



GRUNE • KAMINSKI • KROHN • MESSNER • PERSCHON • SEIFERT

AKTUELLES STEUERRECHT

DAS STÄNDIGE WISSENS-UPDATE

www.aktuelles-steuerrecht.info 

1



GRUNE • KAMINSKI • KROHN • MESSNER • PERSCHON • SEIFERT

Vorbemerkungen

2

VORBEMERKUNGEN

STÄNDG 2025 – BESCHLUSSFASSUNG DES BUNDESRATS (1)

- **Ablehnung der Erhöhung** der Entfernungspauschale bzw. der Abzugsfähigkeit für Familienheimfahrten i.R.d. doppelten Haushaltsführung → 0,30 EUR/ Entfernungskilometer?
- Beachte: Forderung von 7 % USt in der Gastronomie auch für Getränke wird **nicht** aufrecht gehalten
- Verbot der Abzugsfähigkeit von „**Strafverteidigungskosten**“ (§ 4 Abs. 5 Nr. 8a EStG n.F.)
- Ablehnung der Entfristung der Mobilitätsprämie
- Begrenzung der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung **im Ausland** auf 2.000 EUR/Monat bzw. die tatsächlich entstehenden Mehraufwendungen

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

3

3

VORBEMERKUNGEN

STÄNDG 2025 – BESCHLUSSFASSUNG DES BUNDESRATS (2)

- Änderung der Definition der **Betriebsveranstaltung** (→ Freibetrag von 110 EUR), nur wenn die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht (entgegen BFH v. 15.1.2009 – VI R 22/06)
- Prüfbitte, dass ein **Verlust der Gemeinnützigkeit** erst bei „schwerwiegenden und fortgesetzten Verstößen“ eintritt, während bei kleineren Verstößen Sanktionszahlungen erfolgen sollen
- Vermeidung von Steuerhinterziehung und Stärkung des wirksamen Steuervollzugs
- Pflicht zur Annahme einer **digitalen Zahlungsmöglichkeit** bei „Geschäften des Alltags“
- Bitte um **Kompensation** der Steuerzahlungen für die Länder und die Kommunen

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

4

4

VORBEMERKUNGEN

**Gesetz zur steuerlichen Förderung von
Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im
Rentenalter (Aktivrentengesetz)
(Stand: Kabinettsbeschluss 15.10.2025)**

~~Arbeitsmarktstärkungsgesetz
(Stand: Ref-E v. 12.9.2025)~~

„Aktivrente“

(§ 3 Nr. 21 EStG-E)

**Steuerfreiheit für
Überstundenzuschläge**

(§ 3b Abs. 4 EStG-E)

**Teilzeitaufstock-
ungsprämie**

(§ 3 Nr. 73 EStG-E)

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

5

5

VORBEMERKUNGEN

„AKTIVRENTE“ (1)

- Beachte: Evaluierung nach 3 Jahren: Erhöhung der Erwerbsquote und Einbeziehung von **Selbstständigen**
- Steuerfreiheit von max. 2.000 EUR/Monat (Gesetz: 24.000 EUR/Jahr mit „Zwöftelung“) → **Beachte:** Der ursprünglich geplante Progressionsvorbehalt gem. § 32b EStG ist nicht mehr vorgesehen!
- **Voraussetzungen:**
 - Weiterarbeit nach Erreichen der Regelaltersgrenze
 - Arbeitgeber leistet Beiträge für ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis
- Begrenzung auf Einnahmen i.S.v. § 19 Abs. 1 S. 1 **Nr. 1** EStG (andere Vergütungen sind nicht begünstigt)

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

6

6

VORBEMERKUNGEN

„AKTIVRENTE“ (2)

- Ebenfalls **nicht** begünstigt: Abfindungen, Nachzahlungen oder sonstige Leistungen aus dem früheren Dienstverhältnis → Abgrenzung zwischen alter und neuer Tätigkeit
- Keine Prüfung, ob ein Bezug von Alterseinkünften vorliegt
- Pflicht zur Zahlung von Rentenversicherungsbeiträgen führt zum Ausschluss von z.B. Beamten und geringfügig Beschäftigten
- **Keine** Begünstigung bei Einkünften aus **§§ 13, 15, 18 EStG**; Reg.-Begr.: „Arbeitet schon heute eine große Zahl ... nach dem Überschreiten der Altersgrenze weiter“
- Keine Anwendung, wenn bereits nach anderer Steuerbefreiung von der ESt/LSt befreit
- LSt-Klasse VI: Bescheinigung des Arbeitnehmers zur Vermeidung der mehrfachen Nutzung

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

7

7

VORBEMERKUNGEN

ZEITPLAN „STÄNDG 2025“

	Zeitplan Regierungsentwurf
	*Eb
Kabinettsbeschluss über Reg.-Entwurf	10.09.25
Zuleitung Bundesrat	11.09.25
Beratung im BR-Finanzausschuss	02.10.25
1. Beratung BR	17.10.25 *Fv
Kabinettsbeschluss über Gegenäußerung	29.10.25
Bundestag, 1. Lesung	09.10.25 *Eb
BT-FA 1. Dg.	08.10.25 *Vb
Anhörung im BT-Finanzausschuss	10.11.25
Beratung im BT-Finanzausschuss	12.11.25
Abschließende Beratung im BT-Finanzausschuss	03.12.25
Bundestag, 2./3. Lesung	05.12.25
Beratung im BR-Finanzausschuss	--
2. Beratung Bundesrat	19.12.25 *Fv

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

8

8

VORBEMERKUNGEN

ZULÄSSIGKEIT DER AMTLICHEN RICHTSATZSAMMLUNG

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2013 und 2014
Kläger	Der Kläger betrieb eine Diskothek. Die Ap beanstandete die Buchführung und die Kasse als nicht ordnungsmäßig. Die Ap schätzte auf Grundlage eines Rohgewinnaufschlagsatzes von 400 % Einnahmen aus Getränkeverkäufen von rd. 417.000 EUR (2013) und rd. 247.000 EUR (2014) hinzu.
FG Hamburg	Dem Grunde nach liegt eine Schätzungsbefugnis vor; der Höhe nach wurde die Schätzung mit einem Rohgewinnaufschlagsatz von 300 % ermittelt. Der Satz ergab sich aus einem Erfahrungsbericht der FinVerw NRW, der nur für den Dienstgebrauch erstellt wurde.
BFH	Die NZB gegen die erste Entscheidung des FG Hamburg war erfolgreich (Verletzung des Anspruchs auf Gewährung rechtlichen Gehörs).
FG Hamburg	Bestätigung der ersten Entscheidung des FG, allerdings mit Begründung des Rohgewinnaufschlagsatzes von 300 % durch Anwendung der Richtsatzsammlung.
BFH	Rev. des Klägers. Beitrittsaufforderung des BFH an BMF.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

9

9

VORBEMERKUNGEN

BFH-URTEIL VOM 18.6.2025 – X R 19/21 (1)

- Werden in einem Betrieb **vorwiegend Bargeschäfte** getätigt, können **Mängel** der Kassenführung der gesamten Buchführung die Ordnungsmäßigkeit nehmen, mit der Folge, dass Finanzamt (FA) und Finanzgericht (FG) **dem Grunde nach zur Schätzung** befugt sind.
- FA und FG sind in der Wahl ihrer **Schätzungsmethoden** grds. frei. Jedoch ist diese Freiheit bei mehreren in Betracht kommenden Schätzungsmethoden nach den allgemeinen für die Ausübung **pflichtgemäßen Ermessens** (§ 5 AO) geltenden Grundsätzen eingeschränkt.
- Im Rahmen der Ermessensausübung sind tendenziell ungenauere Schätzungsmethoden gegenüber genaueren Schätzungsmethoden nachrangig. In der Regel ist der **innere Betriebsvergleich** im Verhältnis zum äußeren Betriebsvergleich als die zuverlässigere Schätzungsmethode anzusehen.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

10

10

VORBEMERKUNGEN

BFH-URTEIL VOM 18.6.2025 – X R 19/21 (2)

- FA und FG müssen das Ergebnis ihrer Schätzung **nachvollziehbar begründen**. Eine fehlende oder nicht nachvollziehbare Begründung kann zu einem sachlich-rechtlichen Mangel des Urteils führen, der auch ohne besondere Rüge vom Revisionsgericht beanstandet werden kann.
- Die Finanzverwaltung darf zur Ermittlung von Vergleichsdaten Datenbanken aufbauen und verwenden, auch wenn diese nicht allgemein zugänglich sind, und es ist zulässig Vergleichsdaten mit Hilfe von Datenbanken zu ermitteln. Allerdings muss die im Einzelfall zu verwendende Datenbank **Mindestanforderungen an die Qualität der Datenerfassung** erfüllen. Die Gerichte können deshalb gehalten sein, Rückfragen über die Zusammenstellung und Ableitung der anonymisierten Vergleichsdaten zu stellen. Können solche Fragen aus Gründen des Steuergeheimnisses oder aus anderen Gründen **nicht beantwortet** werden, geht dies **zu Lasten des Beweiswertes** der Vergleichsdaten (Anschluss an BFH-Urt. v. 17.10.2001 - I R 103/00, BStBl II 2004, 171).

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

11

11

VORBEMERKUNGEN

BFH-URTEIL VOM 18.6.2025 – X R 19/21 (3)

- **Es bestehen gegenwärtig erhebliche Zweifel, ob die amtliche Richtsatzsammlung in ihrer bisherigen Form eine geeignete Grundlage für einen äußeren Betriebsvergleich darstellt.**

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

12

12

VORBEMERKUNGEN

UMSATZSTEUER AUF BILDUNGSLEISTUNGEN (§ 4 NR. 21 USTG)

- (Nach 2 Stunden) Zurückgezogenes BMF-Schr. v. 17.10.2025
- Anwendung der Rechtsprechung EuGH/BFH zurück bis ins Jahr 2007
- Hinweis darauf, dass Bescheinigung v.A.w. durch die Finanzbehörde **eingeholt** werden kann, **fehlt**
- **Anwendungs-/Übergangsregelungen:**
 - Es wird bis zum **31.12.2027** nicht beanstandet, wenn der Unternehmer seine Leistungen weiterhin entsprechend den Regelungen in Abschn. 4.21.1 - 4.21.5 UStAE i.d.F. bis 31.12.2024 steuerfrei oder steuerpflichtig behandelt.
 - Sofern der Unternehmer keine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorlegt, kann die FinBeh **bei begründeter Annahme des Vorliegens einer steuerfreien Bildungsleistung eine Prüfung der Voraussetzungen zur Erteilung die Erteilung bei der zuständigen Landesbehörde anregen** oder darum bitten.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

13

13

VORBEMERKUNGEN

Terminvorschau: Mündliche Verhandlung in drei Verfahren zur Grundsteuer „Bundesmodell“ am Mittwoch, 12. November 2025

16. Oktober 2025 - Nummer 064/25

Der II. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) wird am Mittwoch, den 12. November 2025 in drei Verfahren zur Grundsteuer „Bundesmodell“ mündlich verhandeln.

75 BFH Bundesfinanzhof

Kontakt English Gebärdensprache Leichte Sprache
Ihr Suchbegriff  

- 9:30 Uhr: mündliche Verhandlung in der Rechtssache II R 25/24
- 10:30 Uhr: mündliche Verhandlung in der Rechtssache II R 31/24
- 11:30 Uhr: mündliche Verhandlung in der Rechtssache II R 3/25

Weitere Informationen zu den drei Verfahren finden Sie auf der Homepage des BFH unter <https://www.bundesfinanzhof.de/de/anhaengige-verfahren/im-fokus-grundsteuer/>.

Abschließende Entscheidungen werden am 12. November 2025 noch nicht verkündet. Der BFH wird am Donnerstag, den 13. November 2025, 10 Uhr im Rahmen einer Pressemitteilung informieren, wann die Entscheidungen verkündet werden.

Die mündlichen Verhandlungen sind grundsätzlich öffentlich; der BFH kann jedoch auf Antrag eines Beteiligten, der nicht Finanzbehörde ist, die Öffentlichkeit ausschließen (§ 52 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung).

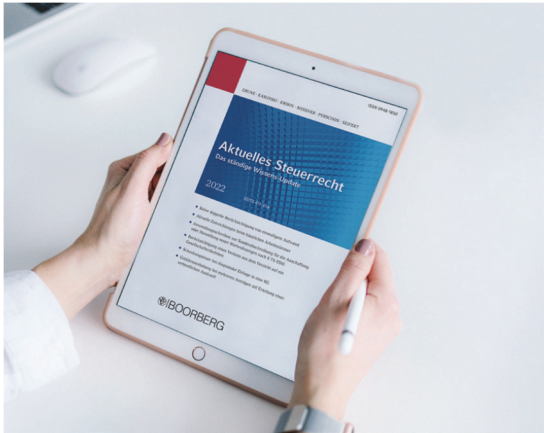
Wenn Sie an den oder einer der mündlichen Verhandlungen teilnehmen möchten, ist dies nur nach vorheriger Anmeldung möglich. Die Anmeldung können Sie ab sofort unter <https://www.bundesfinanzhof.de/de/anhaengige-verfahren/im-fokus-grundsteuer/> durchführen; dort stehen auch weitere Informationen zum Ablauf zur Verfügung.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

14

14

HINWEIS AUF UNSERE ZWISCHEN-UPDATES 2025/2026



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

Do., 18.12.2025	Michael Seifert
Do., 15.01.2026	Prof. Dr. Bert Kaminski
Do., 12.02.2026	Michael Seifert
Do., 16.04.2026	Prof. Dr. Bert Kaminski
Do., 21.05.2026	Michael Seifert
Do., 16.07.2026	Dr. Jörg Grune
Do., 13.08.2026	Michael Seifert
Do., 15.10.2026	Dirk Krohn
Do., 17.12.2026	Michael Seifert

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025

15

15

4/25

GRUNE • KAMINSKI • KROHN • MESSNER • PERSCHON • SEIFERT

Thema 01

Besteuerung von Gewinnen aus Online-Poker

16

STEUERBARKEIT VON EINKÜNFTEN

- **Abschließende Aufzählung** in § 2 Abs. 1 i.V.m. §§ 13 ff. EStG

- Steuerbarkeit
- Einkunftsart



BERATUNGSHINWEIS

Abgrenzung zur Liebhaberei

- Ergänzende Prüfung: Gewerbesteuerpflicht



BERATUNGSHINWEIS

Gewerbesteueranrechnung gem. § 35 EStG

SONSTIGE EINKÜNFTE I.S.V. § 22 NR. 3 EStG

„Einkünfte aus **Leistungen**, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Nr. 1, 1a, 2 oder 4 gehören, **z.B.** Einkünfte aus **gelegentlichen Vermittlungen** und aus der **Vermietung beweglicher Gegenstände**. ²Solche Einkünfte sind nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie **weniger als 256 Euro** im Kalenderjahr betragen haben. ³Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei Ermittlung des Einkommens **nicht ausgeglichen** werden; er darf auch nicht nach § 10d abgezogen werden. ⁴Die Verluste mindern jedoch nach Maßgabe des § 10d die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in dem unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen aus Leistungen im Sinne des Satzes 1 erzielt hat oder erzielt; **§ 10d Abs. 4** gilt entsprechend“

(Hervorhebungen des Verfassers)

MERKMALE DES § 22 NR. 3 ESTG (1)

- Subsidiarität

**BERATUNGSHINWEIS**

Kein „Erfassungsautomatismus“ (Auffangtatbestand)

- Leistung = jedes **Tun, Dulden oder Unterlassen**, das Gegenstand eines **entgeltlichen Vertrags** sein kann und das eine **Gegenleistung** auslöst
- Setzt nicht zwingend einen gegenseitigen Vertrag gem. §§ 320 ff. BGB voraus
- Spätere Annahme einer Gegenleistung ausreichend

**BERATUNGSHINWEIS**

Nicht erfasste Sachverhalte

MERKMALE DES § 22 NR. 3 ESTG (2)

- Nachhaltigkeit nicht erforderlich
- **Umfangreiche Kasuistik** in der Rechtsprechung

**BERATUNGSHINWEIS**

Freigrenze von 256 EUR

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGEN

- Führen Einkünfte aus einem Pokerspiel in der Variante „Pot Limit Omaha“ auch dann zu gewerblichen Einkünften, wenn hieraus keine regelmäßigen Einkünfte erzielt werden?
- Wann ist die Grenze zwischen privater Vermögensverwaltung und Gewerblichkeit beim regelmäßigen Pokerspiel überschritten?
- Inwieweit besteht eine Klageberechtigung gegen eine Verlustfeststellungsbescheid gem. § 10d Abs. 4 S. 3 EStG, wenn der Steuerbescheid auf 0 EUR lautet?

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

BFH-URTEIL VOM 2.4.2025 – X R 26/21, BFH/NV 2025/ 1168

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2008 – 2013
Kläger	Natürliche Person, die als Student eingeschrieben war, brach jedoch 2 seiner 3 Studiengänge ab und nahm ein Urlaubssemester. Er nahm an insgesamt sechs Poker-Turnieren teil und spielte durchschnittlich 20 bis 25 Stunden pro Woche Online-Poker. Hieraus entstanden mit Verlusten saldierte Gewinne von rd. 1,14 Mio. EUR.
Finanzamt	Gewerblicher Pokerspieler: Schätzung der erzielten gewerblichen Einkünfte unter Berücksichtigung eines pauschalen Betriebsausgabenabzugs i.H.v. 20 v.H.
FG Berlin-Brandenburg	Gewerbliche Einkünfte liegen vor. Klage hinsichtlich des Verlustrücktrags erfolgreich.

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

REVISION UNBEGRÜNDET

- Die **Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr** setzt keinen Leistungsaustausch gegen festes Entgelt voraus. Das **Entgelt** kann auch **erfolgsabhängig** bestimmt werden.
- Eine Überschreitung des Rahmens einer **privaten Vermögensverwaltung** kann bei Tätigkeiten, die von einer Vielzahl von Menschen als Teil ihrer Freizeitgestaltung ausgeübt werden und nur im Einzelfall ausnahmsweise gewerblich sein können, zu bejahen sein, wenn bei einem Spieler in der **Gesamtschau strukturell-gewerbliche Aspekte** entscheidend in den Vordergrund rücken. Vergleichsmaßstab ist insoweit das Leitbild des Berufsspielers.
- Zur Bejahung der **Klagebefugnis** hinsichtlich ergangener ESt-Bescheide, die gem. § 10d Abs. 4 S. 4 EStG Bindungswirkung für die darauf beruhenden Verlustfeststellungsbescheide haben, reicht es aus, wenn die Möglichkeit besteht, noch Verlustfeststellungserklärungen abzugeben.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 572

23

23

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

NACHHALTIGKEIT

- Vielzahl von Pokerspielen und **Wiederholung** derselben Tätigkeit
- Ständige **Erwerbsquelle**
- Keine Bestätigung des Arguments der Nichtkündigung des Arbeitsverhältnisses und des fehlenden Entschluss Berufspokerspieler zu werden → Wiederholungsabsicht ergibt sich aus den äußeren Umständen
- **Äußerst große Zahl** von Online-Pokerspielen

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 572 573

24

24

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

TEILNAHME AM ALLGEMEINEN WIRTSCHAFTLICHEN VERKEHR

- Ausgrenzung von Tätigkeiten, die **nicht auf einen Leistungs- oder Güteraus-tausch** gerichtet sind → reines Glücksspiel
- Poker = Mischung aus Glücks- und Geschicklichkeitselementen
- Rspr. des BFH zu Präsenztornieren
- Individuelle Entscheidung des Spielers, wie er reagiert
- Anpassung an **Online-Poker**:
 - Teilnahme am Spiel und Einsatz
 - Auftreten unter einem Benutzernamen ausreichend

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

KEINE PRIVATE VERMÖGENSVERWALTUNG

- Private Freizeitgestaltung für eine Vielzahl von Menschen → privates Spielbedürfnis
- **Strukturell-gewerbliche Aspekte** → Leitbild des **Berufsspielers**
 - Aufgewendete Zeit und Mittel
 - Agieren wie ein professioneller Pokerspieler
 - Darstellung in den (sozialen) Medien → Pokerbezug
 - Regelmäßigkeit der Teilnahme an Turnieren
 - Umfang der erzielten Preisgelder
- BFH-Urt. v. **22.2.2023**

**BERATUNGSHINWEIS**

Parallelität zu Sportlern

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

GEWERBESTEUERPFLICHT

- Inländische **Betriebsstätte** i.S.v. § 12 AO
- Kinderzimmer eines Jugendlichen



BERATUNGSHINWEIS:
Geringe Anforderungen

UMSATZSTEUER

- Unternehmereigenschaft i.S.v. § 2 UStG
- Berufspokerspieler: **Keine Leistung** i.R.e. Leistungsaustausches („Spielgewinne“)
- Anders bei unabhängig vom Erfolg gezahlter **Antrittsprämie**



BERATUNGSHINWEIS:
Kleinunternehmerregelung
(neu seit 1.1.2025)

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 576 - 578

27

27

BESTEUERUNG VON GEWINNEN AUS ONLINE-POKER

ÜBERTRAGUNG DES URTEILS

- Privates Interesse bei Auftritten in sozialen Medien
- Kommerzielle Interessen z.B. von Influencern und angebotenen Waren und Dienstleistungen



BERATUNGSHINWEIS:
Wachsendes Interesse der FinVerw

- Nachhaltigkeit und Abgrenzung



BERATUNGSHINWEIS:
Wegzugsbesteuerung

MÖGLICHE STEUERSTRAF-
RECHTLICHE IMPLIKATIONEN

- § 285 StGB → § 40 AO: Pflicht zur ordnungsgemäßen Erklärung und Versteuerung
- Steuerhinterziehung gem. § 370 Abs. 1 AO: Vorsatz?
- Leichtfertige Steuerverkürzung: Verletzung der Sorgfaltspflicht?



BERATUNGSHINWEIS:
Hinweis von Mandanten

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 578 - 579

28

28

KLAGEBEFUGNIS

- Nullbescheide für die Jahre 2009, 2011 und 2012
- Bindungswirkung gem. § 10d Abs. 4 S. 4 EStG
- Möglichkeit der Abgabe von Feststellungserklärungen ist ausreichend
- Bezug von BAFöG → § 21 BAFöG

Thema 02

Korrespondierende Bilanzierung von Darlehensforderungen im Sonder- betriebsvermögen bei Betriebsaufgabe

GEWERBLICHE PRÄGUNG GEM. § 15 ABS. 3 NR. 2 EStG

- Einkünfte einer PersG gelten **in vollem Umfang** als gewerblich, auch wenn tatsächlich keine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird
- **Voraussetzungen:**
 - Persönlich haftender Gesellschafter **ausschließlich** eine oder mehrere **KapG** und nur diese oder gesellschaftsfremde **Geschäftsführer**
 - Ausübung einer mit **Einkünfteerzielungsabsicht** unternommenen Tätigkeit
- Ruhender Gewerbebetrieb **originär** gewerblich

KORRESPONDENZPRINZIP BEI FORDERUNGEN GES. ⇔ PERSG

- Darlehensforderung auf Ebene der PersG steht eine gleichhohe Forderung im Sonderbetriebsvermögen gegenüber
→ **Korrespondenzprinzip**
- **Keine** Geltung des Imparitätsprinzips
- Aufgabe des Korrespondenzprinzips: **Beendigung** der Mitunternehmerstellung

VERLUSTE GEM. § 15A EStG UND BETRIEBSAUFGABE

- Haftungsbegrenzung gem. § 171 Abs 1 HGB → **Keine Haftung** für einen Fehlbetrag nach Ausscheiden bzw. Liquidation
- Vorherige Zuweisung von Verlusten trotz Haftungsbeschränkung („**negatives KapKto**“)
- Verrechnung **mit späteren Gewinnen**: handels- und steuerrechtlich aus der nämlichen Beteiligung (§ 15a Abs. 2 EStG)



BERATUNGSHINWEIS

Feststellung des verrechenbaren Verlusts

- **Verbleibendes negatives KapKto**: Übertragung auf die Komplementäre und ggf. die übrigen Kommanditisten
- **Wegfall** des negativen KapKto: Gewinn i.S.d. **§ 16 EStG**



BERATUNGSHINWEIS

Abgrenzung Ergänzungs- und Sonderbilanz

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGEN

- Führt die Einstellung eines Restaurantbetriebs im Streitfall zur Betriebsaufgabe und damit zur Auflösung des negativen Kapitalkontos der Kommanditistin, oder war im Hinblick auf die Absicht, ein Catering und Eventmanagement zu betreiben, von einer Fortführung auszugehen?
- Führt eine Betriebsaufgabe stets zum Wegfall des Korrespondenzprinzips, sodass danach eine Teilwertberichtigung des Gesellschafterdarlehens im Sonderbetriebsvermögen in Betracht kommt?

BFH-URTEIL VOM 12.6.2025 – IV R 28/22, DSTR 2025, 1915 (1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2012, 2013, 2014
Klägerin	GmbH & Co. KG (M-KG)
2011	Gründung der T-GmbH & Co. KG (T-KG), M-KG als alleiniger Kdt., T-GmbH als Kompl. ohne vermögensmäßige Beteiligung und als alleiniger GF der T-KG, Betrieb einer Gaststätte
31.8.2012	Abmeldung der gewerblichen Tätigkeit der T-KG bei der Gemeinde und Erklärung der Betriebseinstellung ggü. dem Finanzamt, danach weder Räumlichkeiten, Personal noch Betriebsmittel bei der T-KG
2014	Anmeldung eines neuen Gewerbes durch die T-KG („Cateringsservice, Eventmanagement“), in der Folge jedoch weder Umsätze noch Lohnzahlungen, Ausscheiden der T-GmbH zum 31.12.2014 und Anwachsung des Vermögens der T-KG bei der Klägerin

BFH-URTEIL VOM 12.6.2025 – IV R 28/22, DSTR 2025, 1915 (2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Finanzamt	Zunächst erklärungskonforme Veranlagung der Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG, später Änderung der Bescheide nach einer Ap und Zurechnung sämtlicher nach dem 31.8.2012 und im Jahr 2013 sowie 2014 entstandener Verluste zur T-GmbH (Reduzierung bisheriger Verlustanteile der M-KG: 2012 von 147.666,07 EUR auf 136.133,22 EUR und 2013 sowie 2014 auf 0 EUR). Ermittlung eines Aufgabegewinns für die M-KG durch Auflösung negativen KapKto (271.064,96 EUR), Verrechnung mit Verlusten i.S.d. § 15a EStG in gleicher Höhe. Sonderbetriebsforderung der M-KG bei der T-KG (31.12.2012: 204.972,40 EUR) bleibt unberührt (Korrespondenzprinzip)
FG Münster	Abweisung der Klage

HAUPTANTRAG UNBEGRÜNDET, HILFSANTRAG BEGRÜNDET, AUFGEHOBEN UND ZURÜCKVERWEISUNG

- Der Verwirklichung des **Betriebsaufgabetatbestands** bei einer KG, die ihre gewerbliche Tätigkeit beendet hat, steht deren **spätere Vollbeendigung** nicht entgegen.
- Betriebsunterbrechung** ist **ausgeschlossen**, wenn der Unternehmer seine werbende Tätigkeit **einstellt** und **keine wesentlichen Betriebsgrundlagen** mehr vorhanden sind, die einem späteren **identitätswahrenden** Betrieb dienen könnten.
- Gleichbehandlung eines Verlustes im Sonderbetriebsvermögen mit Verlust einer Einlage → **Aufgabezeitpunkt** des Gewerbebetriebs ist maßgeblich für die **Verlustrealisierung**. **Korrespondierende Bilanzierung** steht dem auch bei einer gewerblich geprägten PersG nicht entgegen.
- Verlustanteil** eines Kommanditisten ist nicht mehr anzuerkennen, soweit **nach einer Betriebsaufgabe** feststeht, dass ein Ausgleich des negativen KapKto mit künftigen Gewinnanteilen nicht mehr in Betracht kommt. **Umverteilung** auf **persönlich haftenden Gesellschafter** und ggf. **Kommanditisten**.

ZEITPUNKT DER BETRIEBSAUFGABEN

- Hauptantrag der Kläger: Abgrenzung zwischen Betriebsaufgabe und Betriebsunterbrechung
- **Kein ruhender Gewerbebetrieb**
- Betriebsaufgabe auch bei § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG, wenn werbende Tätigkeit eingestellt und keine wesentlichen Betriebsgrundlagen mehr vorhanden, die eine spätere identitätswahrende Fortführung ermöglichen würde → **Indizwirkung des späteren Handelns**



BERATUNGSHINWEISE

Frage des Handelns & zeitliche Zuordnungsproblematik vermeiden

FOLGE DER BETRIEBSAUFGABE

- **Verlustverrechnung** nach Aufgabe der Stellung als Kommanditist **ausgeschlossen**
- Vermeintlich andere gewerbliche Prägung führt nicht zu einem anderen Ergebnis
- Beachte: Nach Betriebseinstellung fehlte es an der Ausübung einer mit **Einkünfterzielungsabsicht** unternommen Tätigkeit (s.o.: Tatbestandsvoraussetzung des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG)

ENDE DES KORRESPONDENZPRINZIPS

- Hilfsantrag des Stpfl.: Berücksichtigung des **Wegfalls der Forderung** im Sonderbetriebsvermögen
- BFH: Gesamter Aufgabegewinn (einschließlich Ausbuchung der Forderung) entsteht im **Zeitpunkt der Betriebsaufgabe** auf Ebene der PersG
- Ggf. nachlaufende Aufwendungen (**Stichtagsprinzip**)
- Haftungsumfang des Gesellschafters hierfür unerheblich
- Ergebnis: Korrespondenzprinzip **endet** mit Betriebsaufgabe



BERATUNGSHINWEIS

Bedeutung der Teilwertabschreibung im Sonderbetriebsvermögen

Thema 03

Abschreibung nach Wegfall der gewerblichen Prägung einer Personengesellschaft
– Änderung wegen eines rückwirkenden Ereignisses

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

BETRIEBSAUFGABE BZW. ENTNAHME ALS ANSCHAFFUNGS- ÄHNLICHER VORGANG

- Entnahme oder Betriebsaufgabe kein Rechtsträgerwechsel → **keine (neuen) Anschaffungskosten**
- § 7 Abs. 1 EStG: Ansatz der **ursprünglichen Anschaffungs-/Herstellungskosten** als AfA-BMG
- **Aber: Ständig BFH-Rspr.: „anschaffungsähnlicher Vorgang“**
 - **Betriebsaufgabe:** gemeiner Wert (§ 16 Abs. 8 S. 3 EStG)
 - **Entnahme:** Teilwert (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 EStG)
- BFH-Urt. v. 29.4.1992 → **Nichtanwendungserlass v. 30.10.1992**



BERATUNGSHINWEIS

Nicht gewerblich geprägte GmbH & Co. KG

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 591 - 593

41

41

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

WIDERSTREITENDE STEUERFESTSETZUNG (174 ABS. 4 AO)

- Falsche Beurteilung eines Sachverhalts → Aufhebung oder Änderung zugunsten des Stpfl. → **Änderungsbescheid** mit richtigen Steuerfolgerungen
- Ausgleich vor- und nachteiliger Steuerfestsetzungen
- **Beispiel:**
Die Finanzbehörde hat einen Veräußerungsgewinn bei der Festsetzung der ESt erfasst. Der Stpfl. macht im Rechtsbehelfsverfahren mit Erfolg geltend, dass der Veräußerungsgewinn erst im folgenden VZ zu berücksichtigen sei. Unter den Voraussetzungen des § 174 Abs. 4 AO kann die Erfassung des Veräußerungsgewinns **in dem folgenden VZ** nachgeholt werden, auch wenn die hierfür maßgebliche Steuerfestsetzung bereits unanfechtbar geworden ist oder die Festsetzungsfrist bereits abgelaufen war.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 593

42

42

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

RÜCKWIRKENDES EREIGNIS (§ 175 ABS. 1 S. 1 NR. 2 AO)

- Ereignis, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat → Lebensvorgänge, die **mit Wirkung für die Vergangenheit** gestaltet oder geändert werden
- **Nachträglich** = nach Entstehen des Steueranspruchs und Erlassen des Steuerbescheids eingetreten ist
- **Keine** Anwendung bei nachträglicher Kenntnis des Finanzamts

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 593 - 594

43

43

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

Ist das Finanzamt berechtigt, die Feststellungsbescheide für die Folgejahre nach § 174 Abs. 4 AO zu ändern und die AfA-Bemessungsgrundlage anzupassen, wenn der i.R.e. Betriebsaufgabe angesetzte gemeine Wert nachträglich dadurch herabgesetzt wird, dass das Finanzgericht einen Feststellungsbescheid, welcher zu einer Erhöhung des Aufgabegewinns geführt hat, aufhebt?

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 594

44

44

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

BFH-URTEIL VOM 3.6.2025 – IX R 18/24, DSTR 2025, 1927 (1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2008 - 2011
Klägerin	GmbH & Co. KG
Bis 2006	Gewerbliche Einkünfte aus der Vermietung von Immobilien aufgrund gewerblicher Prägung gem. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG
2007	Entprägung durch Einräumung Geschäftsführungsbefugnis Kommanditist, erklärungsgemäße Feststellung vom 12.3.2013 eines gewerblichen Aufgabeverlustes i.H.v. 1.693.992,74 EUR (gemeine Werte der Immobilien unter den Buchwerten) sowie Einkünften aus VuV i.H.v. 269.725,92 EUR, Entnahmewerte als BMG für die Abschreibung
2008 - 2011	Erklärungsgemäße Feststellung von Einkünften aus VuV für 2008 - 2011 unter Berücksichtigung der Entnahmewerte aus 2007 als BMG für die Abschreibung

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 594 - 597

45

45

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

BFH-URTEIL VOM 3.6.2025 – IX R 18/24, DSTR 2025, 1927 (2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Finanzamt	Änderung des Feststellungsbescheides für 2007 nach Ap, Ansatz eines gewerblichen Aufgabegewinns i.H.v. 7.694.351,26 EUR aufgrund höherer Grundstückswerte sowie niedrigere Einkünfte aus VuV i.H.v. 119.670,92 EUR aufgrund Ansatzes der höheren Entnahmewerte als BMG für die Abschreibung, entsprechende Änderung der Feststellungsbescheide 2008 - 2011 mit niedrigeren Einkünften aus VuV aufgrund der höheren Entnahmewerte aus 2007, Bescheide 2008 - 2011 werden bestandskräftig
Klägerin	Teilweise erfolgreiches Einspruchs- und vollständig erfolgreiches Klageverfahren gegen den Änderungsbescheid 2007 – Aufhebung durch rechtskräftiges FG-Urteil aus verfahrensrechtlichen Gründen (Feststellungsverjährung aufgrund fehlerhafter Prüfungsanordnung), ursprüngliche Feststellung vom 12.3.2013 wieder wirksam
Finanzamt	Erneute Änderung der Feststellungsbescheide 2008 - 2011 nach § 174 Abs. 4 AO mit (wieder) höheren Einkünften aus VuV aufgrund niedrigere AfA-Beträge wegen (wieder) niedrigeren Entnahmewerten
FG Berlin-Brandenburg	Abweisung der Klage gegen die erneute Änderung 2008 - 2011

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE

46

46

REVISION UNBEGRÜNDET

- Überführung eines WG aus dem Betriebs- in das Privatvermögen anlässlich einer Betriebsaufgabe mangels Rechtsträgerwechsel kein Erwerb → keine Anschaffungskosten. Gleichwohl ist der zu berücksichtigende gemeine Wert (§ 16 Abs. 3 S. 8 EStG) den Anschaffungskosten gleichzusetzen („**anschaffungsähnlicher Vorgang**“).
- Voraussetzung für den Ansatz des gemeinen Wertes als Anschaffungskosten, ist dass dieser nach den gesetzlichen Regelungen (§ 16 Abs. 3 S. 8 EStG) **steuerlich erfasst** worden ist. Andernfalls sind als AfA-BMG die **ursprünglichen Anschaffungskosten** zugrunde zu legen. Wird der Höhe nach ein **unzutreffender Wert** erfasst, ist dieser und **nicht der tatsächliche Wert** zugrunde zu legen.
- Tatsächliche steuerliche Erfassung = **Lebenssachverhalt** i.S.d. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO → Rückwirkende Aufhebung eines Feststellungsbescheides für das Jahr der Betriebsaufgabe = **rückwirkendes Ereignis** (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO). Die steuerlich **tatsächlich erfassten gemeinen Werte** sind **verbindliche AfA-BMG** für die Folgejahre. Beide **Werte** sind **miteinander verknüpft**.

MATERIELL-RECHTLICHE BINDUNG

- Alte Rspr. des XI. Senats
- Nunmehr: **Tatsächlich angesetzt** und der **Besteuerung zugrunde** gelegte Werte sind die AfA-BMG
- Keine Divergenz zum XI. Senat, weil Zuständigkeitswechsel



BERATUNGSHINWEIS

Nicht erklärte bzw. erkannte Entnahme bzw. Betriebsaufgabe

ABSCHREIBUNG NACH WEGFALL DER GEWERBLICHEN PRÄGUNG EINER PERSONENGESELLSCHAFT –
ÄNDERUNG WEGEN EINES RÜCKWIRKENDEN EREIGNISSES

VERFAHRENSRECHTLICHE ÄNDERUNGSMÖGLICHKEIT

- Grundlage: **Rückwirkendes Ereignis** gem. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO
- Anwendung des § 174 Abs. 4 AO konnte offen bleiben, weil eine vorrangige Änderungsnorm einschlägig war



BERATUNGSHINWEISE

Unterschiede bei der Festsetzungsfrist und der Verzinsung zwischen § 174 und § 175 AO

Thema 04

Rückabwicklung einer Anteilsübertragung wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage

VERÄUßERUNG VON ANTEILEN I.S.V. § 17 EStG

- Ausgangspunkt: Gleichbehandlung mit mitunternehmerischer Beteiligung
- Abgeltungsteuer

**BERATUNGSHINWEIS**

Ungleichbehandlung zu Veräußerungsgewinnen i.S.v. § 20 Abs. 2 EStG

- **Veräußerungstatbestand:**

- Eigentumsübergang
- Entgeltlichkeit
- Liquidation oder Kapitalherabsetzung

**BERATUNGSHINWEISE**

Genossenschaftsanteile & ausländische Gesellschaften

- Vermögensverwaltende PersG

§ 313 BGB: STÖRUNG DER GESCHÄFTSGRUNDLAGE

(1) Haben sich **Umstände**, die zur **Grundlage des Vertrags** geworden sind, **nach Vertragsschluss *schwerwiegend* verändert** und **hätten** die Parteien den Vertrag **nicht** oder mit anderem Inhalt **geschlossen**, wenn sie **diese Veränderung vorausgesehen** hätten, so kann Anpassung des Vertrags verlangt werden, soweit **einem Teil** unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls, insbesondere der vertraglichen oder gesetzlichen Risikoverteilung, das **Festhalten** am unveränderten Vertrag **nicht zugemutet** werden kann.

(2) Einer Veränderung der Umstände steht es gleich, wenn wesentliche Vorstellungen, die zur **Grundlage des Vertrags** geworden sind, sich als **falsch** herausstellen.

(3) Ist eine Anpassung des Vertrags nicht möglich oder einem Teil nicht zumutbar, so kann der benachteiligte Teil vom Vertrag **zurücktreten**. An die Stelle des Rücktrittsrechts tritt für Dauerschuldverhältnisse das Recht zur Kündigung.

Hervorhebungen des Verfassers

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

- Kann die Rückabwicklung einer Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter Rückgriff auf § 313 BGB mit **Wirkung für die Vergangenheit** rückabgewickelt werden, wenn die Vertragspartner von der falschen Annahme ausgingen, dass eine solche Übertragung im Rahmen des Zugewinnausgleichs nicht zu einem nach § 17 Abs. 1 S. 1 EStG steuerbaren Veräußerungsgewinn führt?
- Müssen sich diese **Gründe** für die Rückabwicklung bereits aus dem **ursprünglichen Vertrag** ergeben?

BFH-URTEIL VOM 9.5.2025 – IX R 4/23, BFH/NV 2025, 1353

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2019
Kläger	Zusammenveranlagte Ehegatten, die Gütertrennung vereinbart hatten. Zugewinnausgleichsanspruch der Ehefrau, den der Ehemann im Wesentlichen durch Übertragung von GmbH-Anteilen erfüllte. Vorherige steuerliche (Fehl-)Beratung: Keine ESt-Belastung.
Finanzamt	Steuerpflichtige Veräußerung gem. § 17 Abs. 1 S. 1 EStG
Kläger	Änderung der notariellen Vereinbarung: Geldzahlung statt GmbH-Anteile mit Stundung des Ausgleichsanspruchs
Finanzamt	Rückabwicklung kein rückwirkendes Ereignis
Nds. FG	Entfall des Veräußerungsgewinns mit Wirkung für die Vergangenheit

RÜCKABWICKLUNG EINER ANTEILSÜBERTRAGUNG WEGEN WEGFALLS DER GESCHÄFTSGRUNDLAGE

REVISION UNBEGRÜNDET

- Übertragung von Anteilen zwischen Ehegatten i.R.d. Zugewinnausgleichs ist grds. ein steuerpflichtiger **Veräußerungsvorgang** i.S.v. § 17 EStG. Ein Irrtum hierüber kann zu einem Wegfall der Geschäftsgrundlage führen.
- Wird die Übertragung eines Anteils an einer KapG durch die Parteien des Kaufvertrags wegen **Wegfalls der Geschäftsgrundlage** rückgängig gemacht, kann dieses Ereignis steuerlich auf den **Zeitpunkt der Veräußerung** zurückwirken, sodass ein **Steueranspruch rückwirkend entfällt**.
- Umstände, die zur Grundlage des Vertrags geworden sind, müssen sich **weder** aus dem **Vertragswortlaut** ergeben **noch** zeitnah mit Vertragsabschluss gegenüber der **FinVerw offengelegt** werden.
- Ein **Stpfl.**, der sich auf den Wegfall der Geschäftsgrundlage beruft, muss **darlegen und nachweisen**, dass vor oder beim Abschluss des gestörten Rechtsgeschäfts ein Umstand erörtert worden ist, dessen Eintritt nach der gemeinsamen Vorstellung der Vertragspartner derart evident ist, dass mit ihm der Vollzug des Rechtsgeschäfts „steht und fällt“.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 611

55

55

RÜCKABWICKLUNG EINER ANTEILSÜBERTRAGUNG WEGEN WEGFALLS DER GESCHÄFTSGRUNDLAGE

DROHENDE NACHTEILE FÜR BEIDE EHEGATTEN

- Ausgangspunkt: §§ 26, 26a EStG, § 44 AO
- Veräußerung unter fremden Dritten
- Falsche Auskunft des StB als **Grundlage für die Entscheidung** → Drohender Regressanspruch

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 612

56

56

VORAUSSETZUNGEN FÜR DEN WEGFALL DER GESCHÄFTSGRUNDLAGE▪ **Zivilrechtliche Anforderungen****BERATUNGSHINWEIS**

Nachrangigkeit

▪ Voraussetzungen des Zivilrechts

**BERATUNGSHINWEIS**

Regelmäßig nur eine Partei belastet

▪ **Nachweis** der Geschäftsgrundlage und Größenordnung der drohenden Steuerbelastung**BERATUNGSHINWEIS**

Feststellung durch das FG

▪ § 38 AO

**BERATUNGSHINWEIS**

Sachverhaltsermittlung durch das FG

STEUERLICHE RÜCKWIRKUNG▪ **Rückwirkendes Ereignis** i.S.d. § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO?

- Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig
- Steuerbescheid bestandskräftig

**BERATUNGSHINWEIS**

Falsche Vorstellungen über die steuerlichen Konsequenzen

▪ **Kenntnis** der FinVerw und Grundlage in den Verträgen?▪ Vergleichbarkeit zur **Anpassung** bzw. zur **Nichtigkeit** des Kaufvertrags**BERATUNGSHINWEIS**

Beweislast

Thema 05

Aktuelles zur Immobilienbesteuerung unter Berücksichtigung der Änderungen der EStDV

59

AKTUELLES ZUR IMMOBILIENBESTEUERUNG UNTER BERÜCKSICHTIGUNG DER ÄNDERUNGEN DER EStDV

BETRIEBS- ODER PRIVATVERMÖGEN

- Anders als bei anderen WG: Anteilige Zuordnung von Grundstücken
- Bebautes Grundstück: **Mind. 2 WG**, je nach Art der Nutzung: Mehrere WG
- Eigenbetriebliche Grundstücke = Betriebsvermögen, sofern Wert nicht mehr als **1/5** des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks und nicht mehr als **20.500 EUR**
- Möglichkeit des Ausweises als gewillkürtes Betriebsvermögen

60

KAUFPREISAUFTEILUNG

- AfA auf den Gebäudeanteil



BERATUNGSHINWEIS

AfA-Bemessungsgrundlagen

- Aufteilung im Kaufvertrag:** Keine Bindung, wenn Anhaltspunkte für eine Aufteilung nur „zum Schein“



BERATUNGSHINWEIS

Überprüfung der Kaufpreisaufteilung

- Aufteilung nach Maßgabe der Verkehrswerte



BERATUNGSHINWEIS

Ablehnung der Restwertmethode

- Arbeitshilfe des BMF



BERATUNGSHINWEIS

Rechtliche Bedeutung

TATSÄCHLICH KÜRZERE GEBÄUDENUTZUNGSDAUER

- Diskussion um Abschaffung: bisher nicht umgesetzt
- Technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung oder rechtliche Gegebenheiten
- BMF-Schr. v. 22.2. 2023 ↔ Rechtsprechung



BERATUNGSHINWEIS

Gutachten

§ 8 ESTDV-E

*Eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile **brauchen** nicht als Betriebsvermögen behandelt zu werden, wenn ihre Größe nicht mehr als **30 Quadratmeter** oder ihr Wert nicht mehr als **40.000 €** beträgt.*

*In diesem Fall dürfen Aufwendungen, die mit dem Grundstücksteil im Zusammenhang stehen, **nicht** abgezogen werden.“*

(Hervorhebungen des Verfassers)

- Anwendung für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2025 beginnen
- Bedeutung für den Betriebsausgabenabzug und die AfA

**BERATUNGSHINWEISE**

Betriebsausgabenabzug & Flächenberechnung

KAUFPREISAUFTEILUNG FÜR BEBAUTE GRUNDSTÜCKE (§9B ESTDV)

- Gesonderte Ermittlung von Boden- und Gebäudewert → Aufteilung des Gesamtkaufpreises in diesem Verhältnis
- Heranziehung der **Immobilienwertverordnung**
- Marktangepasster vorläufiger Vergleichs-, Ertrags- oder Sachwert, von dem der Bodenwert abzuziehen ist
- Objektspezifische Grundstücksmerkmal: Zu- oder Abschläge
- Ermächtigung: **Aufteilungstool** des BMF
- Alternativ: Gutachten eines **öffentlich bestellten und vereidigten** Sachverständigen, der zuvor eine persönliche Besichtigung vorgenommen haben muss

**BERATUNGSHINWEISE**

Regelung im Kaufvertrag, Anforderungen an den Gutachter & Zeitraum

GELTENDMACHUNG EINER KÜRZEREN ND (§ 11C ESTDV) – AB VZ 2024

„Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 des Gesetzes ist, sofern sich diese nicht bereits aus den amtlichen AfA-Tabellen oder konkreten Verlautbarungen der Finanzverwaltung zur Bestimmung der Nutzungsdauer ergibt, durch Vorlage eines für diesen Zweck nach persönlicher Vorortbe-sichtigung erstellten **Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachver-ständigen** für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken zu erbringen.

Das Gutachten muss unter **Berücksichtigung der individuellen Gegebenheiten** des Objekts Aufschluss über die maßgeblichen technischen, wirtschaftlichen und rechtlichen Determinanten geben, welche die Nutzungsdauer im Einzelfall beeinflussen, und auf deren Grundlage der Zeitraum der Nutzung entsprechend der Zweckbestimmung sowie einer möglichen Nachfolgenutzung mit hinreichender Bestimmtheit zu ermitteln ist.“

(Hervorhebungen des Verfassers)

KÜRZERE GEBÄUDENUTZUNGSDAUER

- Strenge Anforderungen an den Gutachter
- Rückwirkende Anwendung → Verfassungsmäßigkeit?
- Besondere Betriebsgebäude

Thema 06

Single-Haushalte und doppelte Haushaltsführung

67

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

GRUNDSÄTZLICHES

- Werbungskosten, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG



BERATUNGSHINWEIS:
Anwendungsbereich

EIGENER HAUSSTAND UND LEBENFÜHRUNGSKOSTEN

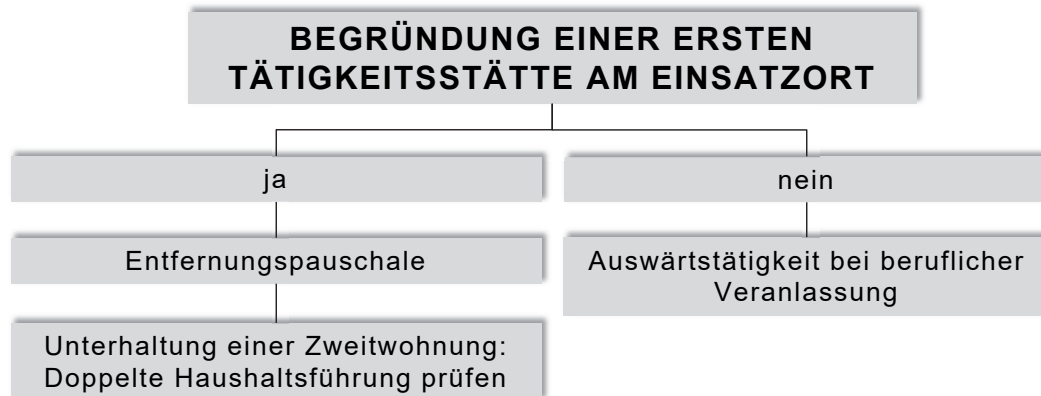
- außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen **eigenen Haushalt unterhält** und
- am Ort der **ersten Tätigkeitsstätte wohnt**
- BMF-Schreiben v. 25.11.2020



BERATUNGSHINWEIS:
Räumliche Anforderungen

68

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

ABGRENZUNG ZUR AUSWÄRTSTÄTIGKEIT**BERATUNGSHINWEIS**

Unterschiedliche Abzugsmöglichkeiten

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

STEUERFREIER ARBEITGEBERSERSATZ

- § 3 Nr. 16 EStG
- Möglichkeit des Ersatzes der Mehraufwendungen
- Verringerung des Werbungskostenabzugs

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGEN

Der BFH hatte bei einem Single-Haushalt zu klären, wann dieser bei Wohnen im Haus der Eltern eine „eigene“ Wohnung darstellt und inwieweit eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung (gegenüber den Eltern) vorzuliegen hat

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

BFH-URTEIL VOM 29.4.2025 – VI R 12/23, BFH/NV 2025, 1350

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2014 - 2018
Kläger	Studiert nach abgeschlossener Berufsausbildung auswärts und wohnt zudem im Haus der Eltern in einem eigenen Wohnteil (1. OG), ohne dass eine Trennung von der im EG liegenden elterlichen Wohnung vorliegt.
FG München	Kein Werbungskostenabzug mangels finanzieller Beteiligung und Eingliederung in den Haus-stand der Eltern

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

REVISION BEGRÜNDET (1)

- Mit dem nach abgeschlossener Berufsausbildung aufgenommenen Bachelor-Studiengang und dem nachfolgenden Masterstudiengang befindet sich der Kläger in einer weiteren Ausbildung i.S.d. § 9 Abs. 6 EStG, die dazu berechtigt, **vorab entstandene Werbungskosten** geltend zu machen. Zu den vorweggenommenen Werbungskosten gehören auch Aufwendungen für eine **doppelte Haushaltsführung**.
- Das hierfür erforderliche **Innehaben** einer Wohnung liegt auch dann vor, wenn eine **Wohnung unentgeltlich überlassen** wird und aus abgeleitetem Recht genutzt wird.
- In dieser Wohnung außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte muss zudem ein **eigener Lebensmittelpunkt-Haushalt** liegen.

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

REVISION BEGRÜNDET (2)

- Die **finanzielle Beteiligung** an den Kosten der Lebensführung bedarf es nur, wenn mehrere Personen einen gemeinsamen Haushalt führen. Bei einem **Ein-Personen-Haushalt** stellt sich die Frage nach der finanziellen Beteiligung an den Lebenshaltungskosten **nicht**, weil nur dieser die Kosten selbst zu tragen hat und begrifflich eine Kostenbeteiligung gegenüber anderen Personen ausscheidet. Woher die erforderlichen Mittel stammen, ist unerheblich. Dieser Grundsatz gilt selbst dann, wenn der Single-Haushalt im Elternhaus geführt wird.

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

„ERSTAUSBILDUNG“ ⇔ „WEITERE AUSBILDUNG“

▪ **Abzugsvoraussetzungen:**

- Erstausbildung abgeschlossen oder
- Ausbildung i.R.e. Dienstverhältnisses
- Minstdauer von **12 Monaten**
- Erstausbildungskosten: Sonderausgabenabzug bis zu 6.000 EUR

**BERATUNGSHINWEIS**

Abgrenzung

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

EINZELASPEKTE (1)

- Abzugsfähigkeit auch bei **Alleinstehenden**

**BERATUNGSHINWEIS**

Nachweise

- **Innehaben** der Wohnung: Eigentum, angemietet oder unentgeltlich überlassen
- „**Wohnung**“: Bauliche Abgeschlossenheit nicht zwingend
- **Eigener Hausstand:**
 - Wohnsituation
 - Bedeutung des Alters

**BERATUNGSHINWEIS**

Begrifflichkeiten

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

EINZELASPEKTE (2)

▪ **Finanzielle** Beteiligung:

- Grundsätzlich erforderlich
- Ausnahme: Single-Haushalte

**BERATUNGSHINWEIS**

Änderung der persönlichen Verhältnisse

- FinVerw: **Bagatellbeträge** (bis 10%) **nicht** ausreichend

**BERATUNGSHINWEIS**

Anwendungsbereich

- LSt: Unterstellung bei Steuerklasse: III, IV oder V, sonst schriftliche Erklärung

**BERATUNGSHINWEIS**

Änderung der Steuerklasse

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 640 - 642

77

77

SINGLE-HAUSHALTE UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

WEITERE ASPEKTE

- Behandlung von **Stellplatzkosten**
- Höchstgrenze von 1.000 EUR/Monat ⇔ Entwicklung der **Marktpreise**
- Anerkennung auch, wenn ein Wegzug **aus privaten Gründen** vom Ort der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt

**BERATUNGSHINWEIS**

Saisonale Lebensmittelpunkte

- Werbungskostenabzug, auch wenn eine Kostentragung für die doppelte Haushaltsführung durch den **anderen Ehegatten** erfolgt? Rev. unter VI R 16/23

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 642 - 643

78

78

Thema 07

Gewerbesteuerrechtliche Zurechnung des Gewinns aus der Anteils- veräußerung bei doppelstöckigen Personengesellschaften

79

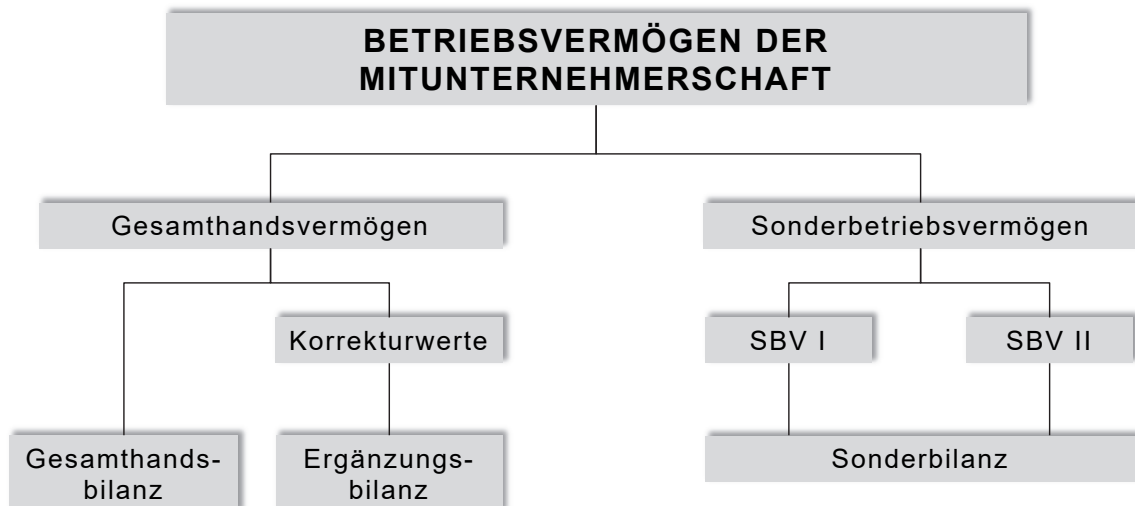
GEWERBESTEUERRECHTLICHE ZURECHNUNG DES GEWINNS AUS DER
ANTEILSVERÄUßERUNG BEI DOPPELSTÖCKIGEN PERSONENGESELLSCHAFTEN

DOPPELSTÖCKIGE PERSONENGESELLSCHAFTEN

- **Abgrenzung:** Schwester-PersG ⇔ Ober- und Unter-PersG
- Zivilrechtliche **Ausgangspunkte:** §§ 705 ff. BGB, §§ 105 ff. HGB, §§ 161 ff. HGB
- **Mögliche Gesellschafter** einer PersG: u.a. auch KapG und PersG
- Beachte: Besonderheit bei PartGG

80

ADDITIVE GEWINNERMITTLUNG



VERÄUßERUNG DES ANTEILS AN DER UNTER- DURCH DIE OBER-PERSG

- Einbeziehung des Veräußerungsgewinns in die gesonderte und einheitliche **Gewinnfeststellung der Unter-PersG**
- Grds. Begünstigung nach § 16 Abs. 4 und § 34 Abs. 3 EStG
- Ermittlung des Veräußerungsgewinns
- Belastung mit GewSt, wegen **fehlender unmittelbarer Beteiligung** von natürlichen Personen

VERÄUßERUNG DES ANTEILS AN DER OBER-PERSG

- Feststellung des gesamten Gewinns auf **Ebene der Ober-PersG**
- **Keine GewSt** auf den gesamten Veräußerungsgewinn, wenn Gesellschafter der Ober-PersG **natürliche Person** (inkl. Sonder-BV bei der Ober-PersG i.Z.M. der Unter-PersG)
- **Keine natürliche Person: GewSt** nur auf Ebene der Ober-PersG → Keine „Durchstockung“

EINBRINGUNG IN EINE KAPG NACH § 20 UMWSTG

- Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil
- Tauschähnlicher Vorgang → **Gewinnrealisation**; Auf Antrag: **Buch- oder Zwischenwert**
- **Einbringende: Anforderungen**
 - Versteuerung des Einbringungsgewinns I bei Veräußerung der Anteile innerhalb von **7 Jahren** oder Realisation eines Ersatztatbestands (§ 22 Abs. 6 UmwStG)
 - **Rückwirkender** Ansatz des Einbringungsgewinns I
 - Nachträgliche Anschaffungskosten auf die Anteile i.H.d. Einbringungsgewinns I

VERÄUßERUNGSÄHNLICHE TATBESTÄNDE (1)

- Unentgeltliche Übertragung der erhaltenen Anteile, z.B. **verdeckte Einlage** (Nr. 1)
- Entgeltliche Übertragung der erhaltenen Anteile, z.B. alle **Umwandlungen** auch zum Buchwert
- Einbringung der erhaltenen Anteile über dem Buchwert durch Sacheinlage nach § 20 Abs. 1 UmwStG (Nr. 2) oder durch Anteilstausch nach § 21 Abs. 1 UmwStG
- **Auflösung**, Abwicklung oder Kapitalherabsetzung der KapG, an der die Anteile bestehen (Nr. 3)
- **Einbringung** der erhaltenen Anteile zum Buchwert nach § 20 Abs. 1 UmwStG oder § 21 Abs. 1 UmwStG und unmittelbare oder mittelbare Veräußerung, verdeckte Einlage oder Einbringung über dem Buchwert der Anteile durch die übernehmende KapG (Ketteneinbringung, Nr. 4)

VERÄUßERUNGSÄHNLICHE TATBESTÄNDE (2)

- Einbringung der erhaltenen Anteile zum Buchwert nach § 20 Abs. 1 UmwStG oder § 21 Abs. 1 UmwStG und unmittelbare oder mittelbare Veräußerung, verdeckte Einlage oder Einbringung über dem Buchwert der aus der vorgenannten Einbringung erhaltenen Anteile durch den Einbringenden (Nr. 5)
- Einbringender erfüllt nicht mehr die persönlichen Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 UmwStG (Nr. 6). Dies kann z.B. aufgrund einer Sitzverlegung der einbringenden Gesellschaft der Fall sein.

GEWERBESTEUERLICHE BEHANDLUNG DES EINBRINGUNGSGEWINNS

- Keine Sonderregelung im UmwStG
- **Natürliche Person:** EG I nicht Teil des Gewerbeertrags, soweit Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil
- **PersG:** keine GewSt, soweit unmittelbar auf an der PersG beteiligte natürliche Person entfallend
- **KapG:** EG zählt vollständig zum Gewerbeertrag

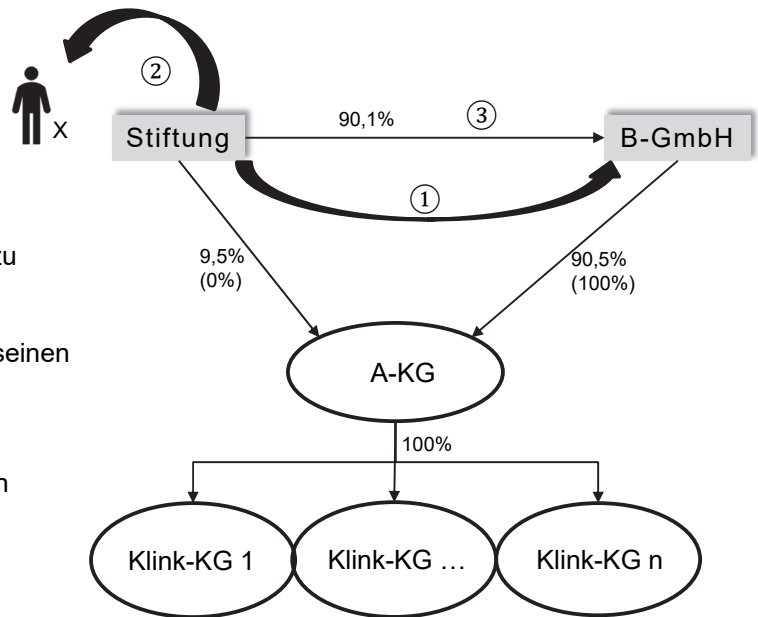
VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

- Ist der § 7 S. 2 Nr. 2 GewStG unterfallende Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils an der Ober-PersG auf die stillen Reserven der Ober-PersG und die stillen Reserven der Unter-PersG aufzuteilen?
- Unterliegt der Gewerbeertrag der Ober-PerG im Hinblick auf den Gewinn aus der Veräußerung des Anteils an der Ober-PersG insoweit nicht der Kürzung nach § 9 Nr. 2 GewStG, als der Veräußerungsgewinn auf stille Reserven der Unter-PersG entfällt?
- Ist § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG anwendbar, wenn eine Ober-PersG ihren Anteil an der Unter-PersG veräußert, deren Gewerbeertrag nach § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG (teilweise) von der GewSt befreit ist?

GEWERBESTEUERRECHTLICHE ZURECHNUNG DES GEWINNS AUS DER ANTEILSVERÄUßERUNG BEI DOPPELSTÖCKIGEN PERSONENGESELLSCHAFTEN

SACHVERHALT

- ① Einbringung der Anteile der Stiftung zu Buchwerten in die B-GmbH
- ② X (Begünstigter der Stiftung) verlegt seinen Wohnsitz in einen Nicht-EU-Staat = EG I
- ③ Vermögen der Stiftung wird mit der Beteiligung an B-GmbH auf X übertragen



AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 653 - 655

89

89

GEWERBESTEUERRECHTLICHE ZURECHNUNG DES GEWINNS AUS DER ANTEILSVERÄUßERUNG BEI DOPPELSTÖCKIGEN PERSONENGESELLSCHAFTEN

BFH-URTEIL VOM 8.5.2025 – IV R 40/22, BSTBL II 2025, 603

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2010
Kläger	A-KG (Konzernobergesellschaft)
2010	Einbringung der Anteile der C-Stiftung an der A-KG in die B-GmbH
2012	X (Begünstigter der Stiftung) verlegt seinen Wohnsitz in ein Nicht-EU-Staat Folge: Einbringungsgewinn I der Stiftung in der A-KG rückwirkend für den das Jahr 2010
GewSt 2010	Erfassung des gesamten Einbringungsgewinn I in der GewSt-Festsetzung der A-KG
Finanzamt und FG München	Abweisung des Einspruchs bzw. der Klage

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 653 - 655

90

90

REVISION UNBEGRÜNDET

- Obwohl das Vermögen der Stiftung auf eine natürliche Person (X) übertragen wurde, gehört der Einbringungsgewinn (EG) I **zum Gewerbeertrag** gem. § 7 S. 2 Nr. 2 GewStG. Maßgebend ist, ob der EG I **mit Rücksicht auf die ursprüngliche Beteiligung der GewSt unterlegen** hätte. Die Einbringung (Veräußerung) des Mitunternehmeranteils durch die Stiftung hätte der GewSt unterlegen.
- Der EG I gehört nicht zum Gewerbeertrag der Untergesellschaften, sondern ist als **einheitlicher Vorgang** (also keine mehrfachen Veräußerungsvorgänge) zu behandeln und ausschließlich der Obergesellschaft A-KG zuzurechnen (**keine Durchstockung**).
- Die Gesellschafter der Obergesellschaft sind **nicht zugleich** auch **Mitunternehmer der Untergesellschaft**. Vielmehr ist die Obergesellschaft selbst als Mitunternehmerin der Untergesellschaft anzusehen.
- Eine **Steuerbefreiung** nach § 3 Nr. 20 GewStG mit Bezug auf die Tätigkeit der Untergesellschaften ist nicht möglich, da die A-KG diesen Tatbestand nicht erfüllt.

HINTERGRUND DES KLAGEVERFAHRENS

- Sämtliche Unter-PersG betrieben Klinken → **GewSt-Befreiung** gem. § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG
- **Stpfl.:** Soweit die Veräußerungsgewinne auf diese PersG entfallen, besteht **keine GewSt-Pflicht**
- **FinVerw:** Zurechnung des **gesamten Gewinns zur Ober-PersG** → Da Stiftung als dortiger Gesellschafter: Volle GewSt-Pflicht
- **Ersatzargumentation** des Stpfl.: Bei Zuordnung des EG I zur Ober-PersG ist dort die Steuerbefreiung gem. **§ 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG** anzuwenden

EINORDNUNG DES URTEILS

- BFH bestätigt die **ausschließliche** Erfassung bei der **Ober-PersG**, auch keine anteilige Zuordnung nach Maßgabe der stillen Reserven der Unter-PersG
- Wortlaut des § 7 S. 2 GewStG (des „entsprechenden Gewerbebetriebs“) → Vorliegend Veräußerung des Mitunternehmeranteils an der Ober-PersG
- **Durchgriff ausgeschlossen**
- **PersG selbst Mitunternehmer** einer anderen PersG
- Abgrenzung gegenüber **§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 2 EStG**
- Materiell-rechtliche Einordnung: Alleinige Zuordnung zur **Ober-PersG** → Ablehnung einer Aufteilung
- Besondere Bedeutung: Kürzungen und **Steuerbefreiungen** (hier: § 3 Nr. 20 GewStG)

OFFENE RECHTSFRAGE: UNENTGELTLICHE RECHTSNACHFOLGE

- Gilt bei einer unentgeltlichen Rechtsnachfolge ein durch den Rechtsnachfolger ausgelöster Einbringungsgewinn I **fiktiv als Gewinn des Rechtsnachfolgers** statt als Gewinn des ursprünglich Einbringenden? → BFH lässt dies **ausdrücklich offen**
- Divergierende Auffassungen von FG Düsseldorf (rkr.) und FG München (Rev. unter X R 8/24) → Rz. 22.41 UmwStE 2025
- Sinn und Zweck: Entscheidend ist die zum **Zeitpunkt der (fiktiven) Veräußerung** tatsächlich **bestehende Beteiligung** des Einbringenden
- Dogmatische Diskussion um die Reichweite des § 22 Abs. 6 UmwStG für den vorliegenden Fall irrelevant

Thema 08

Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft – gesellschaftsbezogener Kapitalrücklage

95

WERTERHÖHUNG VON ANTEILEN AN EINER KAPITALGESELLSCHAFT – GESELLSCHAFTERBEZOGENE KAPITALRÜCKLAGE

§ 7 ABS. 8 ERBSTG (AB 13.12.2011)

„Als **Schenkung** gilt auch die **Werterhöhung von Anteilen** an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar **beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte)** durch die **Leistung** einer anderen Person (Zuwender) **an die Gesellschaft** erlangt. Freigebig sind auch Zuwendungen zwischen Kapitalgesellschaften, soweit sie in der Absicht getätigt werden, Gesellschafter zu bereichern und soweit an diesen Gesellschaften nicht unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind. Die Sätze 1 und 2 gelten außer für Kapitalgesellschaften auch für Genossenschaften.“

(Hervorhebungen des Verfassers)

96

HINTERGRUND

- Ziel: Schließung einer **Besteuerungslücke**, da infolge der Rspr. des BFH keine freigebige Zuwendung, wenn disquotale Einlage und damit Erhöhung des Werts des mitbeteiligten Gesellschafters
- **Kein** eigenes **subjektives Tatbestandsmerkmal**, sondern ausschließlich Leistungsverhältnis zw. Zuwendendem und KapG
- Schrifttum: Forderung nach Freigebigkeit
- FinVerw: Einschränkungen in R E 7.5 Abs. 12 S. 6 -12 ERbStG
- **BFH vom 10.4.2024**
- § 15 Abs. 4 ErbStG: **Steuerklassenregelung**

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

Ist es auch bei einer Kapitalgesellschaft möglich, die Besteuerungsfolgen des § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG durch eine **gesellschafterbezogene Zuordnung der Leistung in die Kapitalrücklage** zu vermeiden?

BFH-BESCHLUSS VOM 6.6.2025 – II B 43/24 (ADV), BFH/NV 2025, 1232

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2015, 2018, 2019
Kläger	Ist neben A, B, C und D Gesellschafter der X-GmbH. Satzungsregelung (seit 2014): Gewinnbeteiligung der Gesellschafter – abweichend vom Verhältnis der Geschäftsanteile – nach Maßgabe der von den Gesellschaftern erbrachten Darlehen zum Erwerb von Beteiligungsgesellschaften. In 2015: Darlehen von A (und wohl auch B) zum Erwerb von Z-Aktien, Zuführung mit Beschluss in 2015 zu den personengebundenen Kapitalrücklagen. In 2018 und 2019 wurde mit weiteren entsprechenden Darlehen verfahren. Beschluss: Bei Ausschüttung oder Liquidation: Rückzahlung steht alleine A (und wohl auch B) zu und Bemessung von Ausschüttungen unter Berücksichtigung dieser Rücklagen.
Finanzamt	Disquotale Einlage führt zu einer mittelbaren Zuwendung von A (und B) zugunsten der anderen Gesellschafter i.S.v. § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG → Schenkungsteuer. Anschließend Antrag auf AdV wird abgelehnt.
FG Nürnberg	Ablehnung der AdV

GEWÄHRUNG VON ADV (1)

- **Disquotale Einlage** eines Gesellschafters in die Kapitalrücklage seiner KapG ist grds. geeignet, zu einer **steuerbaren Werterhöhung** i.S.d. § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG zu führen, da sich auch der Wert der Anteile der anderen, nicht einlegenden Gesellschafter erhöht.
- **Werterhöhung** ist **ausgeschlossen**, wenn dem **einlegenden Gesellschafter zusätzliche Rechte** gewährt werden, wie z.B. eine **Verbesserung seines Gewinnanteils, zusätzliche Anteile** an der Gesellschaft oder eine von den Geschäftsanteilen **abweichende Verteilung des Vermögens** bei späterer Liquidation. Gleiches gilt, bei Zusatzabreden zugunsten des einlegenden Gesellschafters, dass keine **endgültigen Vermögensverschiebung** zugunsten der Mitgesellschafter erfolgt oder ihm seine Einlageleistung über eine **schuldrechtlich vereinbarte personenbezogene Kapitalrücklage** bei der Gesellschaft zugeordnet wird.

GEWÄHRUNG VON ADV (2)

- Akteninhalts und Vorbringen der Beteiligten bei summarischer Prüfung: Gesellschafter haben die in die **Kapitalrücklage** eingestellten Beträge **gesellschafterbezogen zugeordnet**. Summarische Prüfung: Betrags- und personen-bezogene Zuordnung → disquotale Rückzahlungsansprüche
- Kein anderes Ergebnis infolge v. R E 7.5 Abs. 11 S. 13 ErbStR 2019: „**Zusatzabreden**“, die für den einlegenden Gesellschafter gewährleisten, dass seine Leistung nicht zu einer endgültigen Vermögensverschiebung zugunsten der Mitgesellschafter führt. Ebenso: **Leistung, die als „schuldrechtlich“ zugunsten des leistenden Gesellschafters gebundene Kapitalrücklage** verbucht wird (R E 7.5 Abs. 11 S. 14 Alt. 2 ErbStR 2019).

EINSCHRÄNKUNG DES § 7 ABS. 8 S. 1 ERBSTG

- Grds. Eignung
- Ausschluss nach Auffassung des BFH infolge von:
 - Verbesserung des **Gewinnanteils**,
 - **zusätzliche Anteile** an der Gesellschaft,
 - **abweichende Verteilung** des Vermögens bei späterer **Liquidation**,
 - **Zusatzabreden**, die **nicht zu einer endgültigen Vermögensverschiebung** zugunsten der Mitgesellschafter führen,
 - die Einlageleistung über eine „**schuldrechtlich vereinbarte personenbezogene Kapitalrücklage**“ dem Gesellschafter zugeordnet wird



BERATUNGSHINWEIS

Nutzbarmachung bei nichtverhältnismäßigen Umwandlungen

FORMALE VORAUSSETZUNGEN

- **Kein Satzungsregelung** erforderlich
- **Keine notariellen Gesellschafterbeschlüsse**
- Ausweis in einer **individuellen Gesellschafterrücklage mit Ausweis der Höhe nach**
- Feststellung des Jahresabschlusses
- Auffassung der FinVerw



BERATUNGSHINWEIS

Verlangte formale Anforderungen

KRITIK

- Auffassung findet **im Gesetz keine Stütze**, u.a. §§ 266 Abs. 2 und 3, 264c und 268 HGB
- BFH-Rspr.: Kapitalrücklage alleine **auf die Gesellschaft** bezogen, nicht auf den Gesfter
- Zivilrechtliche Zulässigkeit disquotaler Kapitalrücklagen
- Berufung auf §§ 29 Abs. 3, 72 GmbHG: **„Verteilung“ und nicht Zurechnung**
- Reduzierung des § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG wäre vorteilhafter
- Einlagekonto nach § 27 KStG **gesellschaftsbezogen**
- Auswirkungen bei Veräußerung oder Eintritt neuer Gesellschafter offen



BERATUNGSHINWEIS

Satzungsänderung in der Gestaltungspraxis

BINDUNGSWIRKUNG VON VERWALTUNGSANWEISUNG

- Klarstellung des BFH
- Bindungswirkung eindeutig, sodass ein Rechtsanspruch zur Besteuerung **nach Maßgabe der allgemeinen Verwaltungsanweisungen** besteht.

Thema 09

Schenkungswiderruf, fiktiver Nießbrauch

AUSLEGUNG DES § 29 ABS. 2 ERBSTG

- Rückforderungs- und Widerrufsklauseln
- § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG: Entfall der SchSt, wenn das Geschenk tatsächlich herausgegeben werden muss
- § 29 Abs. 2 ErbStG: Nutzungen des Beschenkten aus dem Vermögen = Nießbrauch; mögliche **Auslegung**:
 - **FinVerw**: selbstständiger Steuertatbestand → **Neue Steuerpflicht** für den Nutzungsvorteil
 - **Schrifttum und FG-Rspr.**: Beschränkung der ursprünglichen Schenkung auf den **verbleibenden Nutzungsvorteil**
- **Bedeutung: Rspr.** zur Übertragung von Mitunternehmeranteilen unter **Vorbehalts- oder Zuwendungsnießbrauch**

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGEN

- Führt die Rückabwicklung einer Schenkung nach § 29 Abs. 2 ErbStG zu einem neuen selbstständigen Steuertatbestand oder zu einer rückwirkenden Anpassung der ursprünglichen Besteuerung?
- Hat auf den fiktiven Nießbrauch infolge der Rückabwicklung gem. § 29 Abs. 2 ErbStG eine Anwendung der Begünstigungsvorschriften der §§ 13a ff. ErbStG zu erfolgen, wenn es sich beim ursprünglich übertragenen Vermögen um begünstigtes Betriebsvermögen handelt?

SCHENKUNGSWIDERRUF, FIKTIVER NIEßBRAUCH

BFH-URTEIL VOM 19.3.2025 – II R 34/22, DSTR 2025, 1747

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2004, 2009, 2011
Kläger	ist Gesellschafter der A-, B- und C-KG. Er verschenkte 2004 mit Widerrufsvorbehalt mehrere mitunternehmerische Unterbeteiligungen an seine Tochter. Das Finanzamt wendete hierauf den Freibetrag nach § 13a Abs. 1 S. 1 Nr. 2 ErbStG (2008) sowie den verminderten Wertansatz nach § 13a Abs. 2 ErbStG (2008) an. In der Folgezeit erklärte der Kläger auf Grund des am 1.1.2009 in Kraft getretenen ErbStRG den Widerruf der Schenkungen.
Finanzamt	Keine Anwendung der Steuerbegünstigungen des § 13a ErbStG, da durch die Widerrufe die jeweilige Mitunternehmerstellung der T rückwirkend entfallen sei, da nach § 29 Abs. 2 ErbStG ein Nießbrauch an den Untebeteiligungen zu fingieren sei.
FG Baden-Württemberg	Stattgabe der Klage. Anwendung der Begünstigungen.

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 671 -672

109

109

SCHENKUNGSWIDERRUF, FIKTIVER NIEßBRAUCH

REVISION UNBEGRÜNDET (1)

- Die Steuerbegünstigung des § 13a Abs. 1 S. 1 Nr. 2, Abs. 2, Abs. 4 Nr. 1 ErbStG ist auf die von T bis zum Widerruf der Schenkung gezogenen Nutzungen, die nach § 29 Abs. 2 ErbStG der Besteuerung zugrunde gelegt wurden, **zu gewähren**. Stellung einer Mitunternehmerin. Besonderheiten der **Unterbeteiligung** unproblematisch und stehen einer mitunternehmerischen Beteiligung nicht entgegen.
- Voraussetzungen der Steuerbegünstigung nach § 13a Abs. 1 S. 1 Nr. 2, Abs. 2, Abs. 4 Nr. 1 ErbStG sind **nicht** aufgrund des Widerrufs der Schenkung **entfallen**. § 29 Abs. 2 ErbStG: **kein neuer Erwerbstatbestand** in Gestalt eines fiktiven Nießbrauchs, sondern Klarstellung, dass eine Erstattung der Steuer insoweit nicht in Betracht kommt, wie der Erwerber durch die Nutzung des zugewendeten Vermögens bereichert bleibt

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 673

110

110

REVISION UNBEGRÜNDET (2)

- § 29 Abs. 2 ErbStG sieht nur eine Einschränkung der Rechtsfolge aus § 29 Abs. 1 ErbStG vor, nach dessen Nr. 1 ErbStG ist die erlöschende Steuer um den **Betrag zu kürzen**, den der Erwerber an Steuern zu zahlen gehabt hätte, wenn ihm lediglich ein zeitlich **befristetes Nießbrauchrecht** zugewendet worden wäre
- **Entstehungsgeschichte:** Gesetzgeber beabsichtigte **keine neue „Gesamtaufrollung“**, sondern lediglich eine Kürzung der festgesetzten Steuer

§ 29 ABS. 2 ERBSTG ALS REINE RECHTSFOLGNMODIFIKATION

- BFH folgt FG und h.M. → ausschließliche Modifikation der Rechtsfolgen und **kein neuer SchSt-Tatbestand**
- **Begründung:**
 - **Wortlaut:** § 29 Abs. 2 ErbStG führt zu einer Einschränkung des Abs. 1 → nur teilweise Erstattung
 - **Entstehungsgeschichte:** Entlastung des Beschenkten von der Steuerbelastung, die auf Grund der nachträglichen Entreicherung als unangemessen angesehen wird, aber nur i.H.d. Betrages, in dem eine tatsächliche Entreicherung eingetreten ist → Vorteile, infolge der zwischenzeitlichen Nutzung des rücküberführten Vermögens
 - **Sinn und Zweck:** Bereicherungsprinzip

NIEßBRAUCH AN MITUNTERNEHMERANTEILEN

- **Gefahren für die Praxis** → Vorliegend nur Fragen des § 29 Abs. 2 ErbStG, d.h., der BFH musste sich damit nicht befassen, aber: Auffassung des Finanzamts
- Erbschaftsteuerliche Rspr.: Erwerb begünstigten Betriebsvermögens, auch wenn der **Nießbraucher Mitunternehmer bleibt**
- Änderung der Auffassung nicht auszuschließen → **Doppelte Mitunternehmerschaft**: Nießbraucher als auch der zivilrechtliche Eigentümer sind Mitunternehmer
- **Ertragsteuerliche** Rspr.:
 - BFH-Urt. v. 19.7.2018 → BMF-Schr. v. 20.11.2019
 - BFH-Urt. v. 29.1.2025



BERATUNGSHINWEIS

Alternative Gestaltungen wählen

WIDERRUFS- UND RÜCKFORDERUNGSRECHTE (1)

- Rückschenkung = 2. Schenkung
- Rückfall **von Todes wegen** nach § 13 Abs. 1 Nr. 10 ErbStG nur für Eltern oder Großeltern
- Bei § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG: Vorgang insgesamt insoweit steuerfrei
- **Ertragsteuern**:
 - Möglichst **kein freier** Widerrufsvorbehalt
 - Gefährdung der Mitunternehmerstellung → Beschränkung auf **konkrete Fälle**
 - Anteile an **KapG**
 - **Privatvermögen**



BERATUNGSHINWEIS

Konkrete Rückforderungsanforderungen

WIDERRUFS- UND RÜCKFORDERUNGSRECHTE (2)

- Rückwirkung im Ertragsteuerrecht unsicher oder vielfach ausgeschlossen

**BERATUNGSHINWEIS**

Zusätzliche Steuerklauseln

- **Erbschaft- und Schenkungsteuer:**

- Freier Widerrufsvorbehalt steht der Wirksamkeit nicht entgegen
- **Fehlende Mitunternehmerstellung:** Kein begünstigungsfähiges Vermögen

**BERATUNGSHINWEIS**

Aufgabe eines Rückforderungsrechts

Thema 10

**Zweimalige Festsetzung von
Grunderwerbsteuer beim Erwerb von
Kapitalgesellschaftsanteilen
(Signing/Closing-Problematik)**

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRUNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON
KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

AUSEINANDERFALLEN VON SIGNING UND CLOSING

- Abschluss des Anteilskaufvertrags („**Signing**“) und Übertragung der Anteile an einer KapG („**Closing**“) können auseinanderfallen
- Grunderwerbsteuer:
 - **Signing**: § 1 Abs. 1 Nr. 1 ggf. i.V.m. Abs. 3a GrEStG
 - **Closing**: § 1 Abs. 2b GrEStG

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRUNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON
KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

„ZWEIMAL-EINMAL“ GRESt? / GRUND-FALL

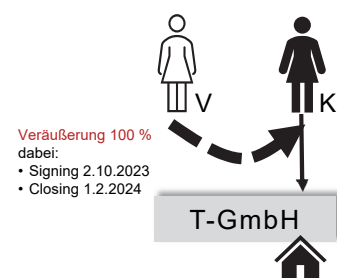
Fall:

Übergang von mind. 90 % der Anteile an der grundbesitzenden KapG auf K

- Signing: 2.10.2023
- Closing: 1.2.2024

Lösung – Tz 8 GLE v. 10.5.2022

- **Keine** Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG zum Zeitpunkt des Signing
- Festsetzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG zum Zeitpunkt des Closings



ZEITPUNKTEBEZOGENE BETRACHTUNG

- Auffassung der **FinVerw**:
 - Signing: § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder 3 bzw. Abs. 3a GrEStG
 - Closing: § 1 Abs. 2b und § 1 Abs. 3 Nr. 2 oder 4 GrEStG
 - **Ergebnis**: **Zwei gründerwerbsteuerrechtliche Vorgänge**
- Enge Auslegung der Subsidiaritätsklausel → **zweifache Besteuerung**, die nicht sachgerecht ist
- **Verfahrensrechtliche Lösung**: Zunächst Festsetzung im Zeitpunkt des Closings und Aufhebung im Zeitpunkt des Signings; Frist: 1 Jahr und Forderung nach Identität

§ 16 ABS. 4A GREStG (JStG 2022)

„(4a) Wenn die Anteile in Erfüllung eines Rechtsgeschäfts i.S.d. § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder des § 1 Absatz 3a nach Abschluss dieses Rechtsgeschäfts übergehen und dadurch der Tatbestand des § 1 Absatz 2a oder Absatz 2b verwirklicht wird, so wird **auf Antrag** die **Festsetzung nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder § 1 Absatz 3a aufgehoben oder geändert**. In den Fällen des Satzes 1 endet die **Festsetzungsfrist** für den aufgrund des Übergangs der Anteile erfüllten Tatbestand nach § 1 Absatz 2a oder Absatz 2b nicht vor Ablauf der Festsetzungsfrist der aufzuhebenden oder zu ändernden Festsetzung nach § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder nach § 1 Absatz 3a.“

(Hervorhebung durch Verfasser)

ERGÄNZUNG DES § 16 ABS. 5 GREStG (JStG 2022)

„Die Vorschrift des Absatzes 4a gilt **nicht**, wenn einer der in § 1 Absatz 3 Nummer 1 oder Nummer 3 oder in § 1 Absatz 3a oder in § 1 Absatz 2a oder Absatz 2b bezeichneten Erwerbsvorgänge **nicht fristgerecht und** in allen Teilen **vollständig angezeigt** (§§ 18 bis 20) war.“

(Hervorhebung des Verfassers)

§ 19 ABS. 7 GREStG (JStG 2022)

„In den Fällen des Absatzes 2 Nummer 4 beginnt die **Festsetzungsfrist** mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das in Absatz 4 Satz 1 genannte Finanzamt von der anzeigepflichtigen Änderung Kenntnis erlangt hat, spätestens jedoch zehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die anzeigepflichtige Änderung eingetreten ist.“

(Hervorhebung des Verfassers)

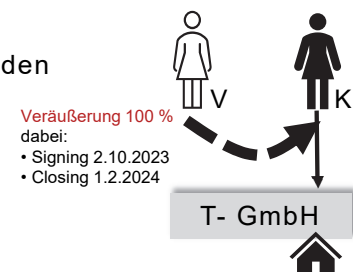
„ZWEIMAL-EINMAL“ GRESt? / VERLETZUNG ANZEIGEPFLICHT

Übergang von mind. 90 % der Anteile an der grundbesitzenden KapG auf einen Erwerber

- **Signing: 2.10.2023** (Notar zeigt den Vorgang ordnungsgemäß an)
- **Closing: 1.2.2024** (Der Geschäftsführer der T-GmbH zeigt den am **28.2.2024** auf Hinweis des StB vom 10.2.2024 an)

Lösung – § 16 Abs. 4a GrEStG

- Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG des Signing
- Festsetzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG des Closings
- Antrag auf Aufhebung der Festsetzung zum Zeitpunkt des Signing wird **nicht** anerkannt, da das Closing verspätet angezeigt wurde – § 16 Abs. 5 S. 2 GrEStG



ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRÜNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

DROHENDE DOPPELBELASTUNG

- Hohe Aufgriffswahrscheinlichkeit in künftigen BP
- Nicht ordnungsgemäß angezeigt (**Verwaltungsauffassung**):
 - Weniger als 1 Jahr: Nur ein Verwaltungsakt nach **§ 1 Abs. 2b GrEStG** im Zeitpunkt des Closings gegen die grundbesitzende GmbH
 - Mehr als ein Jahr: Nur ein Verwaltungsakt nach **§ 1 Abs. 2b GrEStG**, da Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG schon verwirklicht
- **Gesetzesfassung:** Verwaltungsakt nach § 1 Abs. 3 GrEStG an den Erwerber, der nach § 16 Abs. 5 GrEStG **nicht** mehr geändert werden kann.

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRÜNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

„ZWEIMAL-EINMAL“ GRESt? / BETRIEBSPRÜFUNGSFALL

Übergang von mind. 90 % der Anteile an einer grundbesitzenden KapG auf einen Erwerber, Vorgang wird durch eine Betriebsprüfung im Jahre 2027 „entdeckt“. Die Vorgänge wurden nicht angezeigt.

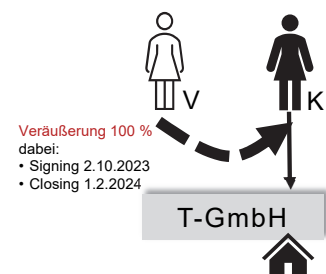
- Signing: 2.10.2023
- Closing: 1.2.2024

Lösung – Tz. 8 GLE v. 10.5.2022

- Keine Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG des Signing, da der GLE auf die Kenntnisnahme der FinVerw abstellt.
- Festsetzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG des Closings

Lösung – § 16 Abs. 4a GrEStG

- Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG des Signing
- Festsetzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG des Closings
- Doppelbelastung nicht änderbar, da die Vorgänge nicht ordnungsgemäß angezeigt wurden – § 16 Abs. 5 S. 2 GrEStG



VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

Ist es rechtlich zweifelhaft, ob bei einem Erwerb von Anteilen an einer GmbH, bei dem das schuldrechtliche Erwerbsgeschäft (Signing) und die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) zeitlich auseinanderfallen, zweimal GrESt nach § 1 Abs. 2b und § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG festgesetzt werden kann, wenn dem Finanzamt im Zeitpunkt der Festsetzung der GrESt nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG bekannt ist, dass die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) bereits erfolgt ist?

BFH-BESCHLUSS VOM 9.7.2025 – II B 13/25 (ADV), DSTR 2025, 1752 (FALL 1)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2024
Antragstellerin	Holding GmbH
11.3.2024	Notariell beurkundeter Vertrag über den Erwerb sämtlicher Anteile an der grundbesitzenden GmbH (Signing)
29.3.2024	Abtretung der Gesellschaftsanteile an der grundbesitzenden GmbH nach Kaufpreiszahlung (Closing)
Finanzamt	Festsetzung und Zahlung von GrESt nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ggü. der Holding GmbH und nach § 1 Abs. 2b GrEStG ggü. der grundbesitzenden GmbH. Beide Bescheide erfolgten unter den Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO).
Antragstellerin	Einspruch gegen den GrESt-Bescheid nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG und Antrag auf Aufhebung der Vollziehung (AdV)
Finanzamt und FG Berlin-Brandenburg	Ablehnung des Antrags auf AdV.

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRÜNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON
KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

STATTGABE DER KLAGE UND GEWÄHRUNG VON ADV

- Es ist **ernstlich zweifelhaft**, ob beim Erwerb von Anteilen an einer grundbesitzenden GmbH, bei dem das Signing und Closing auseinanderfallen, zweimal GrESt festgesetzt werden kann, **wenn dem Finanzamt im Zeitpunkt der Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG bekannt** ist, dass das **Closing bereits erfolgt** ist.
- Nach dem Einleitungssatz in § 1 Abs. 3 GrEStG erfolgt eine Besteuerung nur, soweit eine Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG „**nicht in Betracht kommt**“. Es besteht ein **klares Vorrangverhältnis**, dass eine zweifache Besteuerung ausschließen soll.
- Auch die Einfügung des § 16 Abs. 4a und 5 S. 2 GrEStG hat den im Einleitungssatz des § 1 Abs. 3 GrEStG bestehenden Vorrang **nicht beseitigt**.

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRÜNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON
KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

BFH-BESCHLUSS VOM 16.9.2025 – II B 23/25 (ADV), JURIS (FALL 2)

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2024
Antragstellerin	Grundbesitzende GmbH
22.3.2024	Notariell beurkundeter Vertrag über den Erwerb sämtlicher Anteile an der grundbesitzenden GmbH (Signing) durch M-GmbH
28.3.2024	Anzeige des Signings durch die Notarin beim zuständigen Finanzamt, eine Anzeige des Closings erfolgte nicht.
Finanzamt	Festsetzung und Zahlung von GrESt nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ggü. der M-GmbH und nach § 1 Abs. 2b GrEStG ggü. der grundbesitzenden GmbH.
Antragstellerin	Einspruch gegen den GrESt-Bescheid nach § 1 Abs. 2b GrEStG und Antrag auf Adv
Finanzamt und FG Berlin-Brandenburg	Ablehnung des Antrags auf Adv und Zulassung der Beschwerde an den BFH durch das FG.

ABWEISUNG DER KLAGE UND KEINE GEWÄHRUNG EINER ADV

- Bei der gebotenen und ausreichenden summarischen Prüfung bestehen **keine ernstlichen Zweifel** an der Rechtmäßigkeit des nach § 1 **Abs. 2b** GrEStG gegenüber der Antragstellerin ergangenen Grunderwerbsteuerbescheids vom 30.05.2024
- Die nach § 16 Abs. 4a Satz 1 GrEStG vorgesehene Aufhebung oder Änderung betrifft die Festsetzung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 oder nach § 1 Abs. 3a GrEStG. Die Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 2a oder **Abs. 2b** GrEStG ist dagegen nach dem **eindeutigen Gesetzeswortlaut nicht** vorgesehen.
- Der nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ergangene Bescheid vom 30.05.2024 wurde gegenüber der M-GmbH erlassen und ist **nicht** Gegenstand des vorliegenden Adv-Verfahrens.

VORRANGKLAUSEL IN § 1 ABS. 3 GREStG

- **Subsidiaritätsklausel** („... **soweit** § 1 Abs. 2b GrEStG nicht in Betracht kommt ...“)
- FinVerw.: Zeit**punkt**bezogene Auslegung
- **BFH:**
 - Auslegung der FinVerw rechtlich zweifelhaft
 - Zeit**raum**bezogene Auslegung → genereller Vorrang
 - Gesetzesbegründung: **Doppelbelastung zu vermeiden**
 - Grds. **Zwei Erwerbsvorgänge**, aber nach Sinn und Zwecke **keine** zweimalige Besteuerung
- Wichtige Argumentationshilfe für die Beratungspraxis

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRÜNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON
KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

WIRKUNG VON § 16 ABS. 4A UND 5 S. 2 GREStG

- FinVerw: Doppelte GrESt-Festsetzung
- BFH: Regelungen eröffnen **keine materiell-rechtliche Korrekturmöglichkeit**, sondern bieten lediglich eine verfahrensrechtliche Erleichterung (→ Verwaltungsvereinfachung)
- Interpretation gilt jedenfalls dann, wenn das spätere **Closing dem FA bekannt** ist → Gefahr der Doppelbelastung ist dann ausgeschlossen
- **Keine Kenntnis** des Finanzamts → Materiell-rechtliches Korrektiv fehlt → **Doppelbelastung**
- Bei fehlender Kenntnis: Einhaltung der formellen Anzeige- und Fristvorschriften

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 694 - 696

131

131

ZWEIMALIGE FESTSETZUNG VON GRÜNDERWERBSTEUER BEIM ERWERB VON
KAPITALGESELLSCHAFTSANTEILEN (SIGNING/CLOSING-PROBLEMATIK)

WÜRDIGUNG DER ENTSCHEIDUNG

- **Zeitraumbezogene** Auslegung der Subsidiaritätsklausel
- Auswirkungen der Beschränkung auf das **vollzogene Closing**:
 - Gefahr der faktischen Einschränkung der BFH-Position
 - Systematische Unstimmigkeit
 - Rechtssicherheit und Praktikabilität

AKTUELLES STEUERRECHT 4/2025 | SEITE 696 - 697

132

132

PRAKTISCHE AUSWIRKUNGEN

- Closing noch nicht erfolgt oder aus – insb. wirtschaftlichen oder regulatorischen – Gründen noch nicht vollzogen
- **Spätere** Information des Finanzamts oder nachträgliche Anzeige?
- Einmalige Besteuerung nur über **§ 16 Abs. 4a GrEStG**
- **Vorgehensweise für die Praxis:**
 - Rechtsbehelfsstrategie
 - Anzeige beider Erwerbsvorgänge
 - Verfahren offenhalten
 - Dokumentation und Compliance
- Zäsur in der Diskussion → Bedeutung für das **Hauptsacheverfahren**

Thema 11

Umsatzsteuerbefreiung bei Übernahme eines ärztlichen Notfalldienstes gegen Entgelt

UMSATZSTEUERBEFREIUNG BEI ÜBERNAHME EINES ÄRZTLICHEN NOTFALLDIENSTES GEGEN ENTGELT

ERBRINGEN VON HEILBEHANDLUNGEN

§ 4 Nr. 14 Buchst. a UStG

- Arzt
- Zahnarzt
- Heilpraktiker
- Physiotherapeut
- Hebamme
- ähnliche heilberufliche Tätigkeiten

§ 4 Nr. 14 Buchst. b UStG

- Krankenhäuser
- Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik oder Befunderhebung
- Einrichtungen der gesetzlichen Unfallversicherung
- Reha-Einrichtungen, Müttergenesungswerk
- Geburtshäuser, Entbindungsheime
- Hospize

Einrichtungen mit sozialer Zweckbestimmung

UMSATZSTEUERBEFREIUNG BEI ÜBERNAHME EINES ÄRZTLICHEN NOTFALLDIENSTES GEGEN ENTGELT

BEGRIFF DER HEILBEHANDLUNG

- Vorbeugung,
- Diagnose,
- Behandlung und
- (soweit möglich) Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen

ART. 132 MWSTSYSRL**NOTÄRZTLICHE TÄTIGKEIT**

- Umsetzung mit § 4 Nr. 14 UStG in nationales Recht

- BFH v. 2.8.2018: Ärztlicher Notfalldienst



BERATUNGSHINWEIS:
Sachverhalt des BFH

- Notfallbereitschaft



BERATUNGSHINWEIS:
Überlassung von OP-Räumen

NOTÄRZTLICHER BEREITSCHAFTSDIENST

- Feste Monatspauschale: FG Nds. v. 23.1.2020 Bereitschaft zum jederzeitigen Einsatz



BERATUNGSHINWEIS
BFH: Revision unzulässig

- FG Münster: Notfallvertretung durch einen Arzt gegen Entgelt unter Freistellung des vertretenen Arztes von sämtlichen Verpflichtungen: Steuerbar und steuerpflichtig

UMSATZSTEUERBEFREIUNG BEI ÜBERNAHME EINES ÄRZTLICHEN NOTFALLDIENSTES GEGEN ENTGELT

VOM BFH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

Handelt es sich um eine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG bei der vertretungsweisen Übernahme eines ambulanten ärztlichen Notdienstes und der Entnahme von Blutproben für die Polizeibehörden gegen Entgelt?

UMSATZSTEUERBEFREIUNG BEI ÜBERNAHME EINES ÄRZTLICHEN NOTFALLDIENSTES GEGEN ENTGELT

BFH-URTEIL VOM 14.5.2025 – XI R 24/23, BFH/NV 2025, 1263

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2012 - 2016
Kläger	Übernahm für andere zum Notfalldienst eingeteilte Ärzte „Sitz- und Fahrdienste“ in eigener Verantwortung. Ggü. den vertretenen Ärzten rechnete er ein Entgelt ohne USt-Ausweis ab. Liquidation i.R.d. Notfalldienstes erbrachter ärztlicher Leistungen entweder direkt ggü. Privatpatienten oder bei gesetzlich Versicherten über die KV. Daneben führte er für die Polizei Blutentnahmen durch und fertigte hierüber jeweils einen einseitigen ärztlichen Bericht. Abrechnung auch hier ohne USt.
Finanzamt	Mangels therapeutischer Zweckrichtung in beiden Fällen keine USt-Befreiung.
FG Münster	Klageabweisung

STATTGABE DER KLAGE

- Übernahme der Vertretung im ärztlichen Notfalldienst nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG **befreit**.
- Vertretenen Ärzte haben sich durch die Vertretung quasi Freizeit „erkauft“: Kläger erbrachte einen ärztlichen Notfalldienst, der eine **ärztliche Heilbehandlung** ist. Personenbezogene Voraussetzung der Steuerfreiheit bezieht sich auf den Leistenden, der Träger eines ärztlichen oder arztähnlichen Berufs sein muss.
- **Umfang** der tatsächlichen Inanspruchnahme des Notfalldienstes **nicht entscheidend**. Arzt schuldet seine Anwesenheit und ständige Einsatzbereitschaft. **Unerheblich**, wenn der Kläger die sonstige Leistung **gegenüber einem anderen Arzt**, der ursprünglich eingeteilt und verpflichtet war, erbracht hat
- **Blutentnahmen** für die Polizeibehörde sind **nicht** von der USt **befreit**. Diese dienen nicht einem therapeutischen Zweck, sondern der Beweiserhebung in einem Straf- oder Bußgeldverfahren. Kleinunternehmerregelung

TÄTIGKEITSBEZOGENE BETRACHTUNG

- Übertragung der Rspr. zum Bereitschaftsdienst bei Großveranstaltungen
- Tätigkeitsbezogene Betrachtung
- FG: Individuelle Vereinbarung gegen Entgelt
- BFH: Sonstige Leistung beschränkt sich nicht auf die Freistellung der zum Notdienst eingeteilten Ärzte, sondern die Erbringung des ärztlichen Notdienstes



BERATUNGSHINWEIS

Tätigkeit entscheidend

BLUTENTNAHMEN

- Im Rev.-Verfahren nicht mehr streitig
- Steuerbar und steuerpflichtig, da Hauptzweck nicht therapeutische Zwecke

**BERATUNGSHINWEIS**

Medizinische Analysen

Thema 12

**Umsatzsteuerliche Einordnung von
Online-Veranstaltungsdienstleistungen und
von Online-Unterricht nach dem
Fernunterrichtsschutzgesetz**

ONLINE-VERANSTALTUNGEN

- Starke Verbreitung mit unterschiedlichen Inhalten
- **Unterschiedliche Ausgestaltung:**
 - parallele Übertragung
 - ausschließlich digitales Angebot
 - Abruf via Streaming/Download

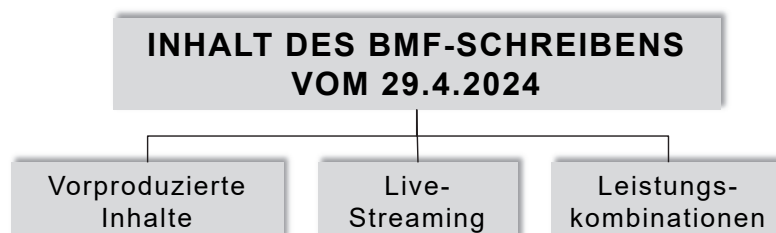


BERATUNGSHINWEIS

Leistungsort

- Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen

ÄUßERUNGEN DER FINANZVERWALTUNG



LEISTUNGSKOMBINATION

- Neben der Möglichkeit der Teilnahme an einer Live-Veranstaltung (**Live-Streaming**) kann **auch die Nutzung von Aufzeichnungen** zu einem späteren Zeitpunkt angeboten (den der Kunde wählen kann)
- Einheitliche Leistung eigener Art **oder** getrennt zu beurteilende Leistungen → **Durchschnittsverbraucher**
- Wegfall der bisherigen Aussagen zur einheitlichen und selbstständigen Leistung
- Ausschließlich: Sicht eines Durchschnittsverbrauchers



BERATUNGSHINWEIS

Übergangsregelung

STELLUNGNAHME

- Anwendung fraglich
- **Beibehaltung** der bisherigen Verwaltungsauffassung **oder Aufgabe**?
- **Einheitliche Leistung** mit Haupt- und Nebenleistung?

NEUER PROBLEMBEREICH: FERNUNTERRICHTSSCHUTZGESETZ

- Abschn. 4.21.1 Abs. 1 **S. 4** UStAE (neu: BMF v. „17.10.2025“)



BERATUNGSHINWEIS

Anwendungsschreiben des BMF zu § 4 Nr. 21 UStG i.d.F. vom 1.1.2025

- Angebote, die nach dem FernUSG zugelassen sind, sind **immer Bildungsleistungen**



BERATUNGSHINWEIS

Steuerpflichtige Bildungsleistungen

- § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG a.F.: **Bescheinigung**
- **Neufassung** des § 4 Nr. 21 Buchst. a UStG



BERATUNGSHINWEIS

Kritik an der Neufassung

VOM BGH ZU ENTSCHEIDENDE RECHTSFRAGE

Ist ein nach § 7 Abs. 1 FernunterrichtsschutzG (FernUSG) abgeschlossener Vertrag nichtig, wenn der Veranstalter eines Online-Unterrichts nicht über eine Zulassung des Fernlehrgangs nach dem Fernunterrichtsgesetz verfügt?

BGH-URTEIL VOM 12.6.2025 – III ZR 109/24, DSTR 2025, 1886

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Kläger	Bucht bei einer „Akademie“ einen „Online-Coaching-Lehrgang“ (Inhalt: Lehrvideos, Hausaufgaben, Online-Meetings). Gebühr 23.800 EUR. Die Akademie war nicht nach dem FernUSG zugelassen. Kläger klagt auf Rückzahlung der Kursgebühr wegen Nichtigkeit des Vertrags.
LG Heilbronn	Weist Klage ab.
OLG Stuttgart	Gibt dem Kläger in der Berufung Recht – Stattgabe der Klage.
Rev. zum BGH	Die beklagte Akademie hält die Auffassung des OLG Stuttgart für unzutreffend.

ZURÜCKWEISUNG DER REVISION

- **Vertrag** ist wegen der fehlenden Zulassung nach § 7 Abs. 1 FernUSG **nichtig**. Akademie ist verpflichtet die gesamte Kursgebühr herauszugeben. Der **Vertrag fällt unter das FernUSG**. Tatbestandsmerkmal der **entgeltlichen Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten** in § 1 Abs. 1 FernUSG ist weit auszulegen. Mindestqualität an Inhalten nicht notwendig.
- **Räumliche Trennung** i.S.d. § 1 Abs. 1 FernUSG ist jedenfalls anzunehmen, wenn aufgezeichnete synchrone Unterrichtsanteile **später zeitversetzt ansehbar**.
- Die für das FernUSG notwendige **Lernerfolgskontrolle** liegt bereits dann vor, wenn die **Teilnehmenden durch Fragen** zum erlernten Stoff an die Lehrkräfte eine Kontrolle erhalten können.
- Das FernUSG ist **nicht nur auf Verträge mit Verbrauchern** i.S.d. § 13 BGB, sondern auch auf solche mit Unternehmern i.S.d. § 14 BGB anzuwenden. Der Gesetzgeber wollte alle potenziellen Teilnehmer schützen.

UMSATZSTEUERLICHE PROBLEMATIK (1)

- Abschn. 4.2.1 Abs. 1 **S. 4** UStAE (BMF v. „17.10.2025“); Lehrgänge und Streaming-Angebot nach dem FernUSG immer Bildungsleistungen



BERATUNGSHINWEIS

Bedeutung des Staatsvertrags über das Fernunterrichtswesen

- Weite Auslegung: Anwendung auch im **B2B-Bereich**
- Zulassungsvoraussetzungen nach § 1 Abs. 1 FernUSG:
 - Es muss um die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten gehen.
 - Ein Lehrgang muss **auf vertraglicher Basis gegen Entgelt** angeboten werden.
 - Es muss eine individuelle **Lernerfolgskontrolle** stattfinden.
 - Zudem müssen Lernende und Lehrende überwiegend räumlich getrennt sein.

UMSATZSTEUERLICHE PROBLEMATIK (2)

- **Online-Seminare:**
 - Nicht zulassungspflichtig, wenn synchron in Echtzeit
 - Zulassungspflichtig, wenn als Aufzeichnung zur Verfügung gestellt



BERATUNGSHINWEIS

Änderung des Abschn. 4.21.1 Abs. 1 S. 4 UStAE

LG MÜNCHEN VOM 8.8.2025

- Voraussetzungen zur Zulassung nach dem FernUSG lagen **nicht** vor:
 - Zugang zu einem Videolehrkurs
 - mehrmals wöchentliche Live-Videokonferenzen
 - individueller „VIP-Support“



BERATUNGSHINWEIS

Auswirkungen der Entscheidung auf die USt

- Berufungs- oder Revisionsinstanz?



BERATUNGSHINWEIS

Unzulässigkeit der Klage

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