

# Nachrichten

## TOP-Thema:

Verschärfungen für Funktionsverlagerungen  
ins Ausland ab 2022

# Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Im Top-Thema dieser Ausgabe beleuchten wir die sog. **Funktionsverlagerung**. Wenn nicht nur einzelne Wirtschaftsgüter, sondern betriebliche Funktionen über die Grenze verlagert werden, stehen Unternehmen regelmäßig vor erheblichen betriebswirtschaftlichen und steuerlichen Herausforderungen. Die kürzlich angepassten Regelungen des AStG hierzu sind komplex. Mit einer neuen Verordnung des Gesetzgebers – der Funktionsverlagerungsverordnung – zeichnet sich zudem eine noch weitergehende Verschärfung der Rechtslage ab.

Auch im zweiten Beitrag in der Rubrik Steuern geht es um Übertragungen. Hierbei kann es aus steuerlichen, aber auch familienpolitischen Gründen sinnvoll sein, bereits zu Lebzeiten das **Eigenheim** auf den Ehegatten oder die Kinder zu **übertragen**.

Wenn Kinder im Anschluss an ein Studium die Ausbildung fortsetzen, kommt es immer wieder zu Unsicherheiten, ob noch ein **Kindergeldanspruch** besteht; im dritten Beitrag werden grundsätzliche Aspekte anhand von zwei aktuellen Urteilen dargestellt. Schließlich runden

wir die Rubrik Steuern mit der Darstellung der Neuerungen zur **Immobilienbewertung im Jahressteuergesetz 2022** ab.

In der Rubrik Recht geht es wie schon oben in einem steuerlichen Beitrag um die Ausnutzung der Freibeträge bei **Schenkungen**, die alle zehn Jahre aufs Neue gewährt werden. Im Mittelpunkt stehen hierbei Überlegungen, wie ein **Pflichtteilsanspruch** im Volumen faktisch **reduziert** werden kann.

Nach zwei Jahren corona-bedingter Pause fand im Oktober wieder das sog. PKF Global Gathering statt. Lesen Sie dazu einen Beitrag „In eigener Sache“. Passend zum Veranstaltungsort haben wir die November-Ausgabe mit Bildern aus Chicago illustriert.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



La Salle Street: Blick auf das Chicago Board of Trade-Building

Titelfoto: Chicago Skyline

# TOP-Thema

## Verschärfungen für Funktionsverlagerungen ins Ausland ab 2022

# Inhalt

### Steuern

Verschärfungen für Funktionsverlagerungen ins Ausland ab 2022 ..... 4

Steuroptimierte Übertragung des Eigenheims auf Angehörige ..... 7

Kindergeldanspruch: Streitfälle nach der Erstausbildung ..... 8

Immobilienbewertung: Wichtige Änderungen des Bewertungsgesetzes im Jahressteuergesetz 2022 ..... 10

### Recht

Pflichtteilsrecht: 10-Jahres-Frist bei Schenkungen .... 11

### Kurz notiert

Voraussetzungen für den Ansatz von Kinderbetreuungskosten ..... 13

Neue Bundesoberbehörde zur Bewältigung von Finanzkriminalität ..... 13

Vorsteuerabzug: Zuordnungswahlrecht bei gemischt genutzten Gegenständen ..... 14

Abschleppen unberechtigt parkender Fahrzeuge ..... 14

### In eigener Sache

PKF Global Gathering in Chicago ..... 15

# STEUERN

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

## Verschärfungen für Funktionsverlagerungen ins Ausland ab 2022

Werden betriebliche Funktionen aus dem Inland auf nahestehende ausländische Unternehmen oder Betriebsstätten verlagert, greift der deutsche Fiskus nicht nur auf die in den einzelnen übertragenen Wirtschaftsgütern vorhandenen stillen Reserven zu, sondern besteuert grundsätzlich das mit der übertragenen Funktion insgesamt verbundene Gewinnpotenzial. Nachdem die Normen zur Funktionsverlagerung im Außensteuergesetz (AStG) mit Wirkung ab dem Kalenderjahr 2022 reformiert und dabei z.T. deutlich verschärft wurden, ist jetzt auch die Funktionsverlagerungsverordnung (FVerIV) angepasst worden. Die Neufassung der FVerIV wurde am 25.10.2022 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und ist damit ebenfalls für 2022 in Kraft.

### 1. Voraussetzungen einer Funktionsverlagerung

Eine Funktionsverlagerung lag nach bisheriger Lesart vor, wenn „ein Unternehmen (verlagerndes Unternehmen) einem anderen nahestehenden Unternehmen (übernehmendes Unternehmen) Wirtschaftsgüter [...] [oder] sons-

tige Vorteile sowie die damit verbundenen Chancen und Risiken überträgt oder zur Nutzung überlässt, damit das übernehmende Unternehmen eine Funktion ausüben kann, die bisher vom verlagernden Unternehmen ausgeübt worden ist, und dadurch die Ausübung der betreffenden Funktion durch das verlagernde Unternehmen eingeschränkt wird“ (§ 1 Abs. 2 FVerIV a.F.).

Die neue FVerIV modifiziert dieses Verständnis in für die Steuerpflichtigen verschärfender Weise:

- » So reicht für eine Funktionsverlagerung bereits eine **teilweise** Übertragung aus.
- » Daneben ist es für eine Funktionsverlagerung nicht mehr nötig, dass Wirtschaftsgüter oder sonstige Vorteile übertragen oder überlassen werden. Ausreichend ist auch die reine Verlagerung einer **Funktion**. Darunter wird eine Geschäftstätigkeit verstanden, die aus einer Zusammenfassung gleichartiger betrieblicher Aufgaben besteht, welche von bestimmten Stellen/Abteilungen eines Unternehmens erledigt werden.
- » Weiter liegt eine Funktionsverlagerung auch vor, wenn das übernehmende Unternehmen die verlagerte

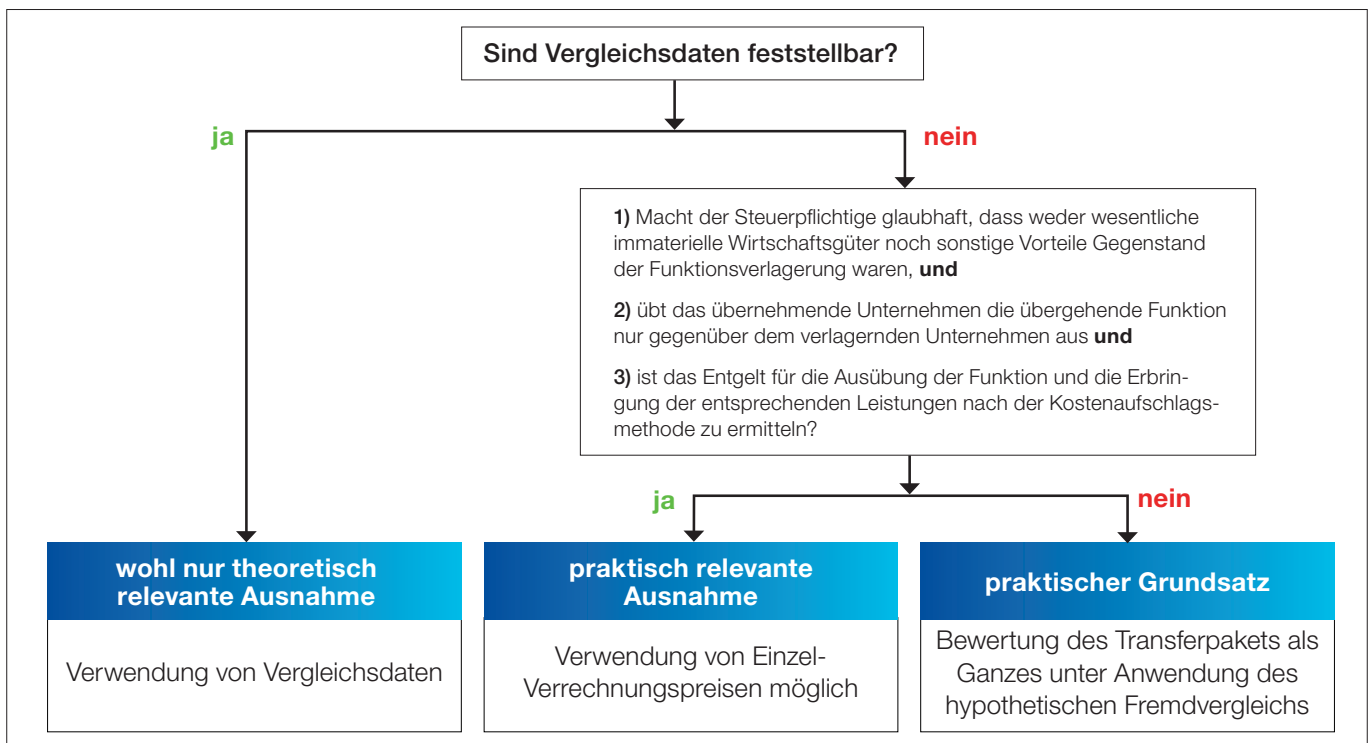


Abb. 1: Systematisierung der Rechtsfolgen

Funktion nicht ausüben, sondern eine **bestehende Funktion ausweiten** kann.

- » Schließlich ist die Notwendigkeit einer **Funktions-einschränkung** beim verlagernden Unternehmen in der Definition gestrichen worden. Dies dürfte jedoch wenig praktische Auswirkungen haben, da an anderer Stelle eine Funktionsverlagerung nicht vorliegt (wie nach der FVerIV a.F.), wenn es beim verlagernden Unternehmen innerhalb von fünf Jahren nicht zu einer Einschränkung der Funktion kommt (d.h. eine sog. **Funktionsverdoppelung** vorliegt) oder glaubhaft gemacht wird, dass die Funktionseinschränkung nicht unmittelbar auf die Übertragung zurückzuführen ist.
- » Nach der FVerIV a.F. liegen **in bestimmten Ausnahmefällen keine Funktionsverlagerungen** vor (§ 1 Abs. 7 FVerIV a.F.: u.a. bei bloßer Dienstleistung). Die FVerIV n.F. enthält diese Ausnahmen nicht mehr.

## 2. Rechtsfolgen einer Funktionsverlagerung

Die Rechtsfolgen einer Funktionsverlagerung lassen sich der Grafik 1 auf S. 4 entnehmen.

**Hinweis:** Da ein Rückgriff auf angemessene Vergleichsdaten der Ausnahmefall ist, wird dieser Punkt im Folgenden nicht weiter vertieft.

### 2.1 Regelfall: Bewertung als Transferpaket

Im Zuge einer Funktionsverlagerung sind die verlagerte Funktion, die damit verbundenen übertragenen/überlassenen Chancen, Risiken, Wirtschaftsgüter und Vorteile sowie die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen (insgesamt: **Transferpaket**) als Ganzes zu bewerten. Dabei werden ökonomisch anerkannte Bewertungsmethoden zur Ermittlung von Grenzpreisen des verlagernden (**Preisuntergrenze**) und des übernehmenden Unternehmens (**Preisobergrenze**) verwendet, was i.d.R. Investitionsrechnungen erfordert. Macht der Steuerpflichtige nicht einen anderen Wert innerhalb des Einigungsbereichs glaubhaft, ist der **Mittelwert** der Besteuerung zugrunde zu legen. Nach dieser Vermutungsregel führen daher Standortvorteile jeglicher und damit z.B. auch rein steuerlicher Art, die allein vom übernehmenden Unternehmen erzielt werden können, zu einer Erhöhung des anzusetzenden Werts des Transferpakets.



Chicago River

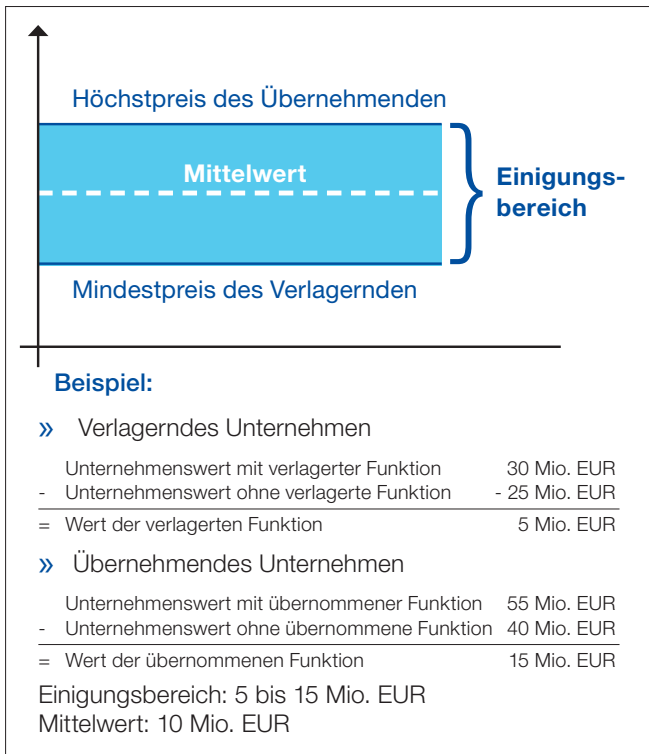


Abb. 2: Mittelwert-Beispiel

Die FVerIV n.F. sieht in diesem Zusammenhang folgende Anpassungen der aktuellen Situation vor.

- » Bestehen Zweifel, ob hinsichtlich des Transferpakets

oder einzelner Teile eine Übertragung oder eine Nutzungsüberlassung anzunehmen ist, wird nach der FVerIV a.F. **auf Antrag des Steuerpflichtigen von einer Nutzungsüberlassung ausgegangen**. Diese Erleichterungsregelung findet sich nicht mehr in der FVerIV n.F.; ob dies jedoch eine tatsächlich relevante Änderung darstellt, muss sich noch zeigen.

- » Nach der FVerIV a.F. kann bei der Kapitalisierung der Zukunftserfolge ein **kürzerer als ein unbegrenzter Prognosezeitraum** verwendet werden, wenn die Relevanz des kürzeren Zeitraums plausibel dargelegt wird. Nach der FVerIV n.F. ist hingegen ein **(voller) Nachweis** notwendig.
- » Die alte FVerIV legte fest, dass der **Kapitalisierungszinssatz** zu bestimmen ist, indem der Nachsteuerzinssatz für eine risikolose Investition um einen funktions-/risikoadäquaten Zuschlag erhöht wurde. Dabei waren jeweils aus Sicht des verlagernden und des übernehmenden Unternehmens unternehmensübliche Risikobeurteilungen zugrunde zu legen; in der Praxis wurden hierbei auch vereinfachende Ansätze verwendet. Die FVerIV n.F. zwingt dagegen explizit zu einer Ableitung des Kapitalmarktzuschlags, so dass ggf. mit einem höheren Ermittlungsaufwand zu rechnen ist.



Carbide and Carbon Building

Die Bewertung des Transferpakts kann nachträglich unter bestimmten Voraussetzungen noch zu Ungunsten des deutschen Steuerpflichtigen angepasst werden (gesetzliche **Preis Anpassungsregel**), wenn (kumulativ)

- » wesentliche immaterielle Werte oder Vorteile Gegenstand einer Geschäftsbeziehung sind,
- » die Verrechnungspreise, welche bei Kenntnis der tatsächlichen Gewinnentwicklung in den ersten sieben Jahren nach dem Geschäftsabschluss vereinbart worden wären, um mehr als 20% vom vereinbarten Verrechnungspreis abweichen,
- » es an einer sachgerechten Anpassungsregelung fehlt und
- » der Steuerpflichtige nicht widerlegt, dass im Zeitpunkt des Geschäftsabschlusses Unsicherheiten bezüglich der Verrechnungspreisbestimmung bestanden und unabhängige Dritte eine sachgerechte Anpassungsregelung vereinbart hätten.

**Hinweis:** Regelmäßig ist in einem solchen Fall davon auszugehen, dass im achten Jahr nach dem Geschäftsabschluss ein angemessener Anpassungsbetrag auf den Verrechnungspreis der Besteuerung zugrunde liegt.

## 2.2 Ausnahme: Bewertung zu Einzelpreisen

Sofern die in der Abb. 1 auf S. 4 genannten Bedingungen kumulativ vorliegen, darf der Steuerpflichtige Einzelverrechnungspreise statt der Gesamtbewertung des Transferpakts zugrunde legen. Dabei werden die übertragenen Wirtschaftsgüter mit ihren Verkehrswerten angesetzt.

Wie diese Werte zu ermitteln sind, lässt sich nur im konkreten Einzelfall bestimmen. Die Einzelbewertung ist regelmäßig einfacher und weniger arbeitsaufwändig als die oben geschilderte Bestimmung und Gesamtbewertung des Transferpakts.

Die Voraussetzungen für diese Erleichterung sind so ausgestaltet, dass sie primär auf die Verlagerung von Routinefunktionen zutreffen. Zu denken ist etwa neben der Etablierung eines **Lohnfertigers** an die Übertragung von Vertriebsfunktionen auf einen **Low-Risk-Distributor**, der

- » nach einer **kostenbasierten** Ausgestaltung der transaktionsbezogenen Netto-Margen-Methode (TNMM) vergütet wird oder
- » eine das niedrige Risiko berücksichtigende **Provision** erhält.

## Hinweis

Die neue FVerIV finden Sie in der Fassung, welcher der Bundesrat zugestimmt hat, im Internet unter [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de) als BR-Drucks. 423/22. Diese Fassung entspricht fast unverändert dem vorangegangenen Referentenentwurf, der ebenso wie die zugehörigen Stellungnahmen verschiedener Wirtschaftsverbände auf der Internetseite des BMF ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) hinterlegt ist.

WP/StB Dr. Matthias Heinrich / StB Stephan Lüneburg

# Steuroptimierte Übertragung des Eigenheims auf Angehörige

**Im Erbfall ist die Übertragung des selbst bewohnten Eigenheims an den verbliebenen Ehegatten zwar erbschaftsteuerfrei möglich, löst aber grundsätzlich eine Selbstnutzungsfrist von 10 Jahren aus. Bei einem Erbanfall an Kinder ist eine Wohnfläche von 200 qm steuerbefreit. Nachfolgend werden Gestaltungsansätze für eine steuerliche Optimierung zu Lebzeiten aufgezeigt.**

## 1. Grundsätzliches

Steuerlich kann alle zehn Jahre der Freibetrag i.H. von 500.000 € zwischen Ehegatten und 400.000 € bei Kindern je Elternteil genutzt werden. Dabei kann eine Übertragung

des Nachlasses durch Schenkungen bereits zu Lebzeiten den oft steuerlich und familienpolitisch komplizierten Erbgemeinschaften und damit potentiellen Erbstreitigkeiten vorbeugen. Bei einer vorweggenommenen Erbfolge kann der Erblasser aktiv zu Lebzeiten nach seinem Willen entscheiden und diesen zielgerichtet umsetzen.

## 2. Übertragung auf den Ehegatten

Dies zeigt sich auch am Beispiel des selbst bewohnten Eigenheims: Im Erbfall durch den Ehegatten ist der Erwerb zwar steuerbefreit möglich, unterliegt jedoch einer Selbstnutzungsverpflichtung mit Nachversteuervorbehalt für die folgenden zehn Jahre. Auch eine Weiterübertra-

gung unter Nießbrauchsvorbehalt ist damit trotz fortbestehender Eigennutzung ausgeschlossen. Etwas anderes gilt lediglich, wenn der Erwerber aus objektiv zwingenden Gründen an der Selbstnutzung gehindert ist, z.B. aufgrund Pflegebedürftigkeit oder psychischer Erkrankung. Hierzu hatte der BFH mit Urteil vom 1.12.2021 (Az: II R 1/21, BFH/NV 2022 S. 1120) entschieden, dass diese Regelung objekt- und nicht begünstigtenbezogen anzuwenden ist.

Die Selbstnutzungspflicht kann umgangen werden, wenn bereits zu Lebzeiten das Objekt auf den vermeintlich länger lebenden Ehegatten übertragen wird. Dabei sollten Absicherungen für den Fall, dass der beschenkte Ehegatte doch früher verstirbt, sowie für den Scheidungsfall getroffen werden. Dies kann zivilrechtlich z.B. durch eine Vereinbarung von Rückforderungsrechten mit auflösender Bedingung im ursprünglichen Schenkungsvertrag erreicht werden. Schenkungen des Eigenheims unter Ehegatten lösen keine Fristen zur Selbstnutzung aus.

Bestehende Darlehensverbindlichkeiten sollten vor der Schenkung – zu Lasten des übrigen Vermögens – getilgt

werden, da diese aufgrund der Steuerbefreiung nicht steuermindernd berücksichtigt werden können. Die Steuerbefreiung wirkt sich somit umso stärker aus, je geringer das Eigenheim belastet ist. Gleichzeitig muss in der Folgezeit weniger übriges Vermögen (z.B. Barvermögen) übertragen werden.

### 3. Übertragung auf Kinder

Eine Steuerbefreiung für das Verschenken des Eigenheims von den Eltern an Kinder zur Selbstnutzung sieht der Gesetzgeber nicht vor. Nur im Erbfall werden 200 qm Wohnfläche befreit. Bei Schenkungen kann aber zugunsten der Eltern ein Nießbrauchrecht eingeräumt werden. Dieses mindert den Wert der Schenkung umso mehr, je jünger die schenkenden Eltern sind, weil die Nutzungsaufgabe statistisch dann noch lange läuft. Auch hier kann eine Absicherung zugunsten der Eltern durch entsprechende zivilrechtliche Vereinbarungen im Notarvertrag erfolgen. Bestehende Darlehensverbindlichkeiten sollten i.R. der Schenkung nicht vorab getilgt werden, weil sich diese – mangels Steuerbefreiung – nun zusätzlich steuermindernd auswirken.

WP/StB Daniel Scheffbuch / Christina Schultz

## Kindergeldanspruch: Streitfälle nach der Erstausbildung

**Der Anspruch auf Kindergeld besteht auch nach Vollendung des 18. Lebensjahres des Kindes bis mindestens zum Abschluss der Erstausbildung. Ob der Anspruch danach weiterhin geltend gemacht werden kann, hängt von verschiedenen Faktoren ab und ist oftmals strittig. Auf der Basis von zwei Gerichtsentscheidungen werden nachfolgend wichtige Parameter dargestellt.**

### 1. Erstausbildung in Abgrenzung zur Zweitausbildung

Im Rahmen einer Erstausbildung kann für ein Kind bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres Kindergeld bezogen werden. Bei einer Erstausbildung muss es sich um einen öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang handeln, mit dem ein Abschluss durch eine Prüfung erworben wird. Wenn beispielsweise auf ein Bachelor- noch ein Masterstudium folgt, spricht man von einer einheitlichen Erstausbildung (FG Münster, Urteil vom 22.1.2019, Az.: 12 K 3654/17 Kg). Diese ist auch bei einer daneben ausgeübten Erwerbstätigkeit von einer berufsbegleitend durchge-

fürten Weiterbildung (Zweitausbildung) abzugrenzen.

### 2. Aktuell entschiedene Studiums-gebundene Sachverhalte

#### 2.1 Weiterbildung zur Fachärztin

Das FG Niedersachsen hatte im Urteil vom 17.11.2021 (Az.: 9 K 114/21) darüber zu entscheiden, ob für eine Studentin mit einem abgeschlossenen Medizinstudium während ihrer Weiterbildung zur Kinderärztin noch Kindergeld bezogen werden kann. In diesem Fall hatte die Tochter der Klägerin zum 1.1.2021 nach Abschluss ihres Medizinstudiums eine Weiterbildung zur Kinderärztin begonnen. Mit Bescheid vom 11.3.2021 wurde ab April 2021 die Festsetzung des Kindergeldes aufgehoben, da die Tochter laut den vorliegenden Unterlagen die Hochschulausbildung im März 2021 beendet hatte.

Die Klage war nicht erfolgreich. Zwar ist ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen dem Medizinstudium und der Facharzt Ausbildung zur Kinderärztin gegeben, nach Ansicht des FG tritt die Ausbildung



im Rahmen der Facharztweiterbildung jedoch hinter die Berufstätigkeit des Kindes zurück. Die Tochter hat ihre Facharztweiterbildung mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von 42 Stunden für eine Dauer von 60 Monaten aufgenommen, sich somit langfristig an einen Arbeitgeber gebunden. Die Vergütung für die Tätigkeit als Ärztin in Weiterbildung erhält sie vor allem für die von ihr erbrachte Arbeitsleistung – und nicht für die Teilnahme an der Berufsausbildungsmaßnahme.

## 2.2 Verklammerung Erst- und Zweitstudium

Mit Urteil vom 7.4.2022 (Az.: III R 22/21) hat sich der BFH zu den Voraussetzungen für eine mögliche Verklammerung von Erst- und Zweitstudium zu einer einheitlichen Erstausbildung geäußert. Grundsätzlich können volljährige Kinder, die bereits eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium abgeschlossen haben, während einer anschließenden Zweitausbildung nur noch dann einen Kindergeldanspruch begründen, wenn sie keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden nachgehen.

Danach besteht kein Kindergeldanspruch mehr, wenn ein Kind nach einem dualen Studium zum Diplom-Finanzwirt mit mehr als 20 Wochenstunden beim Finanzamt arbeitet und währenddessen berufsbegleitend einem Studium der Rechtswissenschaften nachgeht. Zwar bestehe ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen den beiden Ausbildungsgängen, da das Studium unmittelbar nach Beendigung des dualen Studiums aufgenommen wurde und eine inhaltliche Nähe des dualen Studiums zu dem der Rechtswissenschaften vorliegt. Jedoch sei weitere Voraussetzung für eine Verklammerung zu einer einheitlichen Erstausbildung, dass das Ausbildungselement im zweiten Ausbildungsabschnitt die Haupttätigkeit des Kindes bildet und nicht hinter die Erwerbstätigkeit zurücktritt. Diese Voraussetzung schien zunächst erfüllt, weil die Studentin gleichhohe Zeiteile in Ausbildung und Erwerbstätigkeit investiert hatte und sich die Ausbildungszeiten nach den arbeitsfreien Zeiten richteten. Im Ergebnis wurde dennoch der Kindergeldanspruch aberkannt, weil die absolute 20-Stunden-Grenze überschritten wurde.



Cloud Gate - Skulptur von Anish Kapoor

### 3. Fazit

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass insbesondere bei erwerbstätigen Kindern der Kindergeldanspruch strittig sein kann. Während bei einem Zweitstudium eine Erwerbstätigkeitsprüfung durchgeführt werden muss, ist der Umfang der Erwerbstätigkeit hingegen dann irrelevant, wenn sämtliche Ausbildungsgänge noch zu einer einheitlichen erstmaligen Berufsausbildung gehören. In diesem Fall zahlt die Familienkasse das Kindergeld ungeachtet der Wochenstundenanzahl fort.

## Empfehlung

Generell muss zunächst differenziert werden, ob es sich um eine einheitliche Erstausbildung handelt. Dabei ist darauf zu achten, dass ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen den Ausbildungen besteht. Außerdem muss die Weiterbildungsmaßnahme die Haupttätigkeit des Kindes sein, während die Erwerbstätigkeit nur eine Nebentätigkeit darstellen darf.

WPin/StBin Tanja Schmitz

# Immobilienbewertung: Wichtige Änderungen des Bewertungsgesetzes im Jahressteuergesetz 2022

Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2022 (JStG) enthält neben vielen weiteren Änderungen (s. bereits Ausgabe 10/22 der PKF-Nachrichten, S. 7) auch Änderungen zu den Regelungen des Bewertungsgesetzes (BewG), auf die nachfolgend im Überblick eingegangen wird.

Aufgrund der bereits erfolgten Änderung der Immobilienwertermittlungsverordnung in 2021, die im Wesentlichen eine Anpassung der Verkehrswertermittlung beinhaltet, sollen die Regelungen des BewG zur steuerlichen Bewertung von Grundstücken für die Erbschaft- und Schenkungsteuer entsprechend angepasst werden.



## Geplant sind insoweit folgende wesentliche Änderungen:

- » Die Gesamtnutzungsdauer von Wohnimmobilien wird von 70 Jahren auf 80 Jahre erhöht.
- » Im Ertragswertverfahren werden Bewirtschaftungskosten nicht mehr pauschal auf der Basis eines Prozentsatzes der Jahresmiete angesetzt. Künftig ist eine differenziertere Ermittlung mit Aufschlüsselung nach Verwaltungs- und Instandhaltungskosten sowie Mietausfallwagnis nach Anlage 23 zum BewG vorgesehen. Die dort angegebenen Werte sind anhand des Verbraucherpreisindex anzupassen.
- » Die Liegenschaftszinssätze gem. § 188 BewG, die im Ertragswertverfahren den Gebäudewert mindern, sind im Vergleich zur bisherigen Regelung herabgesetzt worden.
- » Im Sachwertverfahren werden Regionalfaktoren eingeführt, die von den Gutachterausschüssen (noch) bekannt gegeben werden.
- » Die Bewertung von Erbbaurechtsfällen wird neu gefasst.
- » Künftig werden Fälle mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden analog zu Erbbaurechtsfällen bewertet.
- » Für Feststellungserklärungen gilt künftig die verpflichtende elektronische Abgabe, sobald die technischen Voraussetzungen vorliegen.

Die neuen Regelungen sollen für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2022 gelten. Es wird erwartet, dass die so ermittelten Grundbesitzwerte über den bisherigen Werten liegen. Eine genaue Berechnung der Wertsteigerungen ist zum jetzigen Zeitpunkt allerdings nicht möglich.

## Empfehlung

Soweit bereits Grundstücksschenkungen angedacht sind, sollte eine Schenkung noch im Jahr 2022 in Betracht gezogen werden, um sich die voraussichtlich günstigeren Grundbesitzwerte zu sichern. Weiterhin ist jedoch der Nachweis des niedrigeren Verkehrswerts durch Gutachten möglich.

## RECHT

RA/StB Frank Moormann

# Pflichtteilsrecht: 10-Jahres-Frist bei Schenkungen

**Mitunter besteht der Wunsch, das aufgebaute Vermögen nicht gemäß der gesetzlichen Erbfolge zu vererben. Dies kann durch Errichtung eines Testaments auch ohne Weiteres erreicht werden, jedenfalls bis zur Grenze der Pflichtteilsansprüche von nahen Angehörigen. Zur Umgehung der Pflichtteilsrechte können lebzeitige Übertragungen durch Schenkungen genutzt werden. Dabei sind jedoch einige Fallstricke zu beachten.**

## 1. Allgemeines zum Pflichtteil

Pflichtteilsberechtigt sind die leiblichen oder adoptierten Kinder und die Kinder vorverstorbenen Kinder sowie der Ehegatte. Bei kinderlosen Personen sind auch die Eltern der verstorbenen Person pflichtteilsberechtigt, was nicht selten übersehen wird. Die Pflichtteilsberechtigten haben Anspruch auf die Hälfte ihres gesetzlichen Erbteils.

## 2. Schenkung und Pflichtteilsergänzung über 10 Jahre

Der für die Berechnung des Pflichtteils maßgebende Nachlass kann durch lebzeitige Schenkungen reduziert werden. Für einen Zeitraum von 10 Jahren nach der Schenkung hat der Pflichtteilsberechtigte jedoch einen Anspruch auf Ergänzung seines Pflichtteils dergestalt, dass für die Berechnung des Pflichtteils die Schenkung dem Nachlass wieder hinzugerechnet wird. Dieser Pflichtteilsergänzungsanspruch vermindert sich für jedes seit der Schenkung abgelaufene Jahr um 1/10. Nach Ablauf von 10 Jahren wird die Schenkung also bei der Pflichtteilsberechnung nicht mehr berücksichtigt.

**Beispiel:** Der Vater V hat zwei Söhne A und B, von denen Sohn B bei ihm in Ungnade gefallen ist und testamentarisch enterbt wurde. Um auch dessen Pflichtteilsrechte zu reduzieren, überschreibt V einen Großteil seines Vermö-

gens (Grundstück, Wert: 400 T€) zu Lebzeiten auf Sohn A. Wenn V nun 6 Jahre nach der Schenkung verstirbt, wird das geschenkte Grundstück noch mit 160 T€ (400 T€ abzgl. 6/10) bei der Berechnung des Pflichtteils von Sohn B berücksichtigt.

### 3. Beginn der 10-Jahres-Frist

In entsprechenden Fällen liegt es somit im Interesse des Übertragenden, dass mit der Schenkung auch die 10-Jahres-Frist in Lauf gesetzt wird. Hiervon gibt es jedoch zwei wichtige Ausnahmen:

**(1) Schenkung an den Ehegatten:** Bei Schenkungen an den Ehegatten beginnt die Frist erst mit Auflösung der Ehe zu laufen (Scheidung, Tod). Somit sind Schenkungen an den Ehegatten regelmäßig nicht zur Begrenzung von Pflichtteilsansprüchen geeignet. Lediglich in Höhe einer seit der Schenkung eintretenden Wertsteigerung ergäbe sich ein Effekt.

**(2) Vorbehaltenes Nutzungsrecht:** Nach der Rechtsprechung beginnt die Frist auch dann nicht zu laufen, wenn der Schenker den „Genuss des Schenkungsgegenstands noch nicht entbehrt“. So verhält es sich stets bei einem vorbehaltenen Nießbrauch. Behält sich der Schenker dagegen ein Wohnrecht an einer verschenkten Immobilie vor, kommt es für den Fristbeginn darauf an, wie umfang-

reich das Wohnrecht ausgestaltet ist. Umfasst es das gesamte Schenkungsobjekt, ist es inhaltlich einem Nießbrauch angenähert und setzt die Frist nicht in Gang. Dies hat das OLG München jetzt in einem aktuellen Urteil vom 8.7.2022 (Az.: 33-U-5525/21) klargestellt. Umfasst das Wohnrecht jedoch nur einen Teil der Immobilie, wird der Fristanlauf grundsätzlich nicht gehemmt. Ab welchem Umfang das Wohnrecht schädlich ist, lässt sich aber leider nicht eindeutig beantworten und hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Z.B. hat der BGH für die Weiternutzung von einer Etage in einem dreistöckigen Haus einen Fristanlauf bejaht.

## Empfehlung

Wenn Pflichtteilsabwägungen keine Rolle spielen und bei der Schenkung eher die ggf. mehrfache Ausnutzung von Schenkungsteuerfreibeträgen im Vordergrund steht, kann ein vorbehaltenes Nutzungsrecht dagegen ein geeignetes Mittel sein, um den steuerlichen Wert der Bereicherung zu reduzieren. Hier gilt: Je früher man entsprechende Maßnahmen angeht, desto größer ist der steuerliche Effekt.



Beach am Lake Michigan

## Voraussetzungen für den Ansatz von Kinderbetreuungskosten

**Kinderbetreuungskosten können grundsätzlich in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Fraglich ist allerdings, wie dauernd getrennlebende Ehegatten und Nichtverheiratete die geleisteten Aufwendungen als Sonderausgaben berücksichtigen können.**

In einem dazu vor dem FG Thüringen verhandelten Streitfall hatte der Vater einer minderjährigen Tochter die Kinderbetreuungskosten anteilig gezahlt, aber das Finanzamt den geltend gemachten Abzug verwehrt (Gerichtsbekleid vom 1.1.2022, Az.: 3 K 210/21). Die Tochter hatte ihren ausschließlichen Wohnsitz bei der vom Vater dauerhaft getrennlebenden Mutter und gehörte im Jahr 2020 folglich nicht zum Haushalt des Klägers. Der Kläger leistete keinen Ehegattenunterhalt. Im Veranlagungszeitraum besuchte die Tochter sowohl einen Kindergarten als auch einen Hort, wobei die Kindesmutter die Beiträge

aufbrachte. Obwohl der Vater der Mutter monatlich den hälftigen Betrag erstattete, wurde ihm die Berücksichtigung der von ihm tatsächlich geleisteten Aufwendungen als Sonderausgaben versagt.

Das FG sah die Klage als unbegründet an. Die für den Sonderausgabenabzug notwendige Haushaltsaufnahme erfordert neben einem örtlich gebundenen Zusammenleben weitere Merkmale. Bei nichtverheirateten oder dauernd getrennlebenden Eltern ist derjenige Elternteil abzugsberechtigt, der die Aufwendungen getragen hat und zu dessen Haushalt das Kind gehört. Im Streitfall mangelt es an der Haushaltszugehörigkeit zum Kläger.

**Hinweis:** Nach Ansicht des Gerichts ist diese gesetzliche Regelung verfassungskonform und die Haushaltszugehörigkeit ein sachgerechter Anknüpfungspunkt.

## Neue Bundesoberbehörde zur Bewältigung von Finanzkriminalität

**Um schlagkräftig gegen Finanzkriminalität vorzugehen und Sanktionen konsequent durchsetzen zu können, hat das BMF die Bündelung von staatlichen Kräften in einer neugeschaffenen Behörde angekündigt. Im Rahmen dieser Bundesoberbehörde zur Bekämpfung von Finanzkriminalität (BBF) sollen künftig ein neues Bundesfinanzkriminalamt (BFKA), eine Financial Intelligence Unit (FUI) und eine neue Zentralstelle für Geldwäscheaufsicht tätig werden.**

Bereits im Koalitionsvertrag hatten die Regierungsparteien ein entschlossenes Vorgehen gegen Geldwäsche angekündigt. Die Aufgaben der neuen Einheiten gestalten sich laut Mitteilung des BMF vom 25.8.2022 wie folgt:

- » Das BFKA soll gezielt komplexe Fälle von Finanzkriminalität aufklären und hierfür die erforderliche Expertise bündeln. Es verfolgt den „follow-the-money“-Ansatz, fokussiert sich demnach auf illegale Finanzströme. Darüber hinaus soll es klare Strukturen für eine effektive Durchsetzung von Sanktionen bieten.
- » Die FUI bündelt – als unabhängige Analyseeinheit –

Verdachtsmeldungen, die der Ausgangspunkt für Ermittlungen sind.

- » Die neue Zentralstelle für Geldwäscheaufsicht soll künftig die Aufsicht über den sehr breit aufgestellten Nichtfinanzsektor führen, der neben unterschiedlichsten Gewerbetreibenden beispielsweise auch Glücksspielveranstalter erfasst. Eine weitere Aufgabe der Stelle soll es sein, einheitliche Leitlinien und Standards für eine risikobasierte Aufsicht zu erarbeiten und der zukünftigen europäischen Geldwäscheaufsichtsbehörde AMLA (Authority for Anti-Money Laundering and Countering the Financing of Terrorism) als zentraler Ansprechpartner für Fragen des Nichtfinanzsektors in Deutschland zur Verfügung zu stehen.

**Hinweis:** Zudem wurde seitens des BMF angekündigt, verstärkt hoch qualifizierte Finanzermittler ausbilden zu lassen und die Digitalisierung sowie Vernetzung von Registern voranzutreiben, um Eigentumsverhältnisse und wirtschaftlich Berechtigte künftig effizienter prüfen zu können.

# Vorsteuerabzug: Zuordnungswahlrecht bei gemischt genutzten Gegenständen

**Der Vorsteuerabzug bei nicht nur unternehmerisch genutzten Gegenständen erfordert eine zeitnahe Zuordnung zum Unternehmensvermögen. Der BFH hat kürzlich entschieden, dass für die Dokumentation der Zuordnung keine fristgebundene Mitteilung an das Finanzamt erforderlich ist.**

Ein Unternehmer kann die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Bei dem Bezug eines einheitlichen Gegenstands, der sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden soll, hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht. Es besteht für ihn die Möglichkeit, den Gegenstand entweder insgesamt seinem Unternehmen zuzuordnen oder diesen in vollem Umfang in seinem Privatvermögen zu belassen. Außerdem kann sich der Unternehmer dafür entscheiden, den Gegenstand entsprechend dem (geschätzten) unternehmerischen Nutzungsanteil seinem Unternehmen zuzuordnen. Nach Meinung der Finanzverwaltung ist diese Zuordnungsentscheidung eine innere Tatsache, die erst durch äußere Beweisanzeichen erkennbar wird. Wenn die Zuordnung bei der Umsatzsteuer-Voranmeldung demnach nicht dokumentiert wurde, war sie spätestens bis zur gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen gegenüber dem Finanzamt zu erklären.

Der BFH hat sich im Urteil vom 4.5.2022 (Az.: XI R 29/21 (XI R 7/19)) gegen eine solche fristgebundene Mitteilung über die Dokumentation an das Finanzamt ausgesprochen. Auch nach Ablauf der Dokumentationsfrist können dem Finanzamt nach außen hin objektive Anhaltspunkte für eine Zuordnung mitgeteilt werden. Die Zuordnungsentscheidung ist grundsätzlich bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage des Gegenstands zu treffen. Als objektive Anhaltspunkte für eine ausdrückliche oder konkludente Zuordnung zum Unternehmen können neben der Geltendmachung oder Nichtgeltendmachung des Vorsteuerabzugs auch andere Beweisanzeichen herangezogen werden:

- » die Bezeichnung eines Zimmers als Arbeitszimmer unter Vorbehalt weiterer objektiver Anhaltspunkte,
- » die Anschaffung des Gegenstands unter dem Firmennamen,
- » die betriebliche Versicherung des Gegenstands und
- » die bilanzielle Behandlung.

**Hinweis:** Die Entscheidung des BFH könnte in der Praxis als Rettungsanker dienen, wenn sich die zeitnahe Zuordnung als strittig erweist. Allerdings ist eine fristgerechte und eindeutige Erklärung gegenüber dem Finanzamt zu empfehlen, um Streitigkeiten bereits im Vorfeld zu vermeiden ([weitere Informationen hierzu](#)).

## Abschleppen unberechtigt parkender Fahrzeuge

**Wenn ein Parkplatzmieter seinen Stellplatz tatsächlich gar nicht nutzt, stellt sich die Frage, ob ein unberechtigt auf dem Stellplatz abgestelltes Kfz entfernt werden darf.**

In einem vom LG München mit Urteil vom 23.6.2022 (Az.: 31 S 10277/19) entschiedenen Fall hatte ein Autofahrer sein Fahrzeug widerrechtlich auf einer privaten Stellfläche abgestellt. Die Mieterin des Parkplatzes rief daraufhin ein Abschleppunternehmen. Als dieses eintraf, war der Fahrer mit dem Fahrzeug bereits weggefahren. Das Abschleppunternehmen stellte daraufhin dem Halter eine Leerfahrt in Rechnung. Dieser verweigerte die Zahlung – mit dem Hinweis darauf, dass die Mieterin in der Zeit den Stellplatz gar nicht nutzen wollte und das Abschleppen unverhältnismäßig sei. Die Klage des Abschleppunternehmens wurde in erster Instanz mit dem Argument abgewiesen, dass das Abschleppen wirtschaftlich unverhältnismäßig

gewesen sei, soweit keine konkrete Nutzung geplant war. Demgegenüber muss gem. der Auffassung des LG keine konkrete Nutzungsabsicht des Berechtigten vorliegen, um ein Fahrzeug von einer privaten Fläche abschleppen zu lassen. Es gebe auch keine Wartepflicht – insbesondere dann nicht, wenn es keinerlei Anhaltspunkte dafür gibt, wann der Fahrer zurückkehrt. Das Abschleppen sei auch nicht unverhältnismäßig, da das Fahrzeug nicht auf andere Art und Weise kostengünstiger entfernt werden konnte.

**Ergebnis:** Dem unerlaubt Parkenden wurden daher keine unverhältnismäßig großen Nachteile zugefügt, die durch die Wahl anderer ebenso zur Abwehr geeigneter Maßnahmen hätten vermieden werden können. Außerdem sei es für die Mieterin nicht hinnehmbar, so lange eine Besitzstörung zu dulden, bis der Fahrer von sich aus wegfährt. Die ortsüblichen Kosten einer Leerfahrt und der Nachtzuschlag sind daher vom Halter zu zahlen.

IN EIGENER SACHE

WP/StB Christian Müller-Kemler

# PKF Global Gathering in Chicago

Nach drei Jahren ohne Präsenzveranstaltungen fand Ende September endlich wieder ein Treffen von rund 200 Partnern und leitenden Mitarbeitern der weltweiten PKF Familie in Chicago statt. E-Mails, Telefonate und Videokonferenzen sind zwar hilfreiche Instrumente für die Kommunikation – aber die persönliche Begegnung ist durch nichts zu ersetzen.

Gerade bei der grenzüberschreitenden Betreuung unserer Mandanten ist der gute Draht zu den Kollegen im Ausland für die Betreuungsqualität und -geschwindigkeit von entscheidender Bedeutung. Und so gab es dann reichlich Gelegenheit, bestehende Kontakte aufzufrischen und Neue zu knüpfen. Von Belgien bis Neuseeland und von Südafrika bis Malaysia. Besonders wertvoll war auch der fachliche Austausch zu Erfahrungen und neuen Entwicklungen bei technischen Lösungen für unsere Arbeit, zum regulatorischen Umfeld insbesondere in der Wirtschaftsprüfung, zu Möglichkeiten der weiteren Verbesserung der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit und auch zu

einer der größten Herausforderungen unserer Zeit, der Gewinnung und der Bindung von Fach- und Führungskräften. Abgerundet durch zwei sehr stilvolle Abendveranstaltungen ging es mit vielen positiven Eindrücken und Erinnerungen wieder nach Hause. Nun freuen wir uns darauf, unser frisch erworbenes Wissen für Sie einzusetzen.



v.l.n.r.: Kai Schöneberger, Partner PKF Fasselt / Duisburg, David Nissen, Partner PKF Mueller / Chicago, Theo Vermaak, CEO PKF International, Christian Müller-Kemler, Partner PKF Fasselt / Duisburg, Scott Anderson, Manager PKF Mueller / Chicago



Frederik Hegmanns, Associate Partner PKF Fasselt



Don't miss the Blues Brothers.

## BONMOT ZUM SCHLUSS

*„Man ist entweder Teil der Lösung oder Teil des Problems. Ich habe mich für ersteres entschieden.“*

**Michail Sergejewitsch Gorbatschow**, 2.3.1931 - 30.8.2022. Er war von März 1985 bis August 1991 Generalsekretär des Zentralkomitees der Kommunistischen Partei der Sowjetunion (KPdSU) und von März 1990 bis Dezember 1991 letzter Staatspräsident der Sowjetunion. Neue Akzente in der sowjetischen Politik setzte er mit Glasnost („Offenheit“), einem Bekenntnis zur Meinungsfreiheit, und Perestroika („Umbau“). In Abrüstungsverhandlungen mit den USA leitete er das Ende des Kalten Krieges ein. Er erhielt 1990 den Friedensnobelpreis.

## Impressum

**PKF Deutschland GmbH** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

EUREF-Campus 10/11 | 10829 Berlin | Tel. +49 30 306 907 -0 | [www.pkf.de](http://www.pkf.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de) einsehbar.

„PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International und den Mitgliedsunternehmen des PKF International Network verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.