

3|25

GRUNE • KAMINSKI • KROHN • MESSNER • PERSCHON • SEIFERT

AKTUELLES STEUERRECHT

DAS STÄNDIGE WISSENS-UPDATE

www.aktuelles-steuerrecht.info

1

HINWEIS AUF UNSERE ZWISCHEN-UPDATES 2025



Zwischen-Update-Webinar-Termine, jeweils ab 10.00 Uhr (Dauer ca. 1 - 2 Stunden)

Do., 16.01.2025	Prof. Dr. Bert Kaminski
Do., 13.02.2025	Dr. Jörg Grune
Mi., 16.04.2025	Prof. Dr. Bert Kaminski
Do., 15.05.2025	Michael Seifert
Do., 17.07.2025	Dr. Jörg Grune
Do., 14.08.2025	Dr. Jörg Grune
Do., 16.10.2025	Dirk Krohn
Do., 18.12.2025	Michael Seifert

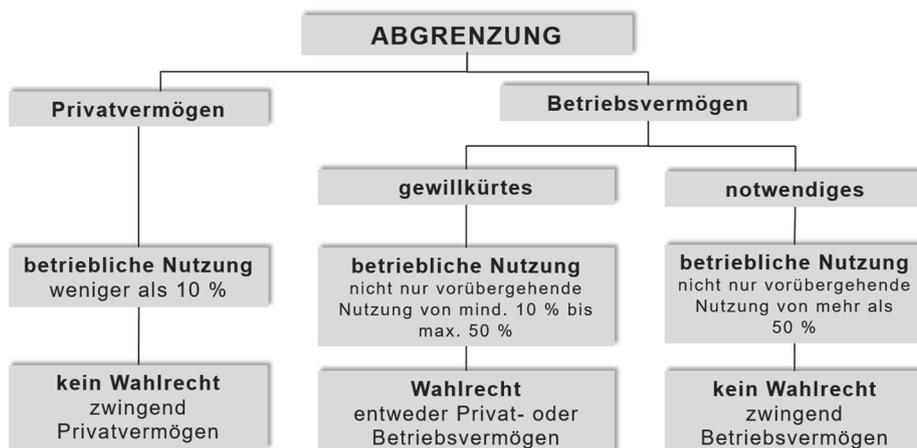
9

Thema 01

Aktuelles zu Geschäfts- und Dienstwagen

10

ZUORDNUNGSENTSCHEIDUNG



11

PRIVATVERMÖGEN

- Betriebliche Fahrten = Nutzungseinlage
- Kostenermittlung oder 0,30 EUR
- 
BERATUNGSHINWEIS:
 Erhöhung der Entfernungspauschale
- Fahrten zur ersten Betriebsstätte und Familienheimfahrten

ZUORDNUNG ZUM GEWILLKÜRTEN BV

- **Vollständigen** Kfz-Aufwendungen = Betriebsausgaben
- **Private** Kfz-Nutzung = Entnahme
- Anteilige Selbstkosten
- Fahrten zur ersten Betriebsstätte und Familienheimfahrten: Kosten

NOTWENDIGES BETRIEBSVERMÖGEN

- **Sämtliche** Kfz-Aufwendungen = Betriebsausgaben
- Private Kfz-Nutzung = Entnahme
 - 1%-Regelung
 - Fahrtenbuch und Gesamtkostenermittlung
- Fahrten zur ersten Betriebsstätte und Familienheimfahrten



BERATUNGSHINWEISE

E- und Hybridfahrzeuge & Vorliegen einer privaten Nutzung

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGE

Gilt der Anscheinsbeweis einer Privatnutzung eines aktivierten Pkw als entkräftet, so dass folglich keine private Nutzungsentnahme nach der 1%-Regelung zu erfassen war?

14

BFH-URTEIL VOM 16.1.2025 – III R 34/22, BSTBL II 2025, 386

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2015
Kläger	Erwerb eines Pick-Up (Ford Ranger) auf den auch die Familie uneingeschränkter Zugriff hatte. Ein privater Nutzungsvorteil wurde nicht versteuert, obwohl kein Fahrtenbuch geführt wurde. Da im Privatvermögen andere Kleinwagen gehalten wurden, ging man von einer Entkräftung des Anscheinsbeweises der Privatnutzung aus. Dem folgt das Finanzamt nicht.
FG Münster	Anscheinsbeweis der Privatnutzung ist entkräftet.

15

REVISION BEGRÜNDET UND ABWEISUNG DER KLAGE

- Bei Kfz, die ihrer Art nach typischerweise zum privaten Gebrauch geeignet sind und die für Privatfahrten zur Verfügung stehen, wird von einer privaten Nutzung ausgegangen (**Anscheinsbeweis der Privatnutzung**).
- Der Anscheinsbeweis der Privatnutzung kann durch den sog. **Gegenbeweis** entkräftet oder erschüttert werden. Diesen Gegenbeweis hat **der Stpfl.** zu führen.
- Für einen wirksamen Gegenbeweis müssen **Tatsachen** vorgetragen werden, aus denen sich ein atypischer Geschehensablauf ableiten lässt. Die bloße Behauptung, keine private Nutzung habe stattgefunden, reicht nicht aus. Eines **Vollbeweises**, dass keine Privatnutzung stattgefunden hat, **bedarf es auch nicht**.
- Wird der Anscheinsbeweis der Privatnutzung erschüttert, obliegt es dem **Finanzamt**, die Privatnutzung **nachzuweisen**.

PRAXISFOLGEN

- **Gründe** gegen eine Entkräftung des Anscheinsbeweises der Privatnutzung
- „Kombi“ mit aufgedruckter Werbung

 **BERATUNGSHINWEIS**
Werkstattwagen
- **Vergleichbares** Privatfahrzeug **ständig und uneingeschränkt** zur Privatnutzung zur Verfügung
- Kein Fahrtenbuch

 **BERATUNGSHINWEIS**
Weitere Konkretisierung
- **VGA-Risiken** → privates Nutzungsverbot mit fremdüblicher Überwachung

DEGRESSIVE (30 % ODER 3-FACHE DER LINEAREN) AfA

- Abnutzbare bewegliche WG des AV nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028



BERATUNGSHINWEIS

Abschluss des Kaufvertrags

- Nur **zeitanteilige** Gewährung, also für 2025 max. 15%



BERATUNGSHINWEIS

Wirkung der degressiven AfA

- „**neu**“ oder „**gebrauchte**“
- Bestandsschutz ab 1.1.2028 für vorherige Investitionen
- Keine Gewinngrenze

SONDERABSCHREIBUNG FÜR E-AUTOS (§ 7 ABS. 2A ESTG)

- Datum des Kaufvertrags unerheblich



BERATUNGSHINWEIS

Leasing und gebrauchte Fahrzeuge

- Begriff der E-Fahrzeuge
- Höhe: 75 %, 10 %, 5 %, 5 %, 3 %, 2 % der Anschaffungskosten (insg. 100% über 6 Jahre)



BERATUNGSHINWEIS

Keine zeitanteilige Abschreibung

- Gilt nur für Gewinneinkünfte
- Keine Gewinngrenze & aber ggf. Kombination mit IAB
- Umfang der Privatnutzung **unbeachtlich**
- Hohe (ggf. begünstigte) **Veräußerungsgewinne**



BERATUNGSHINWEIS

Fahrzeuggesamtkosten

LISTENPREISGRENZE

- Erhöhung von 70.000 EUR **auf 100.000 EUR**
- Jeweils **ein Viertel** der BMG bei der 1%-Regelung oder Anwendung der Fahrtenbuchmethode
- Bei mehr als 70.000 EUR Ansatz mit **50 %**
- Anschaffungen **ab Juli 2025**: 100.000 EUR Wertgrenze



BERATUNGSHINWEIS

Geldwerter Vorteil

Thema 02

Hinzurechnung
gem. § 7g Abs. 2 S. 1 EStG und
§ 15a EStG

INVESTITIONSABZUGSBETRAG

- **Außerbilanzieller Abzug**
- Bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten von abnutzbaren beweglichen WG des AV
- Verbleibens- und Nutzungsfrist
- Betragsmäßige Grenzen



BERATUNGSHINWEIS

Auswirkungen auf die Handelsbilanz

- Wahlrecht nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG
- Sonderregelungen für PersG gem. § 7g Abs. 7 EStG



BERATUNGSHINWEISE

Berücksichtigung von Sonderbetriebsvermögen & Nichtdurchführung der Investition

- Begrenzung auf die gleiche Vermögenssphäre

22

GRUNDTATBESTAND DES § 15a EStG

Keine Anwendung des
§ 2 Abs. 3 und des
§ 10d EStG

Verlustverrechnung mit
künftigen Gewinnen aus der
nämlichen (!) Beteiligung

23

GRUNDSTRUKTUR DES § 15a ESTG

- Verlustverrechnung beim Kommanditisten



BERATUNGSHINWEISE

Modellhaftigkeit & entsprechende Anwendung

- „Liebhaberei“



BERATUNGSHINWEIS

Haftungsproblematik

VERLUSTAUSGLEICH AUF GRUND VON EINLAGEN

- Zusätzliche Einlagen
- Eingetragene Haftsumme → Herstellung der Ausgleichsfähigkeit
- **Veränderung der Haftsumme**



BERATUNGSHINWEIS

Nachversteuerung

- Tatsächlich geleistete Einlage
- Begriff des **Kapitalkontos**



BERATUNGSHINWEISE

Nichtberücksichtigung von Sonderbetriebsvermögen & Bedeutung des Kapitalkontos

ANFORDERUNGEN AN EINE ZUSÄTZLICHE EINLAGE

- Hinreichende **gesellschaftsrechtliche Grundlage**: Ausdrückliche Gestattung der freiwilligen Einlagen im Gesellschaftsvertrag, aus den gesellschaftsvertraglichen Regelungen zur Kontenführung oder wirksamer Gesellschafterbeschluss
- Ohne gesellschaftsvertragliche Grundlage: **rechtsgrundlos erbrachte Leistung**
→ keine Einlage i.S.d. § 15a EStG, selbst wenn die Gesellschafter gem. einer schuldrechtlichen Abrede eine Einlage herbeiführen wollen
- Auf dem „**Privatkonto**“ können keine Einlagen im rechtlichen Sinne gebucht werden, wenn die Gesellschafter jederzeit die Auszahlung verlangen können



BERATUNGSHINWEIS

Buchung der Einlage

RECHTSFRAGEN

- Unter welchen Voraussetzungen erfüllt ein Kapitalkonto die Voraussetzungen, um als Einlage i.S.v. § 15a EStG zu gelten?
- Welches Verhältnis besteht zwischen § 7g EStG und § 15a EStG?
- Welche Auswirkungen haben die Bildung bzw. die Auflösung eines Investitionsabzugsbetrags für das Verlustausgleichs- bzw. -verrechnungspotenzial?
- Ergeben sich in der Steuerbilanz der Personengesellschaft Auswirkungen, wenn sich diese nach § 7g Abs. 2 S. 3 EStG für eine Verringerung der Anschaffungs-/ Herstellungskosten entscheidet und resultieren hieraus Auswirkungen auf das Kapitalkonto der Gesellschafter?

HINZURECHNUNG GEM. § 7G ABS. 2 S. 1 ESTG UND § 15A ESTG

BFH-URTEIL VOM 16.1.2025 – IV R 28/23, BSTBL II 2025, 389

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2018/2019
Klägerin	GmbH & Co. KG mit A-GmbH als Komplementärin (Beteiligung i.H.v. 0 EUR) und natürliche Person B mit Kommanditeinlage i.H.v. 1.000 EUR. Seit 1.1.2018 im Gesellschaftsvertrag: „KapKto III“ für Einlagen und positive Jahresergebnisse nach Verlustausgleich, Zuordnung zum Eigenkapital, Negative Jahresergebnisse unverändert beim Verlustvortragskonto, Stimmrechte nach KapKto I 2018: Sacheinlage i.H.v. rd. 26.000 EUR mit Buchung auf KapKto III. 2018/9: Außerbilanzielle Auflösung von IAB, die in den Vorjahren gebildet wurden, Abzug von den Anschaffungskosten und dadurch Minderung des Gesamthandsverlusts.
Finanzamt	Gewinnfeststellungsbescheid verbunden mit Verlustfeststellungsbescheid gem. § 15a Abs. 4 EStG. Auf KapKto III gebuchte Einlage führt nicht zu Einlage i.S.v. § 15a EStG, Auflösung des IAB führt nicht zu einem geänderten KapKto.
Nds. FG	Klage unbegründet. Es liege keine Einlage vor, da keine gesellschaftsrechtliche Grundlage für diese vorlag. § 7g Abs. 2 S. 1 EStG bewirkt eine außerbilanzielle Korrektur, daher keine Verringerung des negativen KapKto.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 405 - 408

28

28

HINZURECHNUNG GEM. § 7G ABS. 2 S. 1 ESTG UND § 15A ESTG

REVISION UNBEGRÜNDET UND ZURÜCKWEISUNG

- Die Hinzurechnungsbeträge nach **§ 7g Abs. 2 S. 1 EStG** sind **nicht** in die **Ermittlung des verrechenbaren Verlustes** des Beigeladenen **einzu beziehen**. Das Steuerbilanzielle KapKto des Beigeladenen i.S.v. § 15a EStG bleibt unberührt.
- Hinzurechnungsbetrag keine handels- oder steuerrechtliche Bilanzposition: Er ist **außerbilanziell** zu erfassen. **Keine Auswirkung** auf die **Steuerbilanz** der Gesellschaft und das **steuerliche KapKto** des Kommanditisten.
- **KapKto** i.S.v. § 15a EStG, wenn auf dem Konto auch **Verluste verbucht** werden. Mit dem Begriff des Darlehens ist eine Verlustbeteiligung des Gläubigers grds. unvereinbar. Entscheidend: **gesamthänderische Bindung**
- **Verfügungsbeschränkungen** sprechen für das Vorliegen eines Eigenkapitalkontos, während ein unbeschränkter Auszahlungsanspruch einem KapKto entgegensteht. Einlagen im rechtlichen Sinne sich dadurch gekennzeichnet, dass sie **nicht frei entnehmbar** sind. KapKto III unterlag keiner Entnahmebeschränkung.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 408 - 409

29

29

VERFAHRENSRECHTLICHE VORFRAGE

- Zulässigkeit der Klage?
- PersG ist **selbst klagebefugt**, wenn sie allein die Feststellung des verrechenbaren Verlusts angreift
- Beiladung des B

QUALIFIKATION DES „KAPITALKONTO III“ (1)

- Einlage i.S.v. § 15a EStG

**BERATUNGSHINWEIS**

Fehlende ausreichende gesellschaftsrechtliche Grundlage?

- Zulässigkeit mehrerer KapKto
- Einordnung nach Maßgabe des Zivilrechts, nicht nach der Bezeichnung → **Gesellschaftsvertrag**
- **Nur Eigenkapitalkonten** gehören zum KapKto i.S.d. § 15a EStG

HINZURECHNUNG GEM. § 7G ABS. 2 S. 1 ESTG UND § 15A ESTG

QUALIFIKATION DES „KAPITALKONTO III“ (2)**Kriterien für das Vorliegen eines Kapitalkontos i.S.v. § 15a EStG**

- Verbuchung von Verlusten
 - Gesamthänderische Bindung
 - Abfindungs- oder Liquidationsguthaben
- Verfügungsbeschränkung
 - Keine Möglichkeit zur freien Entnahme
- Stimm- und Mitwirkungsrecht
 - Höchstbeträge
 - Sicherheiten
 - Tilgungsvereinbarungen

**BERATUNGSHINWEIS**

Regelung im Gesellschaftsvertrag

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 410 - 412

32

32

HINZURECHNUNG GEM. § 7G ABS. 2 S. 1 ESTG UND § 15A ESTG

QUALIFIKATION DES „KAPITALKONTO III“ (3)

- Verbuchung auf „Kapitalkonto III“ führt nicht zu einer Einlage
- **Verluste** weiterhin auf Verlustvortragskonto
- **Fehlende gesamthänderische Bindung**
- Keine Berücksichtigung bei Liquidation oder Ausscheiden
- Keine Verfügungsbeschränkung → jederzeitige Ausschüttungsmöglichkeit
- Keine weiteren Stimmrechte

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 410 - 412

33

33

AUSWIRKUNGEN DES INVESTITIONSABZUGSBETRAGS (1)

- § 7g Abs. 2 S. 1 EStG: **Außerbilanzielle** Erfassung



BERATUNGSHINWEIS

Auswirkung des § 6b EStG auf § 15a EStG

- Keine Berührung der Steuerbilanz und damit des KapKto des Gesellschafters
- Keine Veränderung des Betriebsvermögens
- § 7g Abs. 1 EStG führt weder zur Entstehung oder zur Erhöhung eines negativen KapKto, noch kann ein negatives KapKto durch den Hinzurechnungsbetrag gem. § 7g Abs. 2 S. 1 EStG ausgeglichen bzw. gemindert werden

AUSWIRKUNGEN DES INVESTITIONSABZUGSBETRAGS (2)

- **Keine Änderung von Außenhaftung** oder Ausfallrisiko



BERATUNGSHINWEIS

Rückgängigmachung eines IAB gem. § 7g Abs. 3 EStG

- § 7g Abs. 2 S. 1 EStG kann nicht verhindern, dass sich das negative KapKto von B weiter erhöht



BERATUNGSHINWEIS

Übertragung auf die Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 und 6 EStG

Thema 03

Mitunternehmereigenschaft und Verlustzurechnung bei einem Vorbehaltsnießbrauch an einem Kommanditanteil

36

MITUNTERNEHMEREIGENSCHAFT UND VERLUSTZURECHNUNG BEI EINEM VORBEHALTSNIEßBRAUCH AN EINEM KOMMANDITANTEIL

NIEßBRAUCH

- An Gegenständen oder Rechten möglich
- Typischer Fall: **Übertragung von Immobilien** unter gleichzeitiger wirtschaftlicher Absicherung des Übertragenden und Verringerung der erbschaftsteuerlichen BMG
- Nachfolgender Schwerpunkt: Nießbrauch an **Betriebsvermögen**

37

NIEßBRAUCH I.Z.M. BETRIEBSVERMÖGEN

- **Kernfrage:** Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven?
- BFH-Urteil vom 25.1.2017:
 - Anwendung des § 6 Abs. 3 EStG setzt die **Einstellung der bisherigen gewerblichen Tätigkeit** voraus
 - Erzielt der bisherige Betriebsinhaber weiter gewerbliche Einkünfte: **laufender Gewinn**, der nicht durch §§ 16 Abs. 4, 34 EStG begünstigt ist
 - **Erhebliche Risiken für die Praxis!**

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGEN

- Ist der streitgegenständliche Vertrag über die Schenkung von Mitunternehmeranteilen unter Nießbrauchsvorbehalt dahin auszulegen, dass neben **den laufenden Verlusten** auch die **Verluste** der Mitunternehmerschaft aus der **Veräußerung von Anlagevermögen** dem Nießbrauchsberechtigten zuzurechnen sind?
- Entfällt bejahendenfalls das Mitunternehmerrisiko des Gesellschafters mit der Folge, dass nicht er, sondern der **Nießbrauchsberechtigte als Mitunternehmer** anzusehen ist?

MITUNTERNEHMEREIGENSCHAFT UND VERLUSTZURECHNUNG BEI EINEM VORBEHALTSNIEßBRAUCH AN EINEM KOMMANDITANTEIL

BFH-URTEIL VOM 20.3.2025 – IV R 12/21, ESTB 2025, 239 (1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2012 - 2014
Kläger	GmbH & Co. KG, deren Kommanditisten sowie Nießbrauchsberechtigte an den KG-Anteilen (z.T. als Beigeladene)
2006	Kommanditisten A, B (Ehegatten) und C übertragen ihre KG-Anteile auf ihre jeweiligen insg. acht Kinder unter Vorbehalt lebenslanger Nießbrauchsrechte (bei A und B zugunsten des Zuletztversterbenden). Auseinandersetzungsguthaben werden ausschließlich den Nießbrauchern zugerechnet , die auch verpflichtet werden, Verluste zu tragen (keine Entnahmen bis zur Wiederauffüllung unter den Betrag der Einlage geminderten KapKto). Außerdem werden lebenslange Vollmachten – einschl. einer Rückübertragungsklausel bei Widerruf der Vollmacht – zur Ausübung der Stimm- und Verwaltungsrechte zugunsten der Nießbrauchsberechtigten mit Ausnahme bestimmter Grundlagenentscheidungen – hier jedoch Weisungsgebundenheit der Kommanditisten an die Weisungen der Nießbrauchsberechtigten – vereinbart.
2011	A verstirbt, B führt Nießbrauchsrecht und Stimmrechtsvollmacht fort.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 417 - 419

40

40

MITUNTERNEHMEREIGENSCHAFT UND VERLUSTZURECHNUNG BEI EINEM VORBEHALTSNIEßBRAUCH AN EINEM KOMMANDITANTEIL

BFH-URTEIL VOM 20.3.2025 – IV R 12/21, ESTB 2025, 239 (2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
2012 - 2014	KG erzielt gewerbliche Einkünfte aus der VuV von zwei Grundstücken, im Jahr 2012 Veräußerung der Grundstücke, neben laufenden Verlusten Verluste aus der Veräußerung i.H.v. 1.479.580,16 EUR (2012), 20.072,76 EUR (2013), 22.564,37 EUR (2014), die i.R.d. Feststellungserklärung nach den Beteiligungsverhältnissen auf die Kommanditisten , aber nicht auf die Nießbrauchsberechtigten verteilt werden.
Finanzamt	Verteilung der Verluste auf die Nießbrauchsberechtigten , Zurechnung von Sonderbetriebsgewinnen für zwei Kommanditisten (Geschäftsführertätigkeit für die Komplementärin), negative Gewinnfeststellungsbescheide ggü. Kommanditisten.
FG Rheinland-Pfalz	Abweisung der Klage

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 417 - 419

41

41

REVISION BEGRÜNDET UND ÄNDERUNG DER GEWINNFESTSTELLUNGS-BESCHEIDE (1)

- Zurechnung von Verlusten aus einem Nießbrauch-Gesellschaftsanteil richtet sich nach den vertraglichen Abreden zur **wirtschaftlichen Verlusttragung** und setzt voraus, dass der **Verlusttragende als Mitunternehmer** anzusehen ist.
- Das den **Nießbrauch** kennzeichnende gesetzliche Fruchtziehungsrecht **schließt aus**, dass der Nießbraucher die entfallenden **Verluste wirtschaftlich zu tragen** hat.
- Wenn Nießbraucher Verluste wirtschaftlich tragen müssten, müssten sie zum **Ausgleich der Verluste** verpflichtet sein – die Einschränkung, Entnahmen erst nach **Wiederauffüllung** aufgrund von Verlusten unter die Pflichteinlage gesunkener KapKto vornehmen zu dürfen, steht dem **nicht gleich**.

REVISION BEGRÜNDET UND ÄNDERUNG DER GEWINNFESTSTELLUNGS-BESCHEIDE (2)

- Die Kommanditisten sind **Mitunternehmer**, da sie trotz Stimmrechtsvollmacht der Nießbraucher nicht gehindert sind, ihre Stimmrechte durch Widerruf der Vollmacht trotz der Rückübertragungsklausel **auch selbst** auszuüben. Im Bereich der Grundlagengeschäfte ändert die Weisungsgebundenheit nichts daran, dass die Kommanditisten ihre Stimmrechte im Außenverhältnis ausüben (**Mitunternehmerinitiative**). Aufgrund der wirtschaftlichen Verlusttragung und der stillen Reserven im belasteten Gesellschafts-anteil (Zurechnung der Substanz) liegt trotz der Nießbrauchsrechtsbelastung ausreichendes **Mitunternehmerrisiko** vor.

AUSWIRKUNGEN DER ENTSCHEIDUNG

- Entscheidung zu Substanzverlusten → Wer ist als **Mitunternehmer** zu qualifizieren?
- Praxistypischer Fall
- Notwendigkeit zur Prüfung bestehender Sachverhalte!
- Berücksichtigung **sämtlicher Einkünfte beim Nießbraucher?**
- Gibt es überhaupt **mehrere Mitunternehmeranteile** an einem PersG-Anteil?
- Bedeutung insbesondere i.R.d. **vorweggenommenen Erbfolge**

ZURECHNUNG VON VERLUSTEN

- Rezensionsentscheidung: **Substanzverluste**
- Sachverhalt: Keine wirtschaftliche Tragung durch Nießbraucher
- **Beschränkung** der laufenden **Entnahmemöglichkeiten nicht ausreichend**, allenfalls mittelbare Beteiligung
- **Folgewirkung** auf die Mitunternehmereigenschaft



BERATUNGSHINWEIS

Zurechnung laufender Verluste und Veräußerungsgewinne

DOPPELTE MITUNTERNEHMERSCHAFT

- Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG?
- BFH-Urt. v. 29.1.2025: Grundsätzliche gelten für einen verpachteten als auch für **aktiven Betrieb** → **Übertragende** muss die gewerbliche Tätigkeit **aufgeben**!
- Bei fortbestehender Mitunternehmerschaft wäre die Buchwertfortführung ausgeschlossen
- Aber: Gibt es an einem Mitunternehmeranteil eine **doppelte Mitunternehmerschaft**?
- **BMF-Schr. v. 20.11.2019**: Nießbrauchsrecht steht der Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG **nicht entgegen**, wenn der **Übernehmer Mitunternehmer** wird



BERATUNGSHINWEIS

Mitunternehmereigenschaft des Übernehmers

REZENSIONSENTSCHEIDUNG

- BFH kann klare **Aussage** zur doppelten Mitunternehmerschaft **vermeiden**
- **Laufende Verluste** wurden vom Finanzamt den **Nießbrauchsberechtigten** als Mitunternehmer zugerechnet, ebenso wohl auch die laufenden Einkünfte der Vorjahre
- **Klage** betraf nur die **Veräußerungsverluste**



BERATUNGSHINWEIS

Risiko besteht fort! → **Alternative Gestaltungen wählen!**

Thema 04

(Vorweggenommene) Erbfolge und Grundstücksübertragung

48

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

VORWEGGENOMMENE ERBFOLGE

- **Nicht zwingend unentgeltlich**
- Prüfung der ertragsteuerlichen Rechtsfolgen
- Vorliegen einer Gegenleistung
- Ablauf der **Fristen des § 23 EStG**

49

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

(TEIL-)ENTGELTLICHKEIT DER ÜBERTRAGUNG EINER IMMOBILIE**§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1
EStG**Veräußerung von Grundstücken
bzw. grundstücksgleichen Rechten**Frist:**Zeitraum zwischen Anschaffung
und Veräußerung beträgt nicht
mehr als 10 JahreNicht steuerbar

- Alternative 1: Nutzung im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken
- Alternative 2: Nutzung im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken

**§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2
EStG**Veräußerungsgeschäfte bei
anderen Wirtschaftsgütern**Fristen:**

- Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt nicht mehr als **1 Jahr**
- Bei WG, aus deren Nutzung als Einkunftsquelle zumindest in einem Kalenderjahr Einkünfte erzielt werden, erhöht sich der Zeitraum auf 10 Jahre

Nicht steuerbar

Veräußerungen von Gegenständen des täglichen Gebrauchs

**§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 3
EStG****Veräußerung** von
Wirtschaftsgütern **vor deren
Erwerb****BERATUNGSHINWEIS**

Nutzung zu eigenen Wohnzwecken

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 426 - 427

50

50

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

**ZEHNJAHRESFRIST UND
KST-SATZ**

Veranlagungsjahr 2027:	15 Prozent
Veranlagungsjahr 2028:	14 Prozent
Veranlagungsjahr 2029:	13 Prozent
Veranlagungsjahr 2030:	12 Prozent
Veranlagungsjahr 2031:	11 Prozent
ab dem Veranlagungsjahr 2032:	10 Prozent

„VERÄUßERUNGSGESCHÄFT“

- **Zwangsversteigerung**
- **Scheidung**
- **Nicht: Enteignung**

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 427 - 428

51

51

GEFAHREN VON UNENTDECKTEM BETRIEBSVERMÖGEN

Gehört das Grundstück

- i.R.e. **Betriebsaufspaltung** zum Vermögen des Besitzunternehmens?
- durch eine gewerbliche Mitbenutzung zu einem **(Sonder-)Betriebsvermögen**?
- als Teil eines **gewerblichen Grundstückshandels** zum Betriebsvermögen?
- zum Vermögen einer **vermögensverwaltenden PersG**, die nun doch (z.B. aufgrund einer gewerblichen Infektion) einen Gewerbebetrieb betreibt?

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGEN

- Liegt ein privates Veräußerungsgeschäft selbst bei einer Grundstücksübertragung gegen Schuldübernahme unter dem Verkehrswert vor?
- Kommt ein Schuldzinsenabzug beim Übertragenden selbst dann in Betracht, wenn ein Grundstücksanteil im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ohne Schuldübertragung übertragen wurde?

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

BFH-URTEIL VOM 11.3.2025 – IX R 17/24, DSTR 2025, 1265 (FALL 1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2019
Kläger	Übertragung einer im Jahr 2014 erworbenen vermieteten Immobilie im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf die Tochter gegen Schuldübernahme (115.000 EUR). Der Verkehrswert des Objekts betrug bei Übertragung 210.000 EUR. Die FinVerw ging von einem teilentgeltlichen Übertragungsvorgang aus, der hinsichtlich des entgeltlichen Teils eine Versteuerung nach § 23 EStG nach sich zog.
Nds. FG	Kein Fall des § 23 EStG, weil die Übertragung unter den Anschaffungskosten stattfand und es an einen „Geschäft“ mangelt.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 429 - 430

54

54

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

REVISION BEGRÜNDET UND ABWEISUNG DER KLAGE

- Privates Veräußerungsgeschäft liegt vor, weil innerhalb der **Zehnjahresfrist** eine entgeltliche Grundstücksübertragung erfolgt.
- **Übernahme** der mit dem Grundstück zusammenhängenden **Verbindlichkeiten** seitens der Übernehmerin (= Schuldfreistellung des Übertragenden) = **Entgeltlichkeit**
- Das einheitliche Rechtsgeschäft „Grundstücksübertragung“ wird ertragsteuerlich bei der entgeltlichen Übertragung unterhalb des Verkehrswertes nach dem **Verhältnis des Verkehrswerts zur Entgeltlichkeit** (hier: Schuldübernahme) in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt.
- Entsprechend der Entgeltlichkeitsquote sind dem Entgelt die **anteiligen Anschaffungskosten** unter Bereinigung um die **anteilige Abschreibung** und die anteiligen Veräußerungskosten gegenüberzustellen. **§ 23 EStG** kommt damit nicht nur bei vollentgeltlichen Rechtsgeschäften zur Anwendung.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 430 - 431

55

55

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

BFH-URTEIL VOM 3.12.2024 – IX R 2/24, BSTBL II 2025, 453 (FALL 2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2019
Kläger	Der Vater überträgt 2/5 eines Immobilienmteigentumsanteils auf seinen Sohn. Er behält die Bankverbindlichkeiten zurück. Von den Schuldzinsen sind nach Übertragung nach Auffassung des Finanzamts nur 3/5 als Werbungskosten abziehbar.
Nds. FG	Nur anteiliger Werbungskostenabzug zulässig.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 431

56

56

(VORWEGGENOMMENE) ERBFOLGE UND GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG

KLAGE UNBEGRÜNDET

- Schuldzinsen sind nur dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus VuV abziehbar, wenn sie mit einer bestimmten Einkunftsart zusammenhängen (**Veranlassungszusammenhang**).
- Bezüglich der Schuldzinsen, die auf den **unentgeltlich übertragenen** ideellen Miteigentumsanteil entfallen, **fehlt** es an einem Veranlassungszusammenhang mit den Einkünften.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 432

57

57

STRENGE TRENNUNGSTHEORIE

- Fortführung der Rspr.: Bei Teilentgeltlichkeit → **Aufteilung** in einen vollentgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil
- **Verhältnis** der Gegenleistung zum Verkehrswert
- Gilt auch, wenn **Gegenleistung unter Anschaffungskosten**
- **Keine Doppelbesteuerung:**
 - Unentgeltlicher Teil: SchSt
 - Entgeltlicher Teil: ESt



BERATUNGSHINWEIS

Strikte Trennungstheorie

AUSWIRKUNGEN ÜBERNEHMER

- **Entgeltlicher** Anteil:
 - Aufteilung der Anschaffungskosten auf Grund und Boden sowie Gebäude (letzter Betrag führt zu höherer AfA)
 - Ggf. anschaffungsnahe Herstellungskosten
 - Eigene Zehnjahresfrist



BERATUNGSHINWEIS

Veräußerungsfall

- **Unentgeltlicher** Anteil: Fußstapfentheorie

ZURÜCKBEHALTUNG VON SCHULDEN

- **Einschränkung** des Werbungskostenabzugs
- Höhe des **Anteils** der unentgeltlichen Übertragung



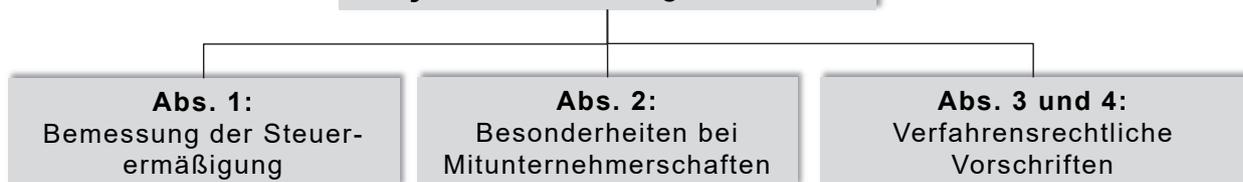
BERATUNGSHINWEIS
Handlungsalternativen

Thema 05

Anrechnung der GewSt nach § 35 EStG
bei abweichenden Wirtschaftsjahren

§ 35 ESTG

- Anrechnung der GewSt auf die ESt
- **Höchstgrenzen:**
 - 4,0-fache des GewSt-Messbetrags
 - Tatsächlich gezahlte GewSt

Systematik des § 35 EStG

ERMITTLUNG DES ANTEILIGEN MESSBETRAGS

- Allgemeiner handelsrechtlicher **Gewinnverteilungsschlüssel**
- **Beispiel:** Erwirtschaftet eine Mitunternehmerschaft einen Gewerbeertrag, der zu einem Messbetrag von 50.000 EUR führt, und hält ein Mitunternehmer eine Gewinnbeteiligung von 40 %, so steht diesem ein anteiliger Messbetrag von 20.000 EUR zu. Die tarifliche ESt ermäßigt sich sodann um $4 \times 20 \text{ TEUR} = 80.000 \text{ EUR}$, begrenzt auf die anteilig tatsächlich gezahlte GewSt und auf die tarifliche Steuer, die auf die gewerblichen Einkünfte entfällt.

BESONDERHEITEN BEI SONDER- UND ERGÄNZUNGSBILANZEN

- **Keine** Berücksichtigung
- Anwendung des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels

UNTERJÄHRIGES AUSSCHEIDEN

- Beteiligung am **Ende** des Erhebungszeitraums
- Unterjährig ausscheidender Gesellschafter

VERFAHRENSRECHT BEI MIT-UNTERNEHMERSCHAFTEN

- Aufteilung der tatsächlich zu zahlenden GewSt
- **Gewinnverteilungsschlüssel**
- Gesonderte und einheitliche Feststellung

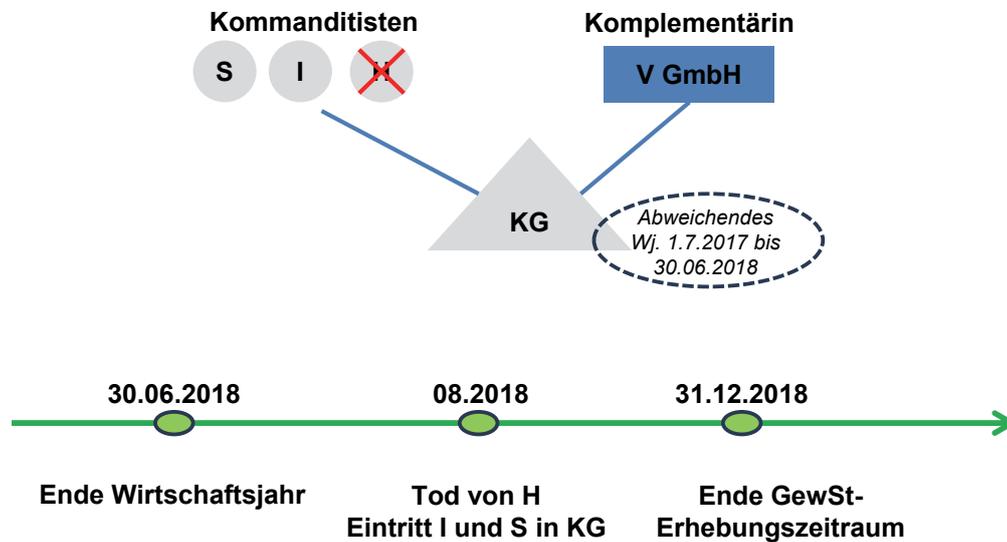
VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGE

Ist bei der Ermittlung der Steuerermäßigung nach § 35 EStG bei Einkünften aus Gewerbebetrieb auf die Mitunternehmer abzustellen, die am Ende des (gegebenenfalls abweichenden) Wirtschaftsjahres an der Mitunternehmerschaft beteiligt waren?

BFH-URTEIL VOM 10.4.2025 – IV R 21/22, BFH/NV 2025, 1105

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2018
Klägerin	KG, an der die V-GmbH als Komplementärin und H als Kommanditist beteiligt waren.
30.6.2018	Ende des abweichenden Wirtschaftsjahrs (1.7.2017 bis 30.6.2018) der KG.
August 2018	Tod des Komplementärs H und Eintritt der Erben Ehefrau I und Tochter S in die KG.
31.12.2018	Ende des GewSt-Erhebungszeitraums = Ende des Kalenderjahrs.
Finanzamt	Erlässt 2018 einen Bescheid über die Feststellung nach § 35 Abs. 2 EStG. Aufteilung GewSt-Messbetrag von 3.465 EUR auf die V-GmbH (133,40 EUR), I (1.665,80 EUR) und S (1.665,80 EUR). Die tatsächlich zu zahlende GewSt von 16.979 EUR wurde ebenfalls aufgeteilt auf die V-GmbH (653,70 EUR), I (8.162,65 EUR) und S (8.162,65 EUR).
Einspruch	Verteilung der BMG ist auf verstorbenen H vorzunehmen
FG	Stattgabe der Klage

ANRECHNUNG DER GEWST NACH § 35 ESTG BEI ABWEICHENDEN WIRTSCHAFTSJAHREN



AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 440

68

68

ANRECHNUNG DER GEWST NACH § 35 ESTG BEI ABWEICHENDEN WIRTSCHAFTSJAHREN

REVISION UNBEGRÜNDET

- Für die Aufteilung des Steuerermäßigungs Betrags sind der Steuermessbetrag sowie die tatsächlich zu zahlende GewSt auf diejenigen Gesellschafter zu verteilen, die zum **Ende des abweichenden Wirtschaftsjahrs** am 30.6.2018 an der Klägerin **beteiligt** waren.
- Der BFH geht davon aus, dass zeitlicher Bezugspunkt des **allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels** als maßgeblicher Verteilungsmaßstab in § 35 Abs. 2 S. 2 EStG stets das **Ende des Wirtschaftsjahrs** ist, dass der Ermittlung des Gewerbeertrags für den jeweiligen Erhebungszeitraum zugrunde lag.
- Dieser modifizierte Ansatz führt in den Fällen eines kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahrs zu keinem anderen Ergebnis als bisher; er führt aber auch für vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahre zu einem **sachgerechten Ergebnis**.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 441

69

69

ANMERKUNGEN

- Ende des Erhebungszeitraums noch vorhandener Mitunternehmer
- **Abweichendes** Wirtschaftsjahr

**ABWEICHENDES
WIRTSCHAFTSJAHR**

- Drohende Inkonsistenz: Keine Anrechnung, obwohl die GewSt wirtschaftlich mitgetragen wurde
- Gewinnverteilungsschlüssel: **Stichtag?**
- PersG als **Steuerschuldnerin**
- BFH-Urt. v. 14.1.2016

WESENTLICHE AUSSAGEN

- Gesetzlicher Rahmen
- Gewinnverteilungsschlüssel
- **Steuerschuldnerschaft und wirtschaftliche Last**
- Beteiligung aller Gesellschafter

Thema 06

Gewerblicher Grundstückshandel / Erweiterte Kürzung

72

AUSGANGSFRAGE

Private Vermögens-
verwaltung



Gewerbliche Tätigkeit

73

DREI-OBJEKT-GRENZE

- GrS v. 10.12.2001
- Bedeutung des **Fünf-Jahres-Zeitraums**
- BFH v. 15.6.2004

KONSEQUENZEN DES GEWERBLICHEN GRUNDSTÜCKSHANDELS

- Private Veräußerungsgeschäfte ⇔ § 15 EStG
- GewSt:
 - Einfache Kürzung
 - **Erweiterte Kürzung**
- Merkmal der Ausschließlichkeit

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGE

Liegt eine Vermögensverwaltung selbst dann (noch) vor, wenn kurz nach Ablauf der 5-Jahres-Frist 13 von 15 Immobilienobjekten veräußert werden?

BFH-URTEIL VOM 20.3.2025 – III R 14/23, BFH/NV 2025, 962**Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form**

Streitjahre	2011, 2013
Klägerin	Rechtsnachfolgerin der im Jahr 2007 gegründeten A-GmbH; Unternehmensgegenstand: Verwaltung eigenen Vermögens. Geschäftsführer C verstarb 2012, woraufhin der andere Mitgesellschafter B die alleinige Geschäftsführung übernahm; Ehefrau des C alleinige Erbin veräußerte ihre Anteile an B A-GmbH war Eigentümerin von Grundstücken (AV), weitgehend fremdfinanziert März 2013: Veräußerung von 13 Objekten mit 133 Wohnungen und 12 Gewerbeobjekten 2015: Veräußerung von zwei weiteren Objekten und Ablösung des Darlehens gegen Vorfälligkeitsentschädigung
Finanzamt	Versagung der erweiterten Grundstücks Kürzung
FG Münster	Klage begründet, die todesbedingte Veräußerung lässt keinen Rückschluss auf die zum Erwerbszeitpunkt bestehende Veräußerungsabsicht zu

REVISION UNBEGRÜNDET

- **Typisierende Drei-Objekt-Grenze:** Gewerblicher Grundstückshandel, wenn innerhalb eines **engen zeitlichen Zusammenhangs** von i.d.R. fünf Jahren (zwischen der Anschaffung oder Errichtung und dem Verkauf) mindestens vier Objekte veräußert werden.
- Fünfjahreszeitraum **keine starre Grenze**. Bei Grundstücksveräußerungen nach **mehr als fünf Jahren** – und in besonderem Maße bei erstmaligen Veräußerungen danach – bedarf es jedoch **weiterer Indizien**, um von Anfang an einen gewerblichen Grundstückshandel annehmen zu können.
- Weitere Beweisanzeichen lagen im Streitfall aufgrund der gebotenen Einzelfallprüfung **nicht vor**. Insbesondere wurde im 5-Jahres-Zeitraum kein Objekt veräußert und auch keine eine Veräußerung vorbereitenden Maßnahmen eingeleitet.
- Das überraschende **Versterben des C** ist ein besonderer Umstand. Dieser dürfte ausschlaggebend für die hohe Zahl von Veräußerungen kurz nach Ablauf der 5-Jahres-Frist sein.

RECHTSFOLGEN DES GEWERBLICHEN GRUNDSTÜCKSHANDELS

- Gewerbebetrieb
- Betriebsvermögensvergleich
- Umlaufvermögen → **Keine AfA!**
- Beginn der gewerblichen Grundstückshandels
- Rückwirkung auf frühere Objekte
- § 21 vs. § 15 EStG
- Beendigung des gewerblichen Grundstückshandels



BERATUNGSHINWEIS

Strukturierung von Immobilieninvestitionen

BEDINGTE VERÄUßERUNGSABSICHT UND ERBFALL

- Bedingte Veräußerungsabsicht nicht zwingend anzunehmen
- **Vorliegend:**
 - Keine Vorbereitungsmaßnahmen
 - Anlagevermögen
 - Finanzierung

**BERATUNGSHINWEIS**

Bedeutung des Todesfalls

- Unbeachtlichkeit privater Motive
- Fünf Jahre: wertsteigende Maßnahmen und Verwertung

**BERATUNGSHINWEIS**

Vorweggenommene Erfolge

OBJEKT

- Grundstücke jeglicher Art
- FG Berlin-Brandenburg v. 17.1.2023
- Verschmelzungsfälle

**BERATUNGSHINWEIS**

Vorsicht vor grundbuchrechtliche Maßnahmen

- „Wirtschaftliche Einheit“

Thema 07

Aktuelles zur Familienstiftung

82

AKTUELLES ZUR FAMILIENSTIFTUNG

Formen der Stiftung

Gemeinnützige Stiftung

- Gemeinwohlförderung
- Befreiung von ErbSt/
SchSt
- Spendenbescheinigung
- Vermögensbindung

Familienstiftung

- Zusammenhalt des
Familienvermögens
- Versorgung der
Familie
- Asset Protection

Doppelstiftung

- Kombination der Vorteile
- Unternehmensnachfolge
- Vermögens- und Stimm-
rechtsverteilung

83

FAMILIENSTIFTUNG

- Stiftung dient ausschließlich oder überwiegend einer oder mehreren Familien
- **Mehr als die Hälfte der Erträge** an die Bezugs- oder Anfallberechtigten
- Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts v. 21.3.2013
- **Verschonungsbedarfsprüfung** gem. § 28a ErbStG

ERSTAUSSTATTUNG

- Erstaussstattung: Belastung mit **SchSt**
- Verwandtschaftsverhältnis zwischen dem Stifter und dem **entferntest berechtigten Destinatär** (potentielle Vermögenszuwendungen)

SPÄTERE ZUWENDUNGEN

- Schenkungsteuerbar (§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG)
- **Steuerklasse III → 30 – 50 %** Steuerbelastung
- **Erbschaftsteuerliche Begünstigungen** können grds. genutzt werden (insb. für Betriebsvermögen)

ERBERSATZSTEUER

- Alle **30 Jahre**
- Freibetrag i.H.v. 800.000 EUR
- Anwendung der **allgemeinen Begünstigungsregelungen**

LFD. ERTRAGSTEUERN

- Unbeschränkt KSt-Pflicht, § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG
- Einnahmen aus **allen Einkunftsarten** des § 2 Abs. 1 EStG möglich
- Bei Ansässigkeit im Ausland: beschränkte KSt-Pflicht, § 2 Nr. 1 KStG

BESTEuerung DER DESTINATÄRE

- Ausschüttungen = **§ 20 Abs. 1 Nr. 9** S. 1 bzw. 2 EStG → Abgeltungsteuer zzgl. SolZ und ggf. KiSt
- **Zwingende** Ausschüttungen aufgrund der Satzung: nicht schenkungsteuerbar
- **Freiwillige** Ausschüttungen: schenkungsteuerbar
- Ggf. **Doppelbelastung** mit ESt und SchSt

WEGZUGSBESTEUERUNG

- Hohe Steuerbelastung für Gesellschafter von PersG und KapG
- **Fiktion der Veräußerung**, Steuerbelastung ohne Liquiditätszufluss → hohe Belastung
- Bei Stiftung: **Keine Wegzugsbesteuerung**, da keine Inhaber oder Gesellschafter

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGEN

- Führt die einmalige Auskehrung einer **Geld- und Sachleistung** durch eine **Stiftung** mit Sitz in der Schweiz zu **Einkünften aus Kapitalvermögen** gem. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG?
- Können die **Stiftungsleistungen** bei dem Destinatär als **Erwerb von Todes wegen** oder als **Schenkung auf den Todesfall** zu qualifizieren sein?
- Sind die **Stiftungseinkünfte** einer **schweizerischen Familienstiftung** den in **Deutschland lebenden Begünstigten** nach § 15 Abs. 1 AStG zuzurechnen?

BFH-URTEIL VOM 1.10.2024 – VIII R 25/21, BSTBL II 2025, 442 (FALL 1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2017
Kläger	Empfänger einer einmaligen Geld- und Sachleistung (Aktien) aus den Erträgen der B-Familienstiftung aus der Schweiz, die auf eine mögliche Steuerpflicht nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 oder § 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 HS 2 ErbStG hinweist und sich zur Übernahme der evtl. SchSt bereit erklärt.
Finanzamt	SchSt-Pflicht, nach BFH-Urt. v. 3.7.2019: Aufhebung des Bescheids; ESt-Veranlagung: Einkünfte aus KapV i.S.d. § 32d Abs. 1 EStG
FG Hamburg	Klage erfolglos

REVISION UNBEGRÜNDET (1)

- Bei der Auskehrung der B-Stiftung in Form von Geld und Aktien der X-AG handelt es sich um einen **steuerpflichtigen Kapitalertrag** i.S.d. **§ 20 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 EStG**.
- Begriff „Leistung“ i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 EStG entspricht mangels abweichender Regelung dem des § 22 Nr. 3 EStG. **Alle Arten von Vermögenstransfers** in Form von Geld-, Sach- und Dienstleistungen sowie Nutzungsüberlassungen und damit auch die Übertragung von Geld und Aktien.
- Leistung der B-Stiftung in Form der Übertragung von Geld und Aktien der X-AG ist einer **Gewinnausschüttung** i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG wirtschaftlich **vergleichbar**. Feststellungen des FG: Kläger erfüllte in seiner Person die Voraussetzungen, die in der Stiftungsurkunde der B-Stiftung für einen Leistungsbezug aufgestellt wurden und er gehörte zum Kreis der begünstigungsfähigen Personen. Weiter gehender Mitwirkungsrechte oder Einflussmöglichkeiten des Klägers auf die Verwendung der Stiftungserträge bedurfte es für die wirtschaftliche Vergleichbarkeit mit einer Gewinnausschüttung nicht.

REVISION UNBEGRÜNDET (2)

- Der Umstand, dass der **Stiftungsrat** der B-Stiftung nach den Feststellungen des FG nach seinem Ermessen darüber **entscheiden** konnte, ob eine Zuwendung erfolgte sowie über den Empfänger, die Höhe und den Zeitpunkt der auszurichtenden Unterstützungsleistung, spricht **nicht gegen die wirtschaftliche Vergleichbarkeit** der Leistung mit einer Auskehrung aus einer inländischen Stiftung. Die Rechtsstellung des Klägers entspricht insofern der gesetzlichen Typik der **Rechtsstellung eines Destinatärs** nach inländischem Zivilrecht, nach der den Destinatären keine Wertrechte in Form von Ansprüchen auf Stiftungsleistungen zustehen.

BFH-URTEIL VOM 11.12.2024 – II R 50/22, BFH/NV 2025, 959 (FALL 2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2015
Klägerin	Tochter der 2015 verstorbenen Erblasserin (E). E hatte 1990 eine Stiftung nach liechtensteinischem Recht gegründet, aus der sie begünstigt war. Nach deren Ableben sollte die Klägerin eine monatliche Rente bekommen, später: geänderte Beschlussfassung: Zahlungsbeginn zu Lebzeiten der Erblasserin. Zahlungen werden der SchSt unterworfen.
Finanzamt	Erfassung des Anspruchs auf monatliche Zahlung nach dem Tod der Erblasserin als Erwerb aufgrund eines Vertrags zugunsten Dritter nach § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG und Ermittlung des kapitalisierten Werts der Zahlungen gem. § 14 Abs. 1 S. 1, 2 und 4 i.V.m. der Anlage zu § 14 Abs. 1 BewG.
FG Köln	Kein Erwerb von Todes wegen nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 1 ErbStG, da das Stiftungsvermögen beim Tod der Erblasserin intransparent geworden sei, noch ein Erwerb nach § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG, kein Vertrag zugunsten Dritter.

AUFHEBUNG DES URTEILS UND ZURÜCKVERWEISUNG (1)

- Das FG hat **keine Feststellungen** dazu getroffen, ob ein Erwerb durch **Schenkung auf den Todesfall** nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 ErbStG i.V.m. § 2301 BGB vorliegt. Das BGB unterscheidet zwischen der Schenkung auf den Todesfall, bei der das bedingte Schenkungsversprechen mit dem Tod des Erblassers durch den Erben erfüllt wird (§ 2301 Abs. 1 S. 1 BGB), und dem Fall, dass der Verstorbene selbst die Leistung erbracht, also die Schenkung bewirkt hat (§ 2301 Abs. 2 BGB). Das FG hat **keine Feststellungen** dazu getroffen, ob ein solches **Schenkungsversprechen** der Erblasserin **zu Lebzeiten** hinsichtlich der Rentenzusage schon zu Lebzeiten der Erblasserin erfolgte oder erst durch die Stiftung übermittelt wurde. Die Entscheidung ist daher aufzuheben und zurückzuverweisen.

AUFHEBUNG DES URTEILS UND ZURÜCKVERWEISUNG (2)

- FG wird weiter zu prüfen haben, welches Erbstatut Anwendung findet. Sollten die Feststellungen ergeben, dass **deutsches Erbrecht** Anwendung findet, liegt hinsichtlich der jährlichen Zahlungen der Stiftung an die Klägerin nach dem Tod der Erblasserin **weder** ein **Erwerb durch Erbanfall** (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 1 ErbStG i.V.m. § 1922 BGB) **noch durch** ein **Vermächtnis** (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 2 ErbStG i.V.m. §§ 2147 ff. BGB) vor. Ebenso wenig ist ein Vermögensvorteil gegeben, der aufgrund eines von der Erblasserin geschlossenen Vertrags bei deren Tod von der Klägerin unmittelbar erworben wurde (§ 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG).
- Sollte das FG zu dem Ergebnis gelangen, dass die Voraussetzungen für eine Besteuerung des Rentenstammrechts nach den Erwerbstatbeständen des § 3 ErbStG nicht vorliegen, könnte der Besteuerungstatbestand des **§ 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 Alt. 2 ErbStG** hinsichtlich der aus dem Stiftungsvermögen ausgeschütteten **Rentenzahlungen** gegeben sein.

BFH-URTEIL VOM 3.12.2024 – IX R 32/22, BFH/NV 2025, 718 (FALL 3)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2012 - 2016
Klägerin	Destinatärin der Z-Familienstiftung in der Schweiz. Die Erblasserin hatte testamentarisch deren Errichtung angeordnet. Nach dem Stiftungsstatut entscheidet der Stiftungsrat über die Verwendung des Stiftungskapitals und der Erträge nach freiem Ermessen. Die Destintäre haben keinen klagbaren Anspruch gegen die Stiftung.
Finanzamt	Gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte bei der Klägerin, die dort gem. § 15 AStG der Besteuerung im Inland unterworfen werden.
FG Hessen	Klage begründet und Aufhebung der Bescheide

REVISION UNBEGRÜNDET

- Die **Voraussetzungen** des § 15 Abs. 1 S. 1 AStG für eine Zurechnung der Einkünfte der ausländischen Familienstiftung zu den bezugs- oder anfallberechtigten Personen **liegen grundsätzlich vor**.
- Aus unionsrechtlichen Gründen scheidet im Streitfall eine Zurechnung der Einkünfte nach § 15 Abs. 6 AStG jedoch aus. § 15 Abs. 6 AStG findet über den Wortlaut hinaus **auch auf Drittstaatsverhältnisse** Anwendung.
- Die Klägerin hat auch den Nachweis erbracht, dass das Stiftungsvermögen der **Verfügmacht der dahinterstehenden Personen** rechtlich und tatsächlich **entzogen** ist, § 15 Abs. 6 Nr. 1 AStG i.V.m. § 15 Abs. 2 und 3 AStG. Für diese Frage kommt es allein darauf an, ob nach zivilrechtlichen Maßstäben Errichter und Begünstigte die **Herausgabe des Stiftungsvermögens bewirken können**.

EINKOMMENSTEUERPFLICHT DER DESTINATÄRE

- Einkünfte aus KapV, **§ 20 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 EStG**, soweit nicht bereits Nr. 1
- Vergleichbarkeit mit Gewinnausschüttungen aus einer KapG → Stellung des **Leistungsempfängers** muss derjenigen eines **Anteilseigners** entsprechen
- Bisher: Destinatär musste Einfluss auf das Ausschüttungsverhalten nehmen können
- **Nunmehr:** Nur Leistungen von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG **nicht erfasst**, die eine Gegenleistung im weitesten Sinne sind; Keine besonderen Mitwirkungs- und Vermögensrechte
- Entscheidung des **Stiftungsrats**



BERATUNGSHINWEIS

Begriff der Leistung

ERSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUERPFLICHT DER DESTINATÄRE (1)

- Wem ist das Stiftungsvermögen zuzurechnen?

**BERATUNGSHINWEIS**

Anwendung ausländischen Rechts

- Besteuerung der Erwerbe der Destinatäre **nach dem Stifter von Todes** wegen scheidet weitgehend aus
- Kein Erwerb nach § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG
- Rentenansprüche eines Dritten aus dem Stiftungsvermögen: Schenkung auf den Todesfall nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG

**BERATUNGSHINWEIS**

Häufiger Ausschluss der Ansprüche

ERSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUERPFLICHT DER DESTINATÄRE (2)

- Besteuerung des Erwerbers als **Zwischenberechtigter**

**BERATUNGSHINWEIS**

Gegenstand der Zuwendung

ZURECHNUNGSBESTEUERUNG BEI FAMILIENSTIFTUNGEN UND TRUSTS

- Zurechnung von ausländischen Stiftungen erzielten Einkünften zu in Deutschland ansässigen Stiftern bzw. Begünstigten, auch wenn sie **keine Ausschüttungen** von der Stiftung erhalten
- Beachte: Weder niedrige Besteuerung noch passive Einkünfte erforderlich
- § 15 Abs. 6 AStG: Suspendierung, wenn der hinter der Stiftung stehenden Person das Vermögen rechtlich und tatsächlich entzogen ist, Informationsaustausch und **EU- bzw. EWR**
- BFH: Aus Gründen des Unionsrechts muss eine weite Auslegung erfolgen → Kapitalverkehrsfrei → **Anwendung auch auf Drittstaaten** → Trusts in Drittstaaten

Thema 08

Beginn der sachlichen Gewerbsteuerpflicht

BEGINN DER SACHLICHEN GEWERBESTEUERPFLICHT

WACHSENDE BEDEUTUNG DER GEWST

- Objektsteuercharakter → Inanspruchnahme der lokalen Infrastruktur
- Absenkung der KSt- und des § 34a EStG-Steuersatzes
- **Entwicklung der gewerbsteuerlichen Hebesätze:**
§ 16 Abs. 4 GewStG ↔ Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG

**BERATUNGSHINWEISE**

Begrenzung der Hebesatzautonomie und Nichtänderung v. § 35 EStG

- 2024: Tendenz zur **Erhöhung der Hebesätze**

**BERATUNGSHINWEIS**

Geplante Anpassung des Mindesthebesatzes

BEGINN DER SACHLICHEN GEWERBESTEUERPFLICHT

GEWERBESTEUERPFLICHT

- Einzelunternehmen
 - Personengesellschaften
- } Definition des § 15 Abs. 2 EStG
- Beginn der Steuerpflicht → **Vorbereitungshandlungen**
 - Vorweggenommene Betriebsausgaben
 - Eigenständige gewerbsteuerliche Würdigung → Gewerbsteuerlich irrelevante Vorbereitungshandlungen

**BERATUNGSHINWEIS**

Verlustnutzung

GEWERBEBETRIEBE KRAFT RECHTSFORM UND WIRTSCHAFTLICHE GESCHÄFTSBETRIEBE

§ 2 Abs. 2 GewStG

Nach außen tätig gewordene Vorgesellschaft



BERATUNGSHINWEIS

Kapitalgesellschaft als Alternative bei Anlaufverlusten?

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

Wann beginnt die sachliche Gewerbesteuerpflicht, wenn eine Gesellschaft mit dem Zweck gegründet wird, ein Objekt zu errichten, um dieses anschließend an ihren mehrheitlich beteiligten Kommanditisten zu veräußern?

BEGINN DER SACHLICHEN GEWERBESTEUERPFLICHT

BFH-URTEIL VOM 20.2.2025 – IV R 23/22, BFH/NV 2025, 686

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2009 und 2010
Klägerin	GmbH als Rechtsnachfolgerin einer C-GmbH & Co. KG (F-GmbH ist Kommanditist 94,9 % und Gesellschafterin der Komplementär-GmbH 5,1 %), erwarb im Jahr 2008 ein Grundstück mit dem Ziel, darauf ein Hotel zu errichten und dieses später zu vermieten oder zu verkaufen. Im gleichen Jahr begann sie mit der Planung und Beauftragung der Bauarbeiten bei der F-GmbH als Generalunternehmerin (Errichtung des schlüsselfertigen Hotels). 2009 und 2010 entstehen erhebliche Verluste (insges. rd. 2,1 Mio. EUR), die sie als gewerbsteuerliche Fehlbeträge geltend macht. Im Februar 2011: Veräußerung der Kommanditanteile an die I-GmbH. 2011: Eröffnung des Hotels. Es sollte nach Veräußerung an ein Unternehmen der H-Gruppe durch diese betrieben werden.
Finanzamt	Gewerbsteuerliche Fehlbeträge sind nicht anzuerkennen, weil die sachliche GewSt-Pflicht erst mit der Eröffnung des Hotels begonnen habe.
FG Berlin-Brandenburg	Gibt der Klage statt. Die Fehlbeträge seien anzuerkennen, weil die sachliche GewSt-Pflicht, mit Ankauf des Grundstücks beginne, wenn ihre mehrheitlich an der Klägerin beteiligten Kommanditistin die Veräußerung ihrer Anteile an der Gesellschaft plane. Dies komme wirtschaftlich der Veräußerung des einzigen Objekts gleich.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 485 - 487

106

106

BEGINN DER SACHLICHEN GEWERBESTEUERPFLICHT

REVISION FÜR 2009 UNZULÄSSIG, 2010 ZURÜCKVERWEISUNG

- **Werbende Tätigkeit** einer PersG (→ Beginn ihrer sachlichen Gewerbesteuerpflicht): **tatsächlich ausgeübte Tätigkeit**. Keine Vermengung der **Ebenen** der PersG und der an ihr beteiligten Gesellschafter
- Merkmal der sachlichen Gewerbesteuerpflicht ist **keine Besteuerungsgrundlage** i.S.d. § 35b Abs. 2 S. 2 GewStG n.F.
- Aus § 7 S. 2 GewStG ergibt sich **nicht**, dass für die sachliche Gewerbesteuerpflicht einer PersG ein „**Share-Deal**“ mit einem „**Asset-Deal**“ **gleichzusetzen** ist. § 7 S. 2 GewStG setzt die sachliche Gewerbesteuerpflicht voraus.
- Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht: Unterschied, ob die PersG ein mit einem Hotel zu bebauendes Grundstück in der Absicht erwirbt, die Hotelimmobilie nach Abschluss der Baumaßnahmen **zu veräußern, oder** ob die PersG ein derartiges Grundstück in der Absicht erwirbt, um das errichtete Hotel nach Abschluss der Baumaßnahmen mit verändertem Gesellschafterbestand **selbst zu betreiben**.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 487 - 488

107

107

VORLIEGEN EINER BESCHWER

- Ausgangspunkte: ESt- bzw. KSt-Bescheid und Gewinnfeststellungsbescheid → **§ 35b GewStG**
- Notwendigkeit der Beschwer des Rechtsbehelfsführers gem. § 40 Abs. 2 FGO
- Differenzierung: § 35b Abs. 2 GewStG **vor und nach** dem JStG 2010
- Zeitlicher Anwendungsbereich: Verlust für die **nach dem 13.12.2010** Erklärungen abgegeben wurden
- **Konsequenzen:**
 - Keine Beschwer für 2009 → Verfahren unzulässig
 - Verfahren für 2010 zulässig

RECHTSPRECHUNG: EIN-OBJEKT-PERSONENGESELLSCHAFT & GEWERBLICHER GRUNDSTÜCKSHANDEL

- **Ein-Objekt-PersG** : Grundsatz: Indienststellung (Schiff), Ausnahme: Absicht zur Veräußerung und nicht zum Betrieb
- **Gewerblicher Grundstückshändler**: Abschluss des (wirksamen) Kaufvertrags
- BFH: „**Gewerbebetrieb in Gang gesetzt**“
 - **Handel**: Leistung am Markt angeboten
 - **Dienstleistung**: Aufnahme der Tätigkeit → nicht gewerbsteuerbare Vorbereitungshandlungen
 - **§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG**: Aufnahme der Tätigkeit



BERATUNGSHINWEIS

Rechtsformunabhängigkeit & Beabsichtigte originäre Tätigkeit

BEGINN DER SACHLICHEN GEWERBESTEUERPFLICHT

ABGRENZUNG: GESELLSCHAFTER- ↔ GESELLSCHAFTSEBENE

- FG: Absichten der Gesellschafter zur Veräußerung
- BFH: Nicht die Gesellschafter, sondern die **Gesellschaft** ist entscheidend
- **Tatsächliche werbende Tätigkeit** der Gesellschaft → Veräußerungsabsicht der Gesellschafter unbeachtlich
- **§ 7 S. 2 GewStG** setzt das Bestehen einer sachlichen Gewerbesteuerpflicht voraus



BERATUNGSHINWEIS

Kein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG

BEGINN DER SACHLICHEN GEWERBESTEUERPFLICHT

GRÜNDE FÜR DIE ZURÜCKVERWEISUNG

- Unzureichende Feststellung des Sachverhalts durch das FG
- Entscheidend:
 - **Tatsächlich** ausgeübte Tätigkeit
 - Hat die Klägerin das Hotel nach dessen Fertigstellung **selbst betrieben** und wenn ja, ab wann?

Thema 09

Nachbehaltensfrist verlängert – Aussetzung der Vollziehung gerechtfertigt?

113

NACHBEHALTENSFRIST VERLÄNGERT – AUSSETZUNG DER VOLLZIEHUNG GERECHTFERTIGT?

SHARE DEAL REFORM

- **Steigende GrESt-Sätze**
- Zunehmende Belastung – z.T. mit **Doppelbelastung**
- Regelungen zum Asset Deal
- Share Deal Reform

114

NACHBEHALTENSFRIST VERLÄNGERT – AUSSETZUNG DER VOLLZIEHUNG GERECHTFERTIGT?

	§ 1 Abs. 2a GrEStG	§ 1 Abs. 2b GrEStG	§ 1 Abs. 3 GrEStG	§ 1 Abs. 3a GrEStG
Rechtsform der Grundstücksgesellschaft	PersG	KapG	KapG/PersG	KapG/PersG
Steuer auslösender Tatbestand	Anteilsübergang (mittelbar bzw. unmittelbar) von 90 % auf <u>neue</u> Gesellschafter innerhalb von 10 Jahren	Anteilsübergang (mittelbar bzw. unmittelbar) von 90 % auf neue Gesellschafter innerhalb von 10 Jahren	Anteilsvereinigung oder Übertragung 90 % (unmittelbar bzw. mittelbar)	Wirtschaftliche Beteiligung 90 % (unmittelbar bzw. mittelbar)
Beherrschungs- oder Zurechnungserfordernis	Nein (beliebige Neugesellschafter)	Nein (beliebige Neugesellschafter)	Ja, ein Erwerber (oder mehrere bei Organschaftsfällen)	Ja, ein Erwerber
Zeitraumen	10 Jahre	10 Jahre	Zeitpunkt Schwellenüberschreitung	Zeitpunkt Schwellenüberschreitung
Auslösungszeitpunkt	Vollzug/Closing	Vollzug/Closing	Abschluss/Signing	Abschluss/Signing
Mittelbare Beteiligung	Stufenbetrachtung bei zwischengeschalteter KapG, Multiplikationsmethode bei zwischengeschalteter PersG	Stufenbetrachtung bei zwischengeschalteter KapG, Multiplikationsmethode bei zwischengeschalteter PersG	Stufenbetrachtung (90 % auf jeder Ebene (bei Organschaft ggf. nur > 50 %))	Multiplikation der Kapitalanteile in der Beteiligungskette
Steuerschuldner	PersG selbst	KapG selbst	Erwerber (oder Organkreis; bei Übertragung 90 % auch Verkäufer)	Erwerber (bei Übergang von 90 % auch der Verkäufer)

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 498

115

115

NACHBEHALTENSFRIST VERLÄNGERT – AUSSETZUNG DER VOLLZIEHUNG GERECHTFERTIGT?

ANWENDUNGSREGELUNGEN DER SHARE-DEAL-REFORM

- Gesetz zur Änderung des GrEStG
- § 23 Abs. 18 GrEStG: Erwerbsvorgänge nach dem 30.6.2021
- § 23 Abs. 19 - 24 GrEStG: **Umfangreiche Übergangsregelungen**, z.T. auch für vergangenheitsbezogene Sachverhalte

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 499

116

116

STEUERBARER ERWERBSVORGANG

- Übertragung von Grundstücken auf eine Gesamthand
- Einbringung
- Gewährung von Gesellschaftsrechten als Gegenleistung = **Entgeltlichkeit**
- Ausnahme: Gesamtrechtsnachfolge

STEUERBEFREIUNG GEM. §§ 5 UND 6 ABS. 3 GREStG

- Fristen von 10 bzw. 15 Jahren
- § 23 **Abs. 18** GrEStG: Erwerbsvorgänge nach dem **30.6.2021**
- § 23 **Abs. 24** GrEStG: Übertragung der Grundstücke nach dem **30.6.2016**
- Ergänzung der ursprünglichen Steuerbescheide

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGE

Bestehen i.R.d. im Verfahren der Aussetzung der Vollziehung gebotenen summarischen Prüfung ernstliche Zweifel daran, ob die durch das Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12.5.2021 eingeführte Verlängerung der Nachbehaltensfrist in § 6 Abs. 3 S. 2 GrEStG von fünf auf zehn Jahre auch auf Grundstückserwerbe Anwendung findet, die bereits vor dem Inkrafttreten der Neuregelung am 1.7.2021 verwirklicht wurden?

NACHBEHALTENSFRIST VERLÄNGERT – AUSSETZUNG DER VOLLZIEHUNG GERECHTFERTIGT?

BFH-BESCHLUSS VOM 10.4.2025 – II B 54/24 (ADV), DSTR 2025, 1042

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Klägerin	GmbH (entstanden durch Formwechsel einer OHG – Gesellschafter A, B, C)
2018	Einbringung von zwei Grundstücken aus der KG (Gesellschafter A, B, C) in die OHG Finanzamt erließ GrEST-Bescheid mit 0 EUR (§ 6 Abs. 3 S. 1 GrESTG).
10.9.2021	Finanzamt weist OHG darauf hin, dass die Nachhaltensfrist auf zehn Jahre verlängert wurde.
2023	Formwechsel der OHG in eine GmbH
Finanzamt	Erlass eines nach § 175 AO geänderten GrEST-Bescheids für 2018 wegen Verletzung der Nachhaltensfrist nach § 6 Abs. 3 S. 2 GrESTG mit nunmehr voller GrEST. Stpfl zahlt die GrEST und legt Einspruch ein. Gleichzeitig wird ein Antrag auf AdV gestellt, der vom Finanzamt abgelehnt wurde.
FG Düsseldorf	Stattgabe einer AdV

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 502 - 503

119

119

NACHBEHALTENSFRIST VERLÄNGERT – AUSSETZUNG DER VOLLZIEHUNG GERECHTFERTIGT?

REVISION ABGEWIESEN

- Nach der gebotenen **summarischen Prüfung** bestehen **ernstliche Zweifel** an der Rechtmäßigkeit des Bescheids.
- Aus den Übergangsregelungen der Absätze 18 und 24 des § 23 GrESTG ist **nicht eindeutig** zu entnehmen, dass die auf zehn Jahre verlängerte Nachbehaltensfrist des § 6 Abs. 3 S. 2 GrESTG auf den streitigen Rechtsvorgang **anzuwenden ist**.
- Aufgrund der **Widersprüchlichkeit** dieser Regelungen bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 503 - 504

120

120

ALLGEMEINES

- Verlängerung der Nachbehaltensfrist
- Anwendung auch auf Erwerbsvorgänge **vor Inkrafttreten** der Gesetzesänderung **am 1.7.2021**, bei denen die „alte“ Nachbehaltensfrist noch nicht abgelaufen ist
- **Ernstliche Zweifel** am verfassungsrechtlich geschützten Vertrauensschutz

VERFAHRENSRECHT BEI MIT-UNTERNEHMERSCHAFTEN

- § 23 **Abs. 18** GrEStG:
 - Anwendung der verlängerten Nachbehaltensfrist auf Erwerbsvorgänge **nach dem 30.6.2021**
 - Erwerbsvorgänge **vor dem 1.7.2021**: alte Fünfjahresfrist
- § 23 **Abs. 24** GrEStG:
 - 10-Jahresfrist für Erwerbsvorgänge **vor dem 1.7.2021**, sofern die Fünfjahresfrist noch nicht abgelaufen ist

HINWEISE

- **FinVerw**: Anwendung von § 23 **Abs. 24** GrEStG: Anwendung der verlängerten Frist
- Einspruch und AdV beantragen
- Längstens bis zum **30.6.2026**
- Rückwirkender Wegfall der Steuerbegünstigung

Thema 10

Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen

123

UMSATZSTEUERBEFREIUNG FÜR BILDUNGSLEISTUNGEN

§ 4 NR. 21 USTG (FASSUNG V. 1.1.2025)

„Steuerfrei sind

a) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen

aa) wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder

bb) wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung erbringen.

(...)“

124

AUSBILDUNG, FORTBILDUNG UND BERUFLICHE UMSCHULUNG

„(...) Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahme, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dient. Die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung ist hierfür unerheblich.“

Art. 44 MwStVO

- **BFH:** Leistungen, die ihrer Art nach den Zielen der Berufsaus- oder -fortbildung dienen ⇔ Art. 44 S. 1 Alt. 2 MwStVO: Eignung der Schulungsmaßnahme zum Erwerb oder zur Erhaltung beruflicher Kenntnisse
- „Geschlossene“ ⇔ „gemischte“ Kurse
- Ballett- oder Kampfsportschulen



BERATUNGSHINWEIS

EuGH-Rechtsprechung: „spezialisierte Unterricht“ nicht befreit

STEUERPFLICHTIGE BILDUNGSLEISTUNGEN?

- Ermöglichung des Vorsteuerabzugs
- Fassung **bis zum 31.12.2024**: **Behördliche Anerkennung** des Leistungsempfängers → Einrichtung, die auf eine **vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts** abzulegende **Prüfung** ordnungsgemäß vorbereitet.
- Abschn. 4.21.5 Abs. 2 S. 1 und 2 UStAE: Bescheinigung kann auch **vom Finanzamt beantragt** werden



BERATUNGSHINWEIS

Anwendungsschreiben des BMF zur Neuregelung ab 1.1.2025 steht aus

- **BMF-Schreiben vom 29.4.2024 aufgehoben mit BMF-Schreiben v. 8.8.2025**



BERATUNGSHINWEIS

Einheitliche Leistung – Sicht des Durchschnittsverbrauchers

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGEN

- Unter welchen Voraussetzungen ist die Steuerbefreiung für Umsätze mit Reitkursen für Jugendliche und Kinder sowie mit deren Beherbergung und Verköstigung auf Reiterhöfen zu gewähren?
- Inwieweit erbringt ein Verein Leistungen, die nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG steuerfrei sind und insoweit einen Vorsteuerabzug ausschließen?

BFH-URTEIL VOM 22.1.2025 – XI R 9/22, DSTR 2025, 1337 (FALL 1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2007 bis 2009
Kläger	Rechtsnachfolger nach X. Verpachtet Reiterhof an eine GmbH (umsatzsteuerliche Organschaft). GmbH bot Reitkurse und Beherbergungs-/Verpflegungsleistungen für Kinder/Jugendliche an. Es gab eine „Ponygruppe“ für Kinder/Jugendliche, in der der altersgerechte Umgang mit Ponys vermittelt wurde. In der „Großen Pferdeguppe“ wurden die Teilnehmenden in 2-wöchigen Kursen auf Leistungsabzeichen als Voraussetzung für den Turniersport vorbereitet. Das zu erwerbende Abzeichen war u.a. Zugangsvoraussetzung für eine Ausbildung als Pferdefachwirt mit Schwerpunkt „Reiten“. Weiterhin bot die GmbH ein Programm für Klassenfahrten an, bei dem den Schülerinnen und Schülern ein erster Zugang zu Tieren vermittelt wurde. X behandelte sämtliche Umsätze als von der USt befreit.
Finanzamt	Behandelte alle Umsätze als umsatzsteuerpflichtig.
FG Schleswig-Holstein	Gibt der Klage statt und lässt die Rev. zu.

REVISION IM WESENTLICHEN BEGRÜNDET

- **Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen** sind als **eigenständige Hauptleistungen** zu qualifizieren. Isolierte umsatzsteuerliche Beurteilung.
- Hinsichtlich der Unterkunft und Verpflegung i.R.d. **Ponygruppen** und **Klassenfahrten** sind die **Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 UStG a.F. nicht erfüllt**. Kl. ist keine anerkannte Einrichtung mit im Wesentlichen sozialem Charakter i.S.d. Art. 132 Abs. 1 Buchst. h und i MwStSystRL. Voraussetzung für die Steuerbefreiung.
- Die Umsätze aus der **Großen Pferdegruppe** sind **steuerfrei** (§ 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG). Entscheidend dafür ist die tatsächliche Ausrichtung der Kurse auf den Erwerb von Leistungsabzeichen, die als **Zugangsvoraussetzung** für den **Turniersport** – und damit potenziell für **eine berufliche Tätigkeit** – dient.
- Die vom FG herangezogene **Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde** zur Berufsvorbereitung **hat eine indizielle Wirkung**. Entscheidend ist, dass der Unterricht nicht bloß der Freizeitgestaltung diene.

BFH-URTEIL VOM 13.11.2024 – XI R 31/22, BVH/NV 2025, 494 (FALL 2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2016, 2017
Kläger	Gemeinnütziger Verein, der die Förderung des Luftfahrtsports bezweckt. Er erwarb 2015 ein einmotoriges Flugzeug und zog die gesamte in Rechnung gestellte USt als Vorsteuer ab. Das Flugzeug überließ er seinen Mitgliedern gegen Entgelt zum Fliegen. Außerdem verwendete er es in der Ausbildung von Flugschülern zum Erwerb der Privatpilotenlizenz. In den Rechnungen wurde das Entgelt für die Überlassung des Flugzeugs („Flugzeitgebühr Schüler“) mit dem ermäßigten Steuersatz ausgewiesen. Das Entgelt für den Flugunterricht („Aufwandsentschädigung Ausbildung“) erfolgte ohne Umsatzsteuerausweis.
Finanzamt	Kein Vorsteuerabzug : Die Überlassung des Flugzeugs und die Erteilung des Flugunterrichts sind als einheitliche umsatzsteuerbefreite Leistung zu qualifizieren.
FG Baden-Württemberg	Weist die Klage ab und lässt Rev. nicht zu.
BFH	Lässt auf NZB des Klägers hin nachträglich die Rev. zu.

REVISION BEGRÜNDET UND ZURÜCKWEISUNG

- Der Flugunterricht ist **nicht** gem. § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG **steuerfrei**. → Richtlinienkonforme Auslegung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL. Von der Steuer zu befreien sind nur Veranstaltungen i.S.d. § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG, die als „**Schul- und Hochschulunterricht**“ sowie als „**Aus- und Fortbildung oder berufliche Umschulung**“ anzusehen sind.
- Diese Voraussetzungen liegen beim Flugunterricht nicht vor. Keine **Vermittlung** eines „**breiten und vielfältigen Spektrums von Stoffen**“
- Erwerb einer sog. Privatpilotenlizenz für Hobbyflieger ist nicht als „**Aus- und Fortbildung**“ steuerfrei. **Privatpilotenlizenz keine Voraussetzung** für eine entsprechende **Berufsausbildung** etwa als Pilot. Keine USt-Befreiung nach § 4 Nr. 21 UStG, weil der Kläger die dafür erforderliche **Bescheinigung nicht eingeholt** hat.
- Das FG hat im **zweiten Rechtsgang** zu prüfen, ob der **ermäßigte Steuersatz** (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG) zu Recht angewendet worden ist.

ANMERKUNGEN

- BFH (XI R 9/22): Reitunterricht grds. eine freizeitorientierte Tätigkeit, allerdings **ausnahmsweise anders** bei nachgewiesener **Berufsbezogenheit**



BERATUNGSHINWEIS

Wirkung der Bescheinigung

- Flugunterricht nicht befreit → Spezialisierter, punktuell erteilter Unterricht



BERATUNGSHINWEIS

Abweichende Auffassung der FinVerw zur Erteilung von Sportunterricht (Abschn. 4.22.1 Abs. 4 S. 1 UStAE)

Thema 11

Aufteilung eines einheitlichen Gesamtentgelts auf Liefergegenstände mit verschiedenen Steuersätzen in der Systemgastronomie

133

AUFTEILUNG EINES EINHEITLICHEN GESAMTENTGELTS AUF LIEFERGEGENSTÄNDE MIT VERSCHIEDENEN STEUERSÄTZEN IN DER SYSTEMGASTRONOMIE

SPEISEN UND GETRÄNKE IN DER GASTRONOMIE

- Ermäßigter Steuersatz beim „Außer-Haus-Verkauf“



BERATUNGSHINWEIS

Absenkung des USt-Satzes auf Speisen ab 1.1.2026 (Koalitionsvertrag)?

- Aufteilungsproblematik bei einem Gesamtangebot, das aus Speisen und Getränken besteht („Sparmenü“)

134

AUFTEILUNG DER LEISTUNGEN

- Pauschalpreis, der auf Speisen und Getränke aufzuteilen ist



BERATUNGSHINWEIS

Begriff Nebenleistung

- Speisen und Getränke sind nicht Haupt- und Nebenleistung

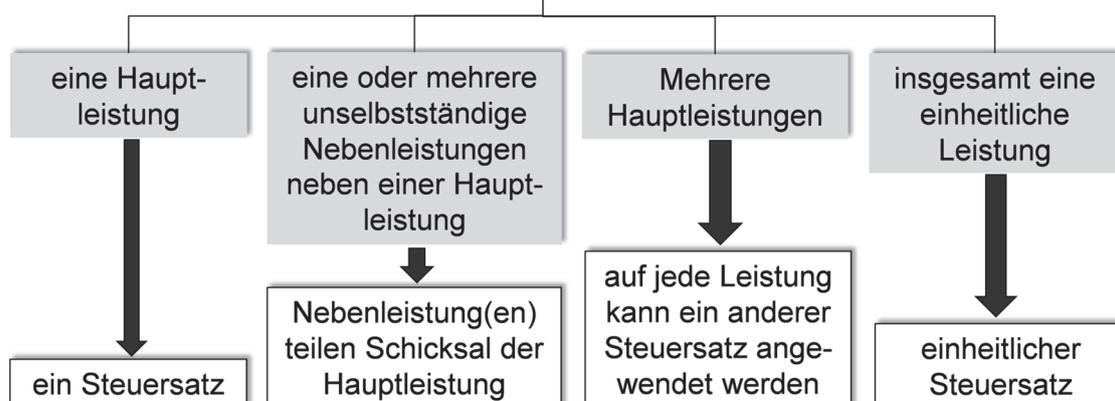


BERATUNGSHINWEIS

Aufteilung eines Gesamtentgelts erforderlich

- Grundsatz: Einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang, der nicht (künstlich) aufgespalten werden darf → „Wesen des fraglichen Umsatzes ermitteln“ (Durchschnittsverbraucher)

Mögliche Fallkonstellationen



AUFTEILUNGSMETHODE: ABSCHN. 10.1. ABS. 11 USTAE

„Erbringt ein Unternehmer im Rahmen eines Gesamtverkaufspreises zwei oder mehrere unterschiedlich zu besteuernde Lieferungen oder sonstige Leistungen, ist der einheitliche Preis sachgerecht auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen. Dabei hat der Unternehmer grundsätzlich die **einfachstmögliche sachgerechte Aufteilungsmethode** zu wählen (...).

(Hervorhebungen des Verfassers)

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGE

Ist die Aufteilung nach der sog. Food-and-Paper-Methode eine im Vergleich zur Aufteilung nach den Verkaufspreisen gleich einfache und sachgerechte Aufteilungsmethode bei sog. Spar-Menüs in der Systemgastronomie?

AUFTEILUNG EINES EINHEITLICHEN GESAMTENTGELTS AUF LIEFERGEGENSTÄNDE MIT VERSCHIEDENEN STEUERSÄTZEN IN DER SYSTEMGASTRONOMIE

BFH-URTEIL VOM 22.1.2025 – XI R 19/23, DSTR 2025, 1272

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2014, 2015, 2016
Kläger	Ist Organträger zweier GmbHs, die Restaurants einer Fast-Food-Kette betreiben. Die Aufteilung der Entgelte für sog. Sparmenüs beim Außer-Haus-Verkauf nahm der Kläger nach der sog. Food & Paper-Methode (F&P-Methode - Verhältnis der Wareneinsatz-anteile) vor. Die Berechnung erfolgt bei Kombiangeboten auf „Knopfdruck“ (tagesaktuelle Einkaufspreise der Produkte werden aus den internen Datenbanken hinterlegt), um den jeweiligen Entgelt- und Umsatzsteueranteil ermitteln und ausweisen zu können.
Finanzamt	F&P-Methode führt nicht zu sachgerechten Ergebnissen. Anzuwenden sei deshalb die Methode einer Aufteilung nach Einzelverkaufspreisen (EVP-Methode).
FG Baden-Württemberg	Gibt der Klage statt. Die durch den Kläger vorgenommene Aufteilung des Gesamtpreises sei gut nachvollziehbar und basiere auf tagesaktuellen, in Datenbanken bereitgestellten Einkaufspreisen. Auf NZB des Finanzamts hin lässt der BFH die Rev. zu.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 523 - 524

139

139

AUFTEILUNG EINES EINHEITLICHEN GESAMTENTGELTS AUF LIEFERGEGENSTÄNDE MIT VERSCHIEDENEN STEUERSÄTZEN IN DER SYSTEMGASTRONOMIE

REVISION BEGRÜNDET, ABWEISUNG DER KLAGE

- Einheitlicher Gesamtpreis ist bei unterschiedlichen Steuersätzen auf (mindestens) zwei Lieferungen aufzuteilen. (ggf. fiktive) Einzelverkaufspreise nicht zwingend.
- Die **F&P-Methode** ist **im Streitfall nicht sachgerecht**, weil es bei der Methode zu **Überpreisen** gegenüber den Einzelverkaufspreisen kommt. Sie führt teilweise dazu, dass in einem Menü der Preis eines Lebensmittels mit einem hohen Wareneinsatz deutlich über dem Einzelverkaufspreis dieses Lebensmittels liegt.
- Es **widerspricht dem Grundsatz der wirtschaftlichen Realität**, dass der **Verkaufspreis** eines Produkts in einem verkauften Menü **höher** sein könnte als der **Einzelverkaufspreis**.
- Die F&P-Methode ist auch deshalb nicht sachgerecht, weil bei Veränderung der Einkaufspreise für den Wareneinkauf eine sofortige Berücksichtigung dieser Änderung bei der F&P-Methode erfolgte, obwohl die Neuware i.d.R. **erst eine Woche später** in den Filialen zum Verkauf kam. Auch darin liegt ein **nicht sachgerechtes Ergebnis**.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 525

140

140

KONSEQUENZEN BEI NICHTAUFTEILUNG DES GESAMTENTGELTS

- Gefahr des **Übersehens** der Aufteilungsnotwendigkeit
- Nachforderungen ⇔ § 14c Abs. 1 UStG



BERATUNGSHINWEIS

Gefährdung des Steueraufkommens

AUFTEILUNG UND AUFTEILUNGSMETHODEN

- **Sachgerechte Aufteilungsmethode suchen**, weil Gewinnspannen gerade in der Gastronomie sehr unterschiedlich sind (Speisen – Getränke).
- **Niedrigere USt**, wenn nach der „Food-and-Paper“-Methode und nicht nach der Einzelverkaufspreismethode aufgeteilt wird.

„(...) Bestehen **mehrere sachgerechte, gleich einfache Aufteilungsmethoden**, kann der Unternehmer zwischen diesen Methoden frei **wählen**. Bietet der Unternehmer die im Rahmen des Gesamtverkaufspreises erbrachten **Leistungen auch einzeln an**, ist der Gesamtverkaufspreis **grundsätzlich nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise aufzuteilen**. (...)“

Abschn. 10.1 Abs. 11 S. 3 - 5 UStAE Herv. d. Verf.



BERATUNGSHINWEISE

EuGH 1999 : einfachstmögliche Aufteilungsmethode ist sachgerecht

AUFTEILUNG EINES EINHEITLICHEN GESAMTENTGELTS AUF LIEFERGEGENSTÄNDE MIT VERSCHIEDENEN STEUERSÄTZEN IN DER SYSTEMGASTRONOMIE

GRUNDSATZ DER „WIRTSCHAFTLICHEN UND GESCHÄFTLICHEN REALITÄT (1)

Beispiel:

Der Preis für ein Super-Sparmenü bei der Fastfood-Kette McKing beträgt 10 EUR. Das Menü setzt sich aus einem Burger, einer Tüte Pommes frites und einem Getränk (0,2 l) zusammen. Gegenübergestellt wird die Einzelverkaufspreis-Methode (EVP) und die F&P-Methode (Aufteilung nach Wareneinsatz).

Burger EVP :	7,00 EUR (7 %)	}	Ant. erm. Steuersatz = 82 %
Getränk EVP	2,00 EUR (19 %)		
Pommes EVP	2,00 EUR (7 %)		
Burger F&P	8,00 EUR (7 %)	}	Ant. erm. Steuersatz = 95 %
Getränk F&P	0,50 EUR (19 %)		
Pommes F&P	1,50 EUR (7 %)		

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 528 - 529

143

143

AUFTEILUNG EINES EINHEITLICHEN GESAMTENTGELTS AUF LIEFERGEGENSTÄNDE MIT VERSCHIEDENEN STEUERSÄTZEN IN DER SYSTEMGASTRONOMIE

GRUNDSATZ DER „WIRTSCHAFTLICHEN UND GESCHÄFTLICHEN REALITÄT (2)

Ergebnis:

Je geringer der Preis für Getränke (19 %) angesetzt wird, umso höher ist der Anteil des ermäßigten Steuersatzes für Speisen (7 %).



BERATUNGSHINWEIS

Kappung des Überpreises – BFH-Urt. v. 22.1.2025 – XI R 22/22 führt zu einer Vermischung von EVP- und F&P-Methode. Führt nicht dazu, dass eine nicht sachgerechte Methode zu einer sachgerechten wird und **zeigt die Mangelhaftigkeit** erst auf.

AKTUELLES STEUERRECHT 3/2025 | SEITE 528 - 529

144

144

Thema 12

Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO gegenüber dem Finanzamt

145

AUSKUNFTSANSPRUCH NACH ART. 15 DSGVO GEGENÜBER DEM FINANZAMT

ALLGEMEINES

- Auskunftsanspruch nach Art. 15 DSGVO
- Einsicht in die Inhalte der Steuerakten außerhalb eines finanzgerichtlichen bzw. Strafverfahrens

146

AKTENEINSICHT

- FG-Verfahren: § 78 FGO – ggf. Entscheidung des BFH, ob Nichtvorlage rechtmäßig ist
- (Steuer-)Strafverfahren: § 147 StPO

**BERATUNGSHINWEIS**

Akteneinsicht ist ein „Muss“

- Normales Besteuerungsverfahren: Kein Akteneinsichtsrecht
- BFH: Akteneinsicht außerhalb der gesetzlich geregelten Fälle

**BERATUNGSHINWEIS**

Konkrete Beschreibung des Interesses

AUSKUNFTSANSPRUCH NACH DER DSGVO

- Art. 15 DSGVO
- Kopie der personenbezogenen Daten → Keine Beeinträchtigung der Rechte und Freiheiten anderer Personen

**BERATUNGSHINWEIS**

Einschränkung durch § 32c AO

VOM BFH ZU BEANTWORTENDE RECHTSFRAGE

Hat der Steuerpflichtige einen Anspruch aus §§ 32a ff. AO oder nach der Datenschutz-Grundverordnung auf Auskunft über die beim Finanzamt über ihn gespeicherten und verarbeiteten personenbezogenen Daten sowie auf Zurverfügungstellung einer Kopie der Daten?

BFH-URTEIL VOM 8.4.2025 – IX R 22/22, BFH/NV 2025, 1009

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2018
Kläger	Natürliche Person gegen die steuerstrafrechtliche Ermittlungen durchgeführt wurden
2018	Akteneinsichtnahme nach § 147 FGO im finanzgerichtlichen AdV-Verfahren, später Antrag auf Auskunft nach DSGVO über alle Daten und Informationen nach Art. 15 DSGVO
Finanzamt	Ablehnung des Auskunftersuchens , i.R.d. dagegen erhobenen Klage; Verweigerung der Vorlage der Steuerakten bei Gericht
FG München	Aussetzung des Verfahrens wegen Antrag des Klägers auf Feststellung der Rechtmäßigkeit der Verweigerung der Vorlage der Steuerakten durch BFH, nach Ablehnung des Antrags wegen Unzulässigkeit durch BFH, Abtrennung des Verfahrens, soweit das Auskunftersuchen die Steuerfahndung betrifft und Verweis an das Verwaltungsgericht München, anschließend Abweisung der Klage

REVISION BEGRÜNDET UND ZURÜCKVERWEISUNG (1)

- Kläger steht der **Anspruch nach Art. 15 DSGVO** zu. Art der Aktenführung oder der Dokumente sowie die Form der Bearbeitung nicht entscheidend, wenn sie **zumindest teilweise** einem digitalisierten Besteuerungsverfahren bzw. **Datenverarbeitung** dienen.
- „Alle Informationen“ ist bei den „personenbezogenen Daten“ eine **weite Bedeutung** beizumessen, sodass **alle Arten von subjektiven und objektiven Informationen** relevant sind, wenn sie aufgrund ihres Inhalts, Zwecks oder Auswirkung **mit der Person verknüpft** sind. Bei **rechtlichen Analysen** unterfallen nur darin verwendete personenbezogene Daten dem Auskunftsrecht.
- Ausschluss aufgrund eines **exzessiven Antrags** (Art. 12 DSGVO) nicht allein deshalb anzunehmen, weil zuvor eine Akteneinsicht erfolgte oder das Auskunftersuchen nicht präzisiert wird.

REVISION BEGRÜNDET UND ZURÜCKVERWEISUNG (2)

- Einschränkung des Auskunftsanspruchs aufgrund **unverhältnismäßigen Aufwands** ergibt sich weder aus der DSGVO noch anderen Vorschriften. Dem **informellen Selbstbestimmungsrecht des Bearbeiters** kann i.d.R. durch Schwärzung des Namens Rechnung getragen werden.

ALLGEMEINES

- Präzisierung der bisherigen Rspr.
- **2 unterschiedliche Ansprüche:**
 - Akteneinsichtsrecht und
 - Auskunftsrecht nach DSGVO
- Hilfsweise Berufung auf Art. 15 DSGVO
- Weitere anhängige Verfahren → Weitere Rechtsentwicklung beachten!

UMFANG DES AUSKUNFTSANSPRUCHS

- Grundsätzlicher Anspruch nach Art. 15 DSGVO
- Inhalt von Kontrollmitteilungen und vorliegender Gutachten?
- Auch **interne Vermerke, Aktennotizen, Bearbeitungs- und Geschäftsgangvermerke** und **interne Kommunikation**, soweit diese Unterlagen **personenbezogene Daten** enthalten
- **NICHT: rechtliche Analysen**
- Ausschlussgründe nach § 32c AO – offen, ob den Anforderungen des Art. 23 DSGVO genügt wird
- FG Berlin-Brandenburg v. 20.3.2024: **Geheimhaltungsinteresse des Anzeigerstatters** vorrangig (Rev. anhängig unter IX R 25/24)

KLAGEWEG UND -ART

- **Verpflichtungsklage** gem. § 40 Abs. 1 Alt. 2 FGO
- **Unterscheidung:**
 - Besteuerungsverfahren → FG
 - Steuerstrafverfahren → Verwaltungsgericht
- **Ablehnende Einspruchsentscheidung** als Voraussetzung → vorherige Antrag gem. Art. 15 DSGVO
- Klagfrist von einem Monat beachten

VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!

DR. JÖRG GRUNE
HAMBURG



PROF. DR. BERT KAMINSKI
HAMBURG



DIRK KROHN
BURG



DR. MICHAEL MESSNER
HANNOVER



MARKUS PERSCHON
ESCHEBURG



MICHAEL SEIFERT
KÖLN