaftsjahr vom 1. September bis 31. August) gewesen. Im Mai 2015 wurde die Organträgerin rückwirkend auf den 1. Januar 2015 auf die AG verschmolzen, sodass nunmehr die AG in die Stellung der Organträgerin eintrat. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Organschaft mit der Begründung, die Beteiligung an der Organgesellschaft sei der AG erst seit dem 1. Januar 2015 zuzurechnen (und nicht bereits seit dem 1. September 2014, dem Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft).

Im dritten Streitfall war Klägerin eine GmbH, die

seit dem Jahr 2010 Organgesellschaft ihrer Muttergesellschaft, ebenfalls einer GmbH, gewesen ist. Das Wirtschaftsjahr der Klägerin entsprach dem Kalenderjahr. Die Muttergesellschaft wurde erst im Januar 2010 gegründet und erhielt die Beteiligung an ihrer Tochtergesellschaft im Wege der Einlage (sogenannter qualifizierter Anteilstausch). Da die Einlage der Beteiligung zu einem unter dem gemeinen Wert liegenden Wert angesetzt worden ist, trat der übernehmende Rechtsträger (= neue Muttergesellschaft) auch in diesem Fall in die Rechtsstellung des Überträgers ein. Der Gewinnabführungsvertrag wurde kurz darauf wirksam. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Organschaft und begründete dies mit dem Umstand, dass die Organträgerin erst in 2010 gegründet worden ist, das Gesetz im Fall eines Anteilstausches keine Rückwirkung vorsehe und ihr die Beteiligung an der Organgesellschaft daher nicht bereits zum 1. Januar 2010 zuzurechnen sei.

Im vierten Streitfall war Klägerin eine GmbH, die seit dem Jahr 2008 Organgesellschaft ihrer Muttergesellschaft, ebenfalls einer GmbH, gewesen ist. Das Wirtschaftsjahr der Klägerin entsprach dem Kalenderjahr. Die Muttergesellschaft und Organträgerin wurde im August 2012 rückwirkend auf den 30. Dezember 2011 auf eine soeben gegründete GmbH verschmolzen. Die neue Muttergesellschaft hatte ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 1. Dezember bis zum 30. November. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Organschaft mit der „neuen“ Organträgerin und begründete dies mit dem Bestehen einer „Organschaftslücke“, da die Organgesellschaft bis zum 30. Dezember 2011 in die „alte“ Organträgerin eingegliedert gewesen sei, die finanzielle Eingliederung in die „neue“ Organträgerin hingegen erst im Anschluss vorlag (und damit nicht zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft).

In allen Streitfällen waren die erhobenen Klagen in erster Instanz erfolgreich, da die Finanzgerichte das Kriterium der finanziellen Eingliederung als erfüllt ansahen.

Entscheidungen: Der Bundesfinanzhof hält in allen Streitfällen an seiner ständigen Rechtsprechung zur Fußstapfentheorie fest. Nach der

## MANDANTENINFORMATION

Fußstapfentheorie komme es zu einem umfassenden und vorbehaltlosen Eintreten in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft. Deshalb sei es ausreichend, wenn ab dem Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft eine finanzielle Eingliederung zunächst zum übertragenden Rechtsträger und anschließend zum übernehmenden Rechtsträger bestehe. Dies gelte auch, wenn der steuerliche Übertragungsstichtag nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zurückbezogen wird. Denn das Merkmal der finanziellen Eingliederung sei nicht personengebunden. Vielmehr sei es an die Mehrheitsbeteiligung an der Organgesellschaft gekoppelt, die mit der Umwandlung auf den übernehmenden Rechtsträger übergeht. Aus Sicht der Organgesellschaft ändere die Umwandlung auf der Ebene der Organträgerin nichts an der "Eingliederung" in ein anderes Unternehmen. Ob eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft in die Rechtsnachfolge eintrete, sei nicht erheblich. Der Bundesfinanzhof hob zudem hervor, dass die Rechtsinstitute der umwandlungssteuerlichen Rechtsnachfolge und der umwandlungssteuerlichen Rückbeziehung gleichberechtigt neben einander stünden; sie können den gleichen Zeitraum betreffen, müssen es aber nicht. Letztlich komme es darauf an, ob die finanzielle Eingliederung beim übertragenden Rechtsträger zum Zeitpunkt der Umwandlung bereits vorgelegen habe. Denn der übernehmende Rechtsträger kann nur in eine solche Rechts-

stellung eintreten, die der übertragende Rechtsträger bereits inne hatte. Deshalb komme es im dritten Streitfall (qualifizierter Anteilstausch) auch nicht darauf an, dass ein Anteilstausch nicht mit steuerlicher Rückwirkung vorgenommen werden kann.

Hinweis: Die Finanzverwaltung geht in ihrem Erlass zum Umwandlungssteuergesetz davon aus, dass in Fällen der Umwandlung der Organträgerin eine Fortsetzung der Organschaft nur möglich sei, wenn die Umwandlung rückwirkend auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft (meist der 1. Januar eines Jahres) erfolge. Diesem Verständnis erteilte der Bundesfinanzhof in seinen hier besprochenen Urteilen eine klare Absage. Mit Blick auf den qualifizierten Anteilstausch ist zu beachten, dass es nur dann zum Eintritt des übernehmenden Rechtsträgers in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers kommt, wenn die Einlage der Anteile entweder zu Buchwerten oder zu Zwischenwerten erfolgt.

Ansprechpartnerin:



Nina Schütte, LL.M.  
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),  
Steuerberaterin, Partnerin  
[Nina.Schuette@BRL.de](mailto:Nina.Schuette@BRL.de)  
T 040 35006 - 116

## PV-Anlagen: Neues BMF-Schreiben zur Entnahme (Umsatzsteuer)

**BMF-Schreiben vom 30.11.2023, DStR 2023, 2730**

Für Betreiber von Photovoltaik-Anlagen, die vor dem 1. Januar 2023 geliefert wurden, besteht unter bestimmten Voraussetzungen akuter Handlungsbedarf. Das Bundesministerium für Finanzen hat in einem neuen Schreiben klargestellt, dass noch bis zum 11. Januar 2024 auf Antrag eine rückwirkende Entnahme der Anlage zum Nullsteuersatz erfolgen kann. Durch die Entnahme kann die Besteuerung des selbst verbrauchten Stroms

vermieden werden.

Hintergrund: Lieferungen und Installationen von Photovoltaik-Anlagen und deren wesentlichen Komponenten, die nach dem 31. Dezember 2022 erfolgt sind, unterliegen unter bestimmten Voraussetzungen dem sogenannten Nullsteuersatz. In der Praxis haben sich diverse Fragen zur Auslegung dieser Neuregelung ergeben. Hierzu hat das Bundesministerium für Finanzen bereits in

## MANDANTENINFORMATION

einem früheren Schreiben vom 27. Februar 2023 sowie in den „FAQs“ auf seiner Website Stellung genommen. Das neue Schreiben soll die bisherigen Regelungen weiter präzisieren.

Wesentlicher Inhalt: Das Schreiben stellt klar, dass die Lieferung einer Photovoltaik-Anlage und eines Stromspeichers in einem einheitlichen Vertrag eine einheitliche Leistung darstellt. Darüber hinaus enthält das Schreiben Präzisierungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes bei Solar-Carports und Solar-Terrassenüberdachungen, bei der Erweiterung von Zählerschränken und zur Begünstigung von Stromspeichern. Die wichtigste Aussage, die das Schreiben enthält, betrifft jedoch die Entnahme einer Photovoltaik-Anlage aus dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen. Denn das Bundesministerium für Finanzen erlaubt die Entnahme der Anlage zum Nullsteuersatz, wenn sie zu mehr als 90 % privat genutzt wird. Hiervon ist beispielsweise auszugehen, wenn der Photovoltaik-Anlagen-Betreiber einen Stromspeicher oder eine Wärmepumpe verwendet. Die Entnahme kann grundsätzlich nicht rückwirkend erfolgen. Ausnahmsweise kann eine bis zum 11. Januar 2024 erklärte Entnahme jedoch auch rückwirkend zum 1. Januar 2023 erfolgen. Da die

Entnahme ein Wahlrecht darstellt, muss eine entsprechende Erklärung gegenüber dem Finanzamt erfolgen.

Hinweis: Betreibern einer „Altanlage“ (Lieferung vor 1. Januar 2023), die auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet haben, wird dringend geraten, bis zum 11. Januar 2024 eine Erklärung der rückwirkenden Entnahme zum 1. Januar 2023 an das Finanzamt zu übersenden, wenn der produzierte Strom mindestens zu 90 % privat genutzt wird. Hierdurch wird die Besteuerung des selbst genutzten Stroms als unentgeltlichen Wertabgabe ab dem 1. Januar 2023 vermieden. Die Bindungsfrist von fünf Jahren, die bei der Optierung zur Regelbesteuerung gilt, bleibt hiervon unberührt. Die Vergütung, die der Betreiber für die Einspeisung des nicht selbst genutzten Stroms erhält, unterliegt folglich ((mindestens) bis zum Ablauf der Bindungsfrist) weiterhin der Umsatzsteuer.

Ansprechpartner:



Magnus Thiel, LL.M.  
Steuerberater  
[Magnus.Thiel@BRL.de](mailto:Magnus.Thiel@BRL.de)  
T 040 35006 - 111

## Eilanträge gegen Grundstücksbewertung nach dem neuen Grundsteuer- und Bewertungsrecht erfolgreich

*FG Rheinland-Pfalz vom 23.11.2023, 4 V 1295/23, BeckRS 2023, 33308 und 4 V 1429/23, BeckRS 33309*

Bei verfassungskonformer Auslegung ist es auch nach den steuerlichen Bewertungsregeln möglich, einen unter dem typisierten Grundsteuerwert liegenden niedrigeren Grundstückswert nachzuweisen. Es bestehen ernstliche Zweifel daran, dass die neuen Bewertungsvorschriften dem Gebot einer realitäts- und relationsgerechten Grundstücksbewertung entsprechen. Die große Zahl gesetzlicher Typisierungen und Pauschalierungen steuerlichen Bewertungsregeln und eine nahezu vollständige Vernachlässigung

aller individuellen Umstände der konkret bewerteten Grundstücke führt zu gleichheitswidrigen Wertverzerrungen für den gesamten Kernbereich der Grundsteuerwertermittlung.

Hintergrund: Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer erfolgt durch Feststellung des sogenannten Grundsteuerwerts auf den 1. Januar 2022. Dabei wendet Rheinland-Pfalz, ebenso wie weitere zehn Bundesländer, das im Bewertungsgesetz geregelte sogenannte

## MANDANTENINFORMATION

Bundesmodell an. Die Feststellung des Grundsteuerwerts erfolgt in einem Grundlagenbescheid, auf dessen Grundlage künftige Grundsteuerbescheide erlassen werden. Ein Einspruch gegen die Ermittlung der Bemessungsgrundlage kann daher nur gegen den Feststellungsbescheid erhoben werden.

Sachverhalte: Dem ersten Streitfall lag eine Grundsteuerwertfeststellung für ein Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 72 m<sup>2</sup> zugrunde. Nach dem Vortrag der Antragstellerin sei das Haus im Jahr 1880 errichtet, seit Jahrzehnten unrenoviert und noch mit einer Einfachverglasung der Fenster versehen. Daher sei der gesetzlich normierte Mietwert pro Quadratmeter überhöht. Der Bodenrichtwert für das 351 Quadratmeter große Grundstück war durch den zuständigen Gutachterausschuss mit 125 Euro pro Quadratmeter ermittelt worden. Das Finanzamt wandte dennoch den gesetzlich normierten Mietwert an und stellte den Grundsteuerwert für die gesamte Immobilie zum Stichtag 1. Januar 2022 auf EUR 91.600 fest.

Der zweite Streitfall betraf eine Grundsteuerwertfeststellung für ein Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 178 m<sup>2</sup> zugrunde, das im Jahr 1977 bezugsfertig errichtet wurde. Der Bodenrichtwert für das 1.053 m<sup>2</sup> große Grundstück war durch den zuständigen Gutachterausschuss mit EUR 300 pro m<sup>2</sup> ermittelt worden. Nach dem Vortrag der Antragsteller könne dieser Bodenwert jedoch nur mit einem Abschlag von 30 % angewandt werden, weil ihr Grundstück aufgrund einer Bebauung in zweiter Reihe, der Grundstückerschließung nur durch einen Privatweg und wegen einer besonderen Hanglage nur eingeschränkt nutzbar sei. Das Finanzamt berücksichtigte den Bodenrichtwert gleichwohl ohne Abschlag und stellte den Grundsteuerwert für die gesamte Immobilie zum Stichtag 1. Januar 2022 auf EUR 318.800 fest.

Entscheidungen: Das Finanzgericht setzte mit den beiden Eilbeschlüssen vom 23. November 2023 die Vollziehung des gegenüber den Antragstellern ergangenen jeweiligen Grundsteuerwertbescheids aus, weil nach summarischer Prüfung ernstliche Zweifel sowohl an der einfachrechtlichen Rechtmäßigkeit der einzelnen Bescheide als auch an der Verfassungsmäßigkeit der zugrundeliegenden Bewertungsregeln bestünden. Die

einfachrechtlichen Zweifel bestünden vor dem Hintergrund, dass die in die Bewertung eingeflossenen Bodenrichtwerte durch Gutachterausschüsse bestimmt werden und Einflussmöglichkeiten auf die Gutachterausschüsse nach der rheinland-pfälzischen Gutachterausschussverordnung nicht ausgeschlossen werden könnten. Nach Auffassung des Gerichts müsse der Steuerpflichtige zudem die Möglichkeit haben, einen unterhalb des typisierten Grundsteuerwert liegenden Wert ihres Grundvermögens oder Immobilien nachweisen zu können. Dies deshalb, da aufgrund der hohen Zahl gesetzlicher Typisierungen und Pauschalierungen erhebliche Härten entstehen könnten. Zudem hat das Finanzgericht mit Blick auf den allgemeinen Gleichheitssatz Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Bundesmodells. Denn es sei nicht ohne Weiteres ersichtlich, was der genaue Belastungsgrund der Grundsteuer sein solle und wie daher überprüft werden könne, ob die durch das Bewertungssystem erreichten Bewertungsergebnisse die zwischen den Grundstücken tatsächlich bestehenden Wertunterschiede angemessen abbilden könne. Die durch die gesetzlichen Typisierungen und Pauschalierungen bedingte Vernachlässigung individueller Umstände könne sowohl zu einer systematischen Überwertung als auch Unterbewertung von Grundvermögen und Immobilien führen. Außerdem erkannte das FG ein gleichheitswidriges Vollzugsdefizit bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte, weil diese Werte häufig aus der Aufteilung von Gesamtkaufpreisen in einen Gebäude- und einen Bodenanteil ermittelt würden, ohne dass den Gutachterausschüssen effektive Instrumente zur Sachverhaltsermittlung sowie zur Verifikation der Angaben von Grundstückseigentümern zur Verfügung stünden.

Hinweis: Der Gesetzgeber hatte die Bewertungsregeln für die Grundsteuer ab 1. Januar 2025 grundsätzlich einheitlich im Bewertungsgesetz geregelt (sogenanntes Bundesmodell), den Bundesländern aber die Option eingeräumt, vom Bundesmodell abweichende Bewertungsregeln einzuführen. Von dieser Option haben Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen Gebrauch gemacht. Die Entscheidungen des Finanzgerichts beziehen sich nur auf die Regelungen des Bundesmodells. Die



## MANDANTENINFORMATION

Urteile stärken zudem die gerichtlichen Rechtsschutzmöglichkeiten der Steuerpflichtigen, da es bezüglich des Rechtsschutzes für die Ermittlung der Bodenrichtwerten von einer Zuständigkeit der Finanzgerichte (und nicht der Verwaltungsgerichte) ausgeht. Dadurch bleibt den Steuerpflichtigen eine doppelte Rechtsverfolgung in zwei unterschiedlichen Gerichtszweigen erspart. Zu beachten ist, dass die Entscheidungen zwei Einzelfälle betreffen, über die zunächst im einstweiligen Rechtsschutz entschieden wurde. Somit wird die Vollziehung der in den Streitfällen künftig auf den 1. Januar 2025 zu erlassenden

Grundsteuerbescheide von Gesetzes wegen ausgesetzt. Eine abschließende Entscheidung über eine Aufhebung der angegriffenen Bescheide ist damit nicht verbunden.

Ansprechpartner:



*Christoph Basedow*  
Steuerberater  
[Christoph.Basedow@BRL.de](mailto:Christoph.Basedow@BRL.de)  
T 040 35006 - 115

## Neuerung ab dem 1. Januar 2024 Sachbezugswerte für freie Unterkunft und Verpflegung 2024

Die Erhöhung des Mindestlohns und der Minijob-Grenze: Ab dem 1. Januar 2024 steigt der allgemeine gesetzliche Mindestlohn in Deutschland von EUR 12 auf EUR 12,41. Hiermit verbunden ist auch eine Erhöhung der Verdienstgrenze bei den Minijobs von EUR 520 pro Monat auf EUR 538 pro Monat. Die Jahresverdienstgrenze erhöht sich entsprechend auf EUR 6.456. Die Höchstarbeitszeit bei Minijobbern beträgt wegen der Koppelung von Mindestlohn und der Minijob-Verdienstgrenze wie bisher rund 43 Stunden pro Monat (EUR 538/EUR 12,41)

Hinweis: Die Anpassung des Mindestlohns lässt laufende Tarifverträge im Wesentlichen unberührt. Der Mindestlohn gilt weiterhin u. a. nicht für Jugendliche unter 18 Jahren ohne Berufsausbildung, Auszubildende im Rahmen ihrer Ausbildung, Langzeitarbeitslose während der ersten sechs Monate ihrer Beschäftigung sowie ehrenamtlich Tätige.

Sachbezugswerte für freie Unterkunft und Verpflegung 2024: Der Bundesrat hat am 24. November 2023 der „Vierzehnten Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung“ zugestimmt. Damit wurden die Sachbezugswerte für Verpflegung und Unterkunft

an die Entwicklung der Verbraucherpreise für das Jahr 2024 wie folgt angepasst. Der Sachbezugswert für die Überlassung einer Unterkunft an den Arbeitnehmer steigt bundeseinheitlich von EUR 265 auf EUR 278 pro Monat (kalendertäglich: EUR 9,27). Der Sachbezugswert für die freie oder verbilligte Verpflegung steigt bundeseinheitlich von EUR 288 auf EUR 313 pro Monat. Für die jeweiligen Mahlzeiten gelten folgende Werte:

- Frühstück (Monat/Tag): EUR 65/EUR 2,17 (2023: EUR 60/EUR 2),
- Mittagessen (Monat/Tag): EUR 124/EUR 4,13 (2023: EUR 114/EUR 3,80),
- Abendessen (Monat/Tag): EUR 124/ EUR 4,13 (2023: EUR 114/ EUR 3,80).

Hinweis: Die neuen Sachbezugswerte sind ab dem ersten Abrechnungsmonat des Jahres 2024 zu berücksichtigen und in gleicher Höhe steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Ansprechpartner:



*Christian Bialuschewski*  
Diplom-Kaufmann (FH), Steuerberater  
[Christian.Bialuschewski@BRL.de](mailto:Christian.Bialuschewski@BRL.de)  
T 030 565556 - 225

## MANDANTENINFORMATION



### Hamburg

Jungfernstieg 30  
20354 Hamburg  
+49 40 35006-0

### Berlin

Pariser Platz 4A  
10117 Berlin  
+49 30 565556-0

### Hannover

Gellertstraße 6  
30175 Hannover  
+49 511 543688-31

### Bochum

Meinolphusstraße 6-10  
44789 Bochum  
+49 234 610688-0

### Dortmund

Lübkestraße 3  
44141 Dortmund  
+49 231-108771-0

### Essen

Kennedyplatz 8  
45127 Essen  
+49 234-610688-0

### München

Bavariaring 44  
80336 München  
+49 89 272 755-0

### Bielefeld

Alfred-Bozi-Straße 12  
33602 Bielefeld  
+49 521-9824-10

✉ [info@BRL.de](mailto:info@BRL.de)

] [www.BRL.de](http://www.BRL.de)

## Internationales Netzwerk



*Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.*

*Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:*

*BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN*

*Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB*