

## **Praxisticker Nr. 841: Die DNK Weihnachtsgeschichte 2023 – Steuerliche Fragestellungen rund um Weihnachtsmann, Nikolaus und Christkind**

Während des Jahres beschäftigen sich Gerichte, Rechtswissenschaftler und die Verwaltung mit komplizierten steuerrechtlichen Sachverhalten. Bisher völlig unbeleuchtet sind jedoch die zahlreichen steuerlichen Fragestellungen rund um den Weihnachtsmann, den Nikolaus und das Christkind. Wir machen daher den Anfang und versuchen hier etwas Licht ins Dunkel zu bringen:

### **1. Nikolaus**

Nikolaus wurde zwischen dem Jahr 270 und 286 in Patara (heutige Türkei) geboren und wirkte im 4. Jahrhundert als Bischof von Myra (heutige Türkei). Im 10. Jahrhundert breitete sich der Nikolauskult in Deutschland aus, weshalb im Rheinland zahlreiche Nikolauskirchen gegründet wurden. Folglich hat Nikolaus in Deutschland einen Wohnsitz und ist damit nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Etwas schwieriger ist die Bestimmung der Einkunftsart des Nikolaus. Hierfür müssen wir seine Tätigkeit näher untersuchen:

Nikolaus wird insbesondere in der Nacht vom 5. auf den 6. Dezember tätig und füllt die Schuhe von braven (kleinen und großen) Kindern mit Süßigkeiten. Weniger brave Kinder überlässt er Knecht Ruprecht – oder wie er im südbayerischen/österreichischen Raum genannt wird: Krampus – welcher für Sanktionen zuständig ist.

Diese Tätigkeitsbeschreibung legt nahe, dass Nikolaus im pädagogischen Bereich tätig ist, z.B. als „Erzieher“ oder „Familienberater“. Somit übt er einen Katalogberuf im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG aus und erzielt Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit.

Fraglich ist jedoch, ob Nikolaus als Einzelunternehmer tätig wird, oder zusammen mit Knecht Ruprecht/Krampus eine Personengesellschaft (z.B. GbR) bildet. Dann wären die Einkünfte auf Ebene der Personengesellschaft gesondert und einheitlich festzustellen (§§ 179 Abs. 1, 180 Abs. 1 S. 1 Nr. 2a AO) und entsprechend dem zwischen Nikolaus und Knecht Ruprecht/Krampus vereinbarten Gewinnverteilungsschlüssel auf die Gesellschafter zu verteilen.

Allerdings legt die Bezeichnung Knecht Ruprecht nahe, dass Knecht Ruprecht/Krampus bei Nikolaus angestellt ist. Er wird daher weisungsgebunden für Nikolaus tätig. Somit ist Nikolaus Einzelunternehmer. Knecht Ruprecht/Krampus ist hingegen Arbeitnehmer des Nikolaus und erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gem. § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG.

Dass Nikolaus sich mit Knecht Ruprecht/Krampus fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, ist für die Qualifizierung als freiberufliche Tätigkeit unschädlich, da er leitend und eigenverantwortlich tätig wird (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG).

Nikolaus führt umsatzsteuerpflichtige Leistungen aus. Die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 23a UStG dürfte nicht greifen, da Nikolaus keine Einrichtung des öffentlichen Rechts bzw. eine vergleichbare Einrichtung ist (hier besteht aber durchaus Argumentationspotential).

## **2. Weihnachtsmann**

Der Weihnachtsmann lebt am Nordpol. Dort betreibt er auch seine Werkstatt. In dieser fertigen seine Wichtel Spielzeuge, die der Weihnachtsmann einmal im Jahr (am 24.12.) an die Kinder in der ganzen Welt verteilt. Hierfür nutzt er einen fliegenden Rentierschlitten, der ihn an jeden Ort der Welt bringen kann.

Zunächst scheint sich kein Anknüpfungspunkt für eine Einkommensteuerpflicht in Deutschland zu finden. Allerdings existiert in Rothenburg ob der Tauber ein Weihnachtsmuseum, weshalb die mittelfränkische Kleinstadt als „Weihnachtsstadt“ bekannt ist. Somit muss auch hier davon ausgegangen werden, dass der Weihnachtsmann in Rothenburg ob der Tauber mindestens ein kleines Zimmer und somit einen Wohnsitz hat. Ferner könnte dadurch auch eine Betriebsstätte in Deutschland vorliegen. Unklar ist jedoch, ob der Weihnachtsmann am Nordpol zu einer Steuer herangezogen wird, sodass sich ggf. gar keine Doppelbesteuerungsproblematik ergibt. Fazit: Auch der Weihnachtsmann unterliegt nach unserer Meinung § 1 Abs. 1 S. 1 EStG in Deutschland der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht.

Der Weihnachtsmann stellt in seiner Fabrik Spielzeug her. Die Annahme von gewerblichen Einkünften gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG liegt daher nahe.

Problematisch ist allerdings die Gewinnerzielungsabsicht (§ 15 Abs. 2 S. 1 EStG). Soweit bekannt, verteilt der Weihnachtsmann die in seiner Fabrik hergestellten Spielsachen nämlich unentgeltlich an die Kinder in aller Welt. Grundsätzlich ist denkbar, dass der Weihnachtsmann daher sehr hohe Verlustvorträge generiert, die gem. § 10d Abs. 2, 4 EStG gesondert festzustellen sind. Da das Geschäftskonzept des Weihnachtsmanns allerdings auch in Zukunft keine wirklichen positiven Einkünfte erwarten lässt, könnte man grundsätzlich auch von „Liebhaberei“ ausgehen.

Hierbei übersieht man jedoch, dass der Weihnachtsmann -- insbesondere in den USA -- Werbung für Coca-Cola macht. Es ist daher davon auszugehen, dass die Spielzeugherstellung und die Tätigkeit als Werbefigur für Coca-Cola von einem einheitlichen unternehmerischen Betätigungswillen getragen ist. Die Spielzeugherstellung dient zumindest auch der Förderung der Werbetätigkeit des Weihnachtsmanns. Somit ist die Gewinnerzielungsabsicht gegeben, womit der Weihnachtsmann also Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG erzielt.

Zuletzt stellt auch der Rentierschlitten notwendiges Betriebsvermögen des Weihnachtsmannes dar. Sofern der Weihnachtsmann den Schlitten auch für private Zwecke nutzt, liegt eine Entnahme vor, die nach der 1 %-Methode zu versteuern ist (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG). Die Nutzung eines Fahrtenbuches dürfte für den Weihnachtsmann hingegen kaum praktikabel sein. Die Privilegierung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 HS. 2 EStG kann der Weihnachtsmann hingegen nicht in Anspruch nehmen, da der Schlitten nicht durch Elektromotor betrieben wird. Hier sollte der Gesetzgeber nachbessern und auch Fahrzeuge mit Rentierantrieb steuerlich fördern.

## **3. Christkind**

Das Christkind übernimmt in vielen süddeutschen Gegenden die Aufgaben des Weihnachtsmanns. Das Christkind geht zurück auf Martin Luther, welcher die Heiligenverehrung ablehnte und daher den heiligen Nikolaus (s.o.) durch

das Christkind als Gabenbringer ersetzt. Daher hat das Christkind einen besonderen Bezug zu Deutschland, sodass es jedenfalls seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland zu haben scheint. Somit ist auch das Christkind in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Beim Christkind stellen sich ähnliche steuerliche Fragen, wie beim Weihnachtsmann. Auch hier scheint zunächst keine Gewinnerzielungsabsicht zu bestehen. Allerdings eröffnet es jedes Jahr den Nürnberger Christkindlesmarkt, sodass es ggf. am wirtschaftlichen Erfolg des Weihnachtsmarktes beteiligt sein könnte (vielleicht als stiller Gesellschafter).

Das Christkind ist für Steuerberater kein leichter Mandant, da es nie volljährig wird. Die Freigabe von Steuererklärungen muss daher immer durch den gesetzlichen Vertreter des Christkindes erfolgen. Dies gestaltet sich zum Teil als schwierig, da dieser weder E-Mail noch Fax benutzt.

Wir hoffen, dass wir die wichtigsten steuerlichen Aspekte zu den genannten Personen klären konnten. Wer sich an dieser steuerwissenschaftlichen Diskussion beteiligen möchte, ist herzlich eingeladen.

Wir wünschen Ihnen, liebe Kolleginnen und Kollegen, ein frohes Weihnachtsfest und ein gutes, gesundes und erfolgreiches neues Jahr 2024.

**Autoren: RA/FAStR Malte Norstedt, LL.M. Eur. und RA/FAStR, Zert. Berater im Steuerstrafrecht Maximilian Krämer, LL.M., beide DNK Rechtsanwälte, München.**

**Der LSWB-Praxisticker ist ein Service des LSWB für seine Mitglieder.  
LSWB, Hauptgeschäftsstelle München, Hansastraße 32, 80686 München  
Tel 089 / 273 214 17, Fax 089 / 273 06 56, E-Mail: [praxisticker@lswb.de](mailto:praxisticker@lswb.de)**