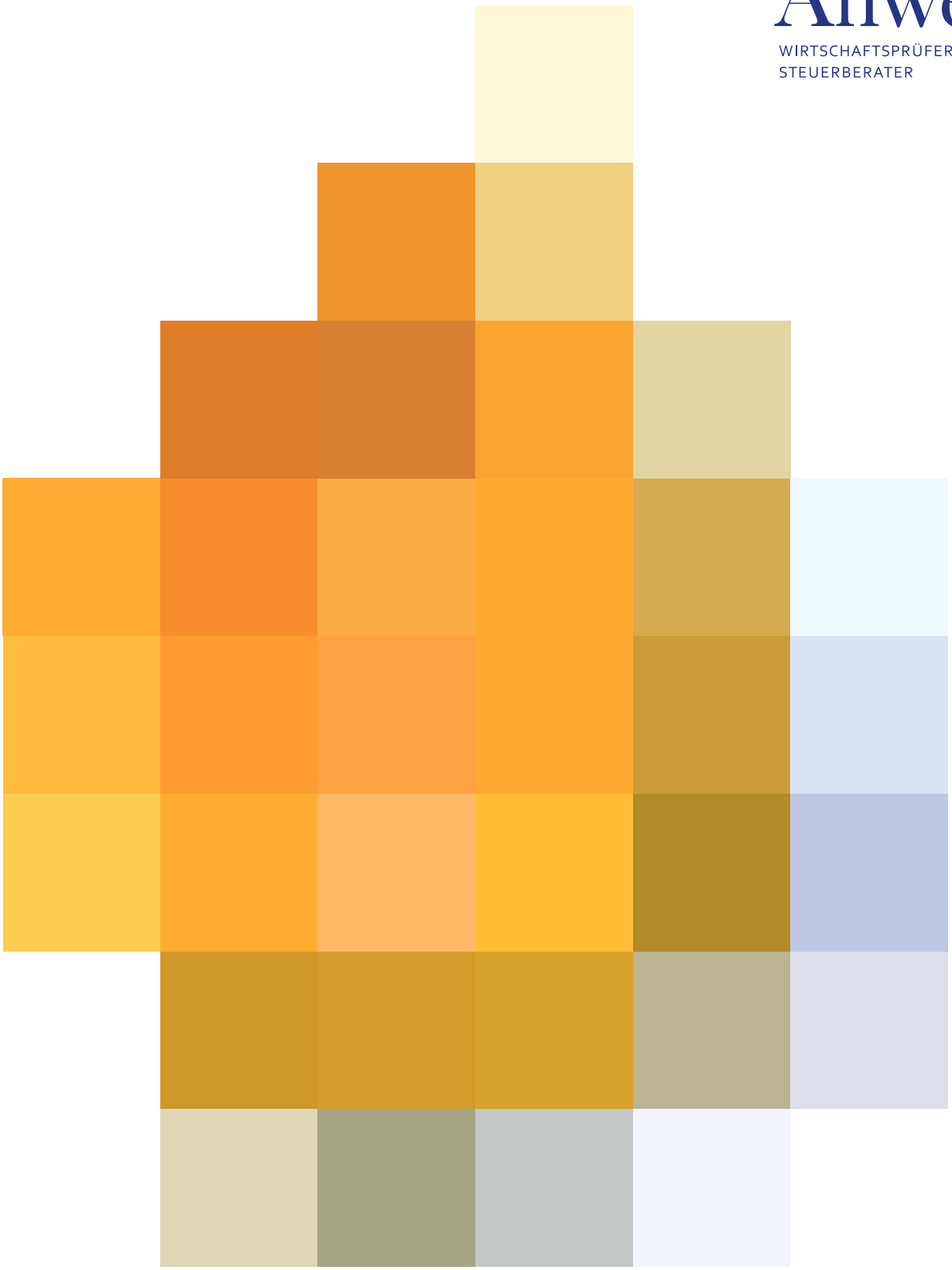
Anwey
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER



STEUERRECHT IM FOCUS

Ausgabe 3 **September 2025**

Herzlich willkommen

Liebe Leserinnen und Leser,

unsere Kanzlei versteht sich als verlässlicher Partner an Ihrer Seite – sowohl in allen steuerlichen Fragestellungen als auch in der umfassenden Beratung zu betriebswirtschaftlichen Themen.

Neben der klassischen Steuerberatung liegt ein weiterer Schwerpunkt unserer Tätigkeit in der Wirtschaftsprüfung. Dadurch können wir Sie nicht nur bei der Erfüllung gesetzlicher Pflichten unterstützen, sondern Ihnen auch wertvolle Impulse zur Optimierung Ihrer Unternehmensprozesse, zur Risikominimierung und zur nachhaltigen Stärkung Ihrer wirtschaftlichen Basis geben.

Besonders freuen wir uns, dass wir diesen Bereich durch einen neuen Kollegen verstärken konnten, der zuvor viele Jahre bei einer großen internationalen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft tätig war. Mit seiner Erfahrung und Expertise erweitern wir unser Leistungsspektrum und stehen Ihnen künftig noch umfassender und kompetenter zur Seite.

Wir danken Ihnen für Ihr Vertrauen und freuen uns auf die weitere Zusammenarbeit.

Ihr Anwey Team

Wirtschaftsprüfer Tim Waldert
ist seit Juli in unserer Kanzlei tätig.

Nach einem betriebswirtschaftlichen Studium arbeitete er mehrere Jahre bei einer großen internationalen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft. Sein Tätigkeitsschwerpunkt liegt in der Prüfung von Jahresabschlüssen und der steuerlichen Beratung mittelständischer Unternehmen.

INHALT

Abgabenordnung 3

Treu und Glauben im Steuerrecht
Manfred Kröger, Steuerberater

Einkommensteuer 4

Doppelte Haushaltsführung und Unterhalten eines eigenen Hausstands
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Verkürzte Nutzungsdauer von Gebäuden
Tim Waldert, Wirtschaftsprüfer

Die Bauabzugsteuer – Pflichten für Vermieter und Unternehmer
Manfred Kröger, Steuerberater

Rückabwicklung einer Anteilsübertragung nach § 17 EStG wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Erbschaft-/Schenkungsteuer 9

Der erbschaftsteuerliche Begünstigungstransfer beim Familienheim
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Widerruf einer Schenkung
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Verwaltungsvermögenseigenschaft eines nicht vermieteten Grundstücks am Bewertungsstichtag
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Umsatzsteuer 12

Steuerbefreiung für die Vertretungsübernahme des ärztlichen Notfalldienstes
Anne-Christin Rüsenberg, Steuerberaterin

Möglichkeit der Vermeidung von Umsatzsteuer durch Entnahme vor Verkauf
Gunhild Schwarberg, Steuerberaterin

Steuerbefreiung von Umsätzen mit Anlagegold
Tim Waldert, Wirtschaftsprüfer

Vereine 14

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Treu und Glauben im Steuerrecht

Manfred Kröger
Steuerberater

Der Grundsatz von Treu und Glauben ist ein hohes Gut und daher auch im Bürgerlichen Gesetzbuch (§ 242 BGB) verankert. Und der Bundesfinanzhof hatte schon im Jahre 1989 wie folgt entschieden: Der Grundsatz von Treu und Glauben ist im Steuerrecht als allgemeiner Rechtsgrundsatz uneingeschränkt anerkannt. Er gebietet, dass im Steuerrechtsverhältnis jeder auf die Belange des anderen Teiles Rücksicht nimmt und sich mit seinem eigenen früheren (nachhaltigen) Verhalten nicht in Widerspruch setzt, auf das der andere vertraut hat (BFH 09.08.1989, I R 181/85, BStBl 1989 II S. 990). Allerdings muss festgestellt werden, dass die Richter im weiteren Verlauf ihrer Urteilsbegründung ihre Haltung stark relativiert haben. Trotz der Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben konnte kein Vertrauensschutz zugunsten der Klägerin geschaffen werden. Weiterhin hat der BFH in einem weiteren Urteil aus dem Jahr 2004 festgestellt, dass der Grundsatz der Abschnittsbesteuerung es erfordert, dass das Finanzamt in jedem Veranlagungszeitraum die einschlägigen Besteuerungsgrundlagen erneut prüft und rechtlich würdigt (BFH-Beschluss vom 02.08.2004, IX B 41/04).

Die Finanzverwaltung beruft sich in der Praxis zumeist auf dieses Prinzip der so genannten Abschnittsbesteuerung, anstatt sich auf eine eventuell andere Behandlung in den Vorjahren festlegen zu lassen. Das bedeutet, dass das Finanzamt jedes Jahr erneut prüfen darf und zwar unabhängig von ihren Beurteilungen in den Vorjahren. Beispielsweise könnte einmal anerkannte doppelte Haushaltsführung im Folgejahr gestrichen werden, weil ein neuer Sachbearbeiter der Ansicht ist, dass die Entfernung zwischen Haupt- und Zweitwohnsitz nicht ausreicht, um die Notwendigkeit eines doppelten Haushalts zu begründen.

Fazit: In der Praxis hilft der Grundsatz von Treu und Glauben nur selten weiter. Wenn es „hart auf hart" kommt, geht das Prinzip der Abschnittsbesteuerung vor. Die eventuell unzutreffende Behandlung von Sachverhalten in den Vorjahren kann somit im aktuellen

Jahr zumeist „repariert" werden (so auch: Niedersächsisches FG, Urteil vom 20.03.2019, 9 K 125/18; FG München, Urteil vom 19.10.2017, 7 K 3429/16; FG Münster, Urteil vom 20.01.2016, 11 K 2168/14 E).

Aktuell muss der Bundesfinanzhof (Az.: VIII R 34/24) wieder einmal zur Frage des Vertrauensschutzes entscheiden. Vorausgegangen ist ein sicherlich ungewöhnlicher Fall, doch möglicherweise werden die Richter auch allgemein zum Grundsatz von Treu und Glauben Stellung nehmen. Insofern sollten andere Fälle, in denen es um einen eventuellen Vertrauensschutz geht, unter Berufung auf das Verfahren vor dem BFH offen gehalten werden. Vorausgegangen ist ein Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 10.11.2023 (3 K 1608/21 E).

Der Fall:

Eine Frau erhielt seit rund 40 Jahren Witwengeldzahlungen auf Grundlage eines Knappschaftszahnarztvertrages ihres verstorbenen Ehemannes. Und 40 Jahre lang hat das Finanzamt diese Zahlungen als Renteneinkünfte erfasst, die teilweise steuerfrei blieben. Erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2018 kam das Finanzamt zu der geänderten Auffassung, dass die Zahlungen nachträgliche Einnahmen der Klägerin aus freiberuflicher Tätigkeit ihres verstorbenen Ehemannes gemäß § 24 Nr. 2 EStG i. V. m. § 18 EStG darstellen würden. Und diese seien voll zu versteuern. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos, und zwar sowohl materiell-rechtlich als auch verfahrensrechtlich.

Der wirtschaftliche Zusammenhang der Witwengeldzahlungen zur früheren Zahnarzttätigkeit des verstorbenen Ehemannes begründe die Zuordnung der Einnahmen zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit. Vor allem aber: Die offenbar jahrzehntelange steuerliche Berücksichtigung der Ruhegehalts- und Witwengeldzahlungen als sonstige Einkünfte durch die Finanzverwaltung stehe der nunmehrigen – materiell-rechtlich zutreffenden – Erfassung als nachträgliche Einnahmen i. S. von § 24 EStG nicht entgegen. Insbesondere könne sich die Klägerin aufgrund des Prinzips der Abschnittsbesteuerung nicht auf einen Vertrauensschutztatbestand berufen.

Wie erwähnt liegt nun aber die Revision vor. Die Frage, die das höchste deutsche Steuergericht nun zu klären hat, lautet: Darf der Fortbestand einer bisherigen langjährigen (hier: 40 Jahre) steuerlichen Behandlung allein unter Hinweis auf das Prinzip der Abschnittsbesteuerung abgelehnt werden?

Doppelte Haushaltsführung und Unterhalten eines eigenen Hausstands

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Gem. Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 29.04.2025 wurde die Auslegung der Tatbestandsvoraussetzung einer doppelten Haushaltsführung entschieden. Das Unterhalten eines eigenen Hausstands setzt außerhalb des Orts der ersten Tätigkeitsstätte das Innehaben einer eigenen Wohnung am Ort des Lebensmittelpunkts voraus.

Sachverhalt

Der Kläger erzielte in den Streitjahren 2014 bis 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus der Tätigkeit zunächst als Werkstudent und als studentische Hilfskraft, sodann als wissenschaftlicher Mitarbeiter. Sein Lebensmittelpunkt lag in den Streitjahren unstreitig in B, wo er sämtliche Räumlichkeiten im Obergeschoss des Wohnhauses seiner Eltern unentgeltlich bewohnte. Im Erdgeschoss, in dem die Eltern lebten, und im Obergeschoss befinden sich – im Wesentlichen grundrissgleich – jeweils Diele, Küche, Bad/WC sowie Wohnräume. Die Räumlichkeiten haben jeweils einen Eingang zum offenen Treppenhaus.

Der Kläger machte u. a. notwendige Mehraufwendungen wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung geltend. Dies lehnte, ebenso wie das Finanzamt, das in erster Instanz mit Urteil vom 01.03.2023 - 1 K 2311/20 entscheidende Finanzgericht (FG) München ab, da der Kläger keinen eigenen Hausstand geführt habe. Vielmehr sei er in den dortigen Hausstand seiner Eltern, der auch die vom Kläger seit seiner Jugend bewohnten Räumlichkeiten im Obergeschoss umfasse, eingegliedert gewesen.

Der BFH gab der Revision statt und schränkte die Anwendbarkeit des Tatbestandsmerkmals für das Vorliegen eines eigenen Hausstands in Gestalt der finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung ein.

Das Vorliegen eines eigenen Hausstands setzt gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG zunächst das Innehaben einer Wohnung voraus. Das Innehaben der Wohnung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige sie aus eigenem Recht nutzen kann. Davon ist auch auszugehen, wenn ein Familienangehöriger oder Lebensgefährte Eigentümer oder Mieter der Wohnung ist und diese dem Steuerpflichtigen (unentgeltlich) zur Nutzung überlässt.

Von wesentlicher Bedeutung ist, dass der Steuerpflichtige nicht lediglich in einen anderen Hausstand eingegliedert ist.

Der Steuerpflichtige unterhielt einen Einpersonenhaushalt und somit ist die notwendige finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung nicht maßgebend. Bei einem Lebensalter von 28 Jahren sei lt. BFH nicht mehr von der Eingliederung in den elterlichen Hausstand auszugehen.

Verkürzte Nutzungsdauer von Gebäuden

Tim Waldert
Wirtschaftsprüfer

In einer Entscheidung vom 23.01.2024 hat der Bundesfinanzhof bekräftigt, dass Steuerpflichtige beim Nachweis einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes deutlich mehr Spielraum haben als es die Finanzverwaltung bislang zugelassen hat. Die Finanzverwaltung beabsichtigt nunmehr dieses Urteil amtlich zu veröffentlichen und diesem zu folgen.

Grundsätzlich kann ein Gebäude gemäß § 7 Abs. 4 S. 1 EStG über die spezifische Nutzungsdauer von 50, 40 oder 33 1/3 Jahren abgeschrieben werden. Bei einer tatsächlich und sachgemäß nachgewiesenen kürzeren Nutzungsdauer kann die AfA des Gebäudes allerdings gemäß § 7 Abs. 4 S. 2 EStG entsprechend mit einem höheren Prozentsatz angesetzt werden. Hierfür bedarf es einer sachverständigen Schätzung der Nutzungsdauer im Rahmen eines Gutachtens, welche sich insbesondere auf die individuellen Gegebenheiten des Objekts bezieht. Zum Nachweis einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer kommt jede hierfür als geeignet erscheinende sachverständige Methode in Frage. Dies entschied der BFH bereits in einem Urteil vom 28.07.2021.

Mit dieser Entscheidung im Jahr 2021 hat der BFH entschieden, dass Steuerpflichtige, die eine kürzere Restnutzungsdauer eines Gebäudes als die gesetzliche vorgesehene Nutzungsdauer geltend machen, dies anhand jeder Darlegungsmethode beweisen können, sofern diese im Einzelfall geeignet ist. Ein starres Festhalten an bestimmten Gutachtensarten, wie es die Finanzverwaltung forderte, wurde abgelehnt. Ziel war es die Gutachter in der Wahl ihrer Bewertungsmethode freier zu positionieren. Dies widersprach deutlich der herrschenden Meinung der Finanzverwaltung und führte dazu, dass das Urteil als eine generelle Nachweiserleichterung missverstanden wurde. Ein deutlicher Anstieg der Anträge auf Berücksichtigung einer kürzeren Nutzungsdauer – allein unter Berufung auf die Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) und ohne Einbeziehen eines öffentlich bestellten Sachverständigen – war die Folge.

In der jüngsten Entscheidung vom 23.01.2024 hat der BFH klargestellt, dass ein bloßer Verweis auf die nach der ImmoWertV ermittelten Restnutzungsdauer eines Gebäudes nicht ausreicht, um eine kürzere, tatsächliche Nutzungsdauer nachzuweisen. Ein solcher Verweis entspricht nicht den Anforderungen, die an den Nachweis der verkürzten Nutzungsdauer gestellt werden.

Der Bundesfinanzhof hat so, wenn beide Urteile zusammengefasst betrachtet werden, den Spielraum für Gutachter erweitert, indem er flexible Bewertungsmethoden zulässt. Gleichzeitig hat er klargestellt, dass ein einfacher Verweis auf standardisierte Modelle wie die ImmoWertV nicht ausreicht, um eine verkürzte Nutzungsdauer darzulegen. Immobilienbesitzer sollten daher darauf achten, dass sie für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer ein fundiertes, individuelles Gutachten einholen, welches den spezifischen Bedingungen ihres Gebäudes gerecht wird. So können sie die steuerlichen Vorteile einer verkürzten Abschreibungsdauer optimal nutzen.

In der Praxis bedeutet dies, dass ein qualifiziertes Gutachten nach wie vor unerlässlich ist, wenn eine kürzere Nutzungsdauer geltend gemacht werden soll. Dieses Gutachten muss sich intensiv mit den individuellen, spezifischen Gegebenheiten und Merkmalen des jeweiligen Gebäudes wie dem baulichen Zustand, der technischen Ausstattung und eventuellen Nutzungseinschränkungen auseinandersetzen und darf nicht nur auf allgemeine Modelle oder Verordnungen wie die ImmoWertV verweisen.

Nach Maßgabe der BFH-Entscheidung genügt jedoch unter bestimmten Voraussetzungen ein rein auf die

Vorgaben der ImmoWertV gestütztes Sachverständigengutachten, um Aufschluss über die für die tatsächliche Nutzungsdauer maßgeblichen Determinanten zu geben. Die ImmoWertV stellt in der Ermittlung der Restnutzungsdauer nicht auf den technischen Verschleiß eines Gebäudes ab. Die Restnutzungsdauer wird nach den Vorgaben der ImmoWertV über wirtschaftlichen Kriterien bestimmt. Nach der herrschenden Meinung ist eine kürzere wirtschaftliche oder rechtliche Nutzungsdauer in bestimmten Fällen entweder nur bedingt oder zumeist gar nicht vom technischen Gebäudezustand abhängig. Die Notwendigkeit von sachverständigen Feststellungen zum technischen Verschleiß des Gebäudes entfällt zumindest dann, wenn die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer auf einer wirtschaftlichen Abnutzung oder auf rechtlichen Gegebenheiten beruht und belastbar ermittelt werden kann.

Der BFH erleichtert also generell die Nachweisführung über eine kürzere Gebäudenutzungsdauer gegenüber der strengen Auffassung der Finanzverwaltung. Letztlich muss der Steuerpflichtige jedoch weiterhin ein Gutachten eines öffentlich bestellten Sachverständigen vorlegen, um eine kürzere Nutzungsdauer und demzufolge einen höheren Abschreibungssatz geltend machen zu können. Angesichts der Gutachtenkosten ist dann die Verhältnismäßigkeit der Aufwendungen zum angestrebten steuerlichen Vorteil zu prüfen. Eine kürzere Restnutzungsdauer und somit eine höhere Gebäude-AfA könnte sich allerdings im Einzelfall lohnend auswirken. An dieser Stelle gibt es die Möglichkeit einer kostenlosen Ersteinschätzung bei den dafür zertifizierten Gutachtern.

Die Bauabzugsteuer – Pflichten für Vermieter und Unternehmer

Manfred Kröger
Steuerberater

Bereits zum 01.01.2002 wurde für Vermieter im Einkommensteuergesetz eine besondere Pflicht verankert, die vielen Immobilieneigentümern selbst nach über 20 Jahren nicht bekannt ist: Wer Arbeiten (Bauleistungen) an der gewerblichen Immobilie, am Mietshaus oder in der vermieteten Wohnung durchführen lässt, muss in bestimmten Fällen vom Rechnungsbetrag einen Teilbetrag von 15 Prozent einbehalten und an das zuständige Finanzamt des Bauunternehmers abführen. Dadurch soll die Steuer gleich an der Quelle erhoben werden, sofern der leistende Bauunternehmer oder Handwerker seinen steuerlichen Pflichten nicht nachkommt. Der Steuerabzug entfällt nur, wenn dem Auftraggeber eine gültige Freistellungsbescheinigung des Bauunternehmers vorliegt.

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurde § 48a EStG geändert: Ab dem 1. Januar 2025 muss die Steueranmeldung elektronisch erfolgen. Der Leistungsempfänger hat bis zum 10. Tag nach Monatsende, in dem die Bauleistung erbracht wurde, die Steuer elektronisch zu berechnen und über eine amtlich vorgeschriebene Schnittstelle zu übermitteln. In Ausnahmefällen kann das Finanzamt auf die elektronische Form verzichten und eine Anmeldung per Vordruck zulassen. Der Steuerbetrag ist ebenfalls bis zum 10. Tag nach Ablauf des Anmeldezeitraums fällig.

Die Änderung soll zum Anlass genommen werden, nachfolgend noch einmal die Grundzüge der Bauabzugsteuer vorzustellen:

Was ist die Bauabzugsteuer?

Die Bauabzugsteuer ist keine neue Steuer, sondern eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer des Bauunternehmers. Der Auftraggeber zahlt 85 % der Rechnung an den Unternehmer und führt die restlichen 15 % an dessen Finanzamt ab. Die Steuerpflicht betrifft Leistungen zur Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken. Dazu zählt auch der Einbau von Fenstern, Türen, Heizungen oder fest verbundenen Einrichtungsgegenständen. Reine Planungsleistungen wie die von Architekten oder Statikern sind davon ausgenommen.

Wer ist betroffen?

Laut § 48 EStG sind alle Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes betroffen – und dazu zählen z. B. auch Vermieter von Mietwohnungen. Obwohl Vermietungseinnahmen meist umsatzsteuerfrei sind, gelten Vermieter dennoch als Unternehmer und sind zur Bauabzugsteuer verpflichtet, sofern keine Freistellungsbescheinigung vorliegt. Auch Kleinunternehmer und nebenberuflich Selbstständige (z. B. Schriftsteller oder Journalisten) können betroffen sein.

Wann entfällt die Pflicht zur Bauabzugsteuer?

Es gibt vier Ausnahmen, bei denen kein Steuerabzug vorgenommen werden muss:

- **Privatwohnung:** Bauleistungen, die ausschließlich der privaten Nutzung dienen, sind nicht abzugspflichtig. Die Regelung betrifft nur den unternehmerischen Bereich.

- **Zweiwohnungsregel:** Vermieter, die nicht mehr als zwei Wohnungen vermieten, sind von der Bauabzugsteuer befreit. Bei Ehegatten ist die Zweiwohnungsgrenze für jeden Ehegatten getrennt zu ermitteln. Eine Ehegatten-Eigentümergemeinschaft ist ein eigener Leistungsempfänger.

- **Bagatellgrenze:** Liegt der Auftragswert im Kalenderjahr unter bestimmten Schwellen, entfällt die Abzugspflicht. Für Vermieter, die ausschließlich steuerfreie Vermietungsumsätze nach § 4 Nr. 12 UStG erzielen, beträgt die Grenze 15.000 €, für übrige Unternehmer 5.000 €. Die Grenze gilt pro Bauunternehmer pro Kalenderjahr, nicht pro Objekt oder Auftraggeber. Wird die Grenze während des Kalenderjahres überschritten, muss auch der bisher unterlassene Steuerabzug bei der Folgezahlung nachgeholt werden.

- **Freistellungsbescheinigung:** Liegt eine gültige Bescheinigung des Bauunternehmers vor, entfällt die Pflicht zum Steuerabzug. Diese Bescheinigung wird vom Finanzamt ausgestellt, wenn der Unternehmer seine steuerlichen Pflichten erfüllt. Sie muss spätestens bei Rechnungszahlung vorliegen. Der Auftraggeber ist verpflichtet, die Gültigkeit zu prüfen – etwa durch Siegel, Sicherheitsnummer und Lesbarkeit. Eine Online-Prüfung beim Bundeszentralamt für Steuern ist möglich.

Fazit

Vermieter, die mehr als zwei Wohnungen vermieten und Bauleistungen für diese Wohnungen in Auftrag geben, sollten sich stets eine gültige Freistellungsbescheinigung vorlegen lassen. Fehlt diese, muss der Steuerabzug vorgenommen werden. Dies schützt den Staat vor Steuerausfällen und den Auftraggeber vor möglichen rechtlichen Konsequenzen. Eine fehlende Bescheinigung kann ein Hinweis auf steuerliche Probleme des Bauunternehmers sein.

Rückabwicklung einer Anteilsübertragung nach § 17 EStG wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 9. Mai 2025 (AZ IX R 4/23) wurde vom BFH entschieden, dass das Fehlen oder der Wegfall einer Geschäftsgrundlage ein rückwirkendes Ereignis auslösen kann, so dass die steuerrechtlichen Folgen eines Veräußerungsgeschäfts i. S. von § 17 EStG beseitigt werden können.

Folgender Sachverhalt liegt diesem Urteil zu Grunde:

Die Eheleute EM und EF wurden gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt. EM war zu 50% an einer GmbH beteiligt. Nach einer erbschaftsteuerrechtlichen Beratung durch einen Notar entschieden sich die Eheleute im Streitjahr 2019, abweichend vom gesetzlichen Güterstand der Zugewinngemeinschaft, die Gütertrennung zu vereinbaren. Der dadurch entstehende Zugewinnausgleichsanspruch sollte durch eine Übertragung von Anteilen an der genannten GmbH erfüllt werden. Da die Eheleute sichergehen wollten, dass diese Anteilsübertragung keine einkommensteuerliche Belastung auslöst, ließen sie sich diesbezüglich von ihrem Steuerberater beraten. Dieser erteilte in einem Gespräch mit den Eheleuten die Auskunft, die Übertragung der GmbH-Anteile löse keine einkommensteuerliche Belastung aus. Dieses Ergebnis fasste er in einem an die Eheleute gerichteten Schreiben zusammen.

Die Eheleute schlossen daraufhin einen notariellen Ehevertrag nebst Zugewinnausgleichsvereinbarung ab. Hierin vereinbarten sie die Gütertrennung und setzten einen Zugewinnausgleichsanspruch der Ehefrau gegenüber dem Ehemann in Millionenhöhe fest. Zur Erfüllung des Zugewinnausgleichsanspruchs übertrug der Ehemann einen Teil seiner Beteiligung an der GmbH an die Ehefrau und trat die entsprechenden Geschäftsanteile an sie ab.

Das für die Eheleute zuständige Finanzamt unterwarf unmittelbar nach Vorlage der notariellen Urkunde im Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid den Veräußerungsvorgang der Besteuerung. Daraufhin kündigten

die Eheleute an, die Anteilübertragung wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage rückgängig zu machen. Diese Rückabwicklung stelle ein rückwirkendes Ereignis dar, das steuerlich auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Anteilsübertragung zurückwirke.

Die Eheleute schlossen im Folgejahr die angekündigte notarielle Änderungsvereinbarung. Es wurde festgehalten, dass sie bei Abschluss des Ehevertrags im Vorjahr übereinstimmend die Vorstellung gehabt hätten, die Übertragung der GmbH-Anteile zum Ausgleich der Zugewinnausgleichsforderung habe keine einkommensteuerlichen Konsequenzen. Die Ehefrau übertrug die Anteile an der GmbH mit allen Rechten, Pflichten und dem Gewinnbezugsrecht, einschließlich aller etwa unter die Gesellschafter noch nicht verteilter Gewinne vorangegangener Geschäftsjahre, an den Ehemann zur Alleinberechtigung zurück und trat die Geschäftsanteile ab. Den über eine Barzahlung hinausgehenden Zugewinnausgleichsanspruch in Millionenhöhe stundete die Ehefrau verzinslich bis zum Tod des Ehemanns.

Im Einspruchs- und darauffolgenden Klageverfahren vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass mit Abschluss der notariellen Urkunde der Tatbestand des § 17 EStG erfüllt sei. Die Rückabwicklung durch die Änderungsvereinbarung aus dem Jahr 2020 stelle kein rückwirkendes Ereignis dar. Dem folgte der BFH nicht.

Eine Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft i. S. des § 17 EStG wird mit der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums begründet. Wird bei der Veräußerung einer Beteiligung bereits vereinbart, dass der Veräußerer unter bestimmten Umständen zum Rückerwerb der Beteiligung berechtigt ist, stellt dieser Rückerwerb keine Rückgängigmachung der Veräußerung dar. Vielmehr ist in diesen Fällen von einem Wiederkauf i. S. des § 456 BGB auszugehen.

Davon zu unterscheiden ist der Wegfall der Geschäftsgrundlage. Da die Ansprüche aus dem Steuerverhältnis nach § 38 AO entstehen, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistung knüpft, vorliegend an die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an den Anteilen, kommt eine rückwirkende Änderung (aber nur in Ausnahmefällen) in Betracht.

In der Urteilsbegründung wurde seitens des BFH darauf hingewiesen, dass diese Entscheidung nicht zu der Annahme verleiten soll, jegliche Fehlvorstellung über die steuerlichen Folgen eines Vertrags zu einem Wegfall der Geschäftsgrundlage und damit zur Rückgängigmachung einer getätigten Veräußerung führe.

Im vorliegenden Sachverhalt war der Grund für den Wegfall der Geschäftsgrundlage bereits im ursprünglichen Rechtsgeschäft enthalten. Auf den Inhalt späterer Vereinbarungen kommt es demgegenüber nicht an.

So war die Formulierung in der notariellen Änderungsvereinbarung unbeachtlich, bereits bei Abschluss des Ehevertrags sei die Vorstellung grundlegend gewesen, die Anteilsübertragung habe keine steuerlichen Folgen. Vielmehr müssen dafür Anhaltspunkte bereits im ursprünglichen Vertrag vorhanden sein. Steuerliche Folgen eines Vertrags können nur dann als Geschäftsgrundlage angesehen werden, wenn sie vor oder bei Vertragsschluss ausdrücklich erörtert worden sind (ohne dass dies in dem Wortlaut des Vertrags hervorgehen muss).

Andererseits ist für den Wegfall der Geschäftsgrundlage maßgeblich, dass die Vertragsbeteiligten gemeinsame Vorstellungen hatten, die sich als falsch herausgestellt haben. In steuerlicher Hinsicht bedeutet dies, dass die steuerlichen Folgen nicht ausschließlich ein steuerliches Risiko für eine Partei darstellen dürfen. Die Besteuerung eines Veräußerungsgewinns nach § 17 EStG hat zwar steuerlich nur für den Veräußerer Bedeutung, aber im Streitfall wurden die Eheleute nach §§ 26, 26b EStG gemeinsam veranlagt, so dass die Eheleute gem. § 44 AO Gesamtschuldner der Einkommensteuer sind. Fielen jedoch die steuerlichen Belastungen mangels Vereinbarung nur einer Vertragspartei zur Last, scheidet eine Anpassung nach § 313 BGB aus.

Seit dem BFH-Beschluss vom 30. März 2011 (AZ IX B 114/10) ist für die Rechtsprechung Vorgabe, dass bei einer Übertragung eines einem Ehegatten gehörenden Anteils an einer Kapitalgesellschaft zum Ausgleich des infolge der Beendigung des Güterstands der Zugewinngemeinschaft dem anderen Ehegatten zustehenden Zugewinnausgleichsanspruchs, ein Veräußerungsvorgang im Sinne des § 17 EStG vorliegt.

Der erbschaftsteuerliche Begünstigungstransfer beim Familienheim

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Eine wichtige Rolle bei der Übertragung von Vermögen im Rahmen von Erbfällen spielt häufig der steuerfreie Erwerb des sog. Familienheims. Durch Anwendung der existierenden Begünstigungsvorschriften kann die Erbschaftsteuer häufig deutlich reduziert oder sogar gänzlich vermieden werden. Ein aktuelles Urteil des BFH vom 15.05.2024 (AZ II R 12/21) befasst sich jetzt mit den Voraussetzungen des sog. Begünstigungstransfers bei Vorliegen einer Erbengemeinschaft.

Aktuelle Gesetzeslage

Bei der Erbschaftsteuer ist der Erwerb des Familienwohnheims durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner sowie durch Kinder oder die Kinder verstorbener Kinder gem. § 13 Abs 1 Nr. 4b und 4c ErbStG unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei gestellt, soweit die zuvor vom Erblasser zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung vom Erben weiterhin entsprechend genutzt wird. Problematisch an der gesetzlichen Regelung ist der Umstand, dass die Steuer regelmäßig am Todestag des Erblassers entsteht, wohingegen bei mehreren Erben zu diesem Zeitpunkt häufig noch nicht feststeht, welchem Erben welcher Vermögensgegenstand endgültig zugeordnet wird. Damit ein Erbe, der einen begünstigten Vermögensgegenstand übertragen bekommt, von der vollen Begünstigung profitieren kann, ist gesetzlich ein sog. Begünstigungstransfer vorgesehen.

Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

- Ein begünstigtes Familienheim liegt gemäß Rechtsprechung und Verwaltung nur vor, wenn sich im Familienheim der Mittelpunkt des familiären Lebens befindet. Begünstigt wird nur ein Objekt. Zweit- und Ferienwohnungen kommen für eine Begünstigung nicht in Betracht.
- Der Erblasser muss bis zum Erbfall selbst die Wohnung im Familienheim zu eigenen Wohnzwecken genutzt haben, es sei denn, er war aus zwingenden Gründen an der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert. Als zwingende Gründe gelten der Umzug in ein Alten- oder Pflegeheim aufgrund der eigenen Pflegebedürftigkeit oder längere stationäre Aufenthalte in einer Klinik.
- Der Erwerber muss das geerbte Familienheim unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmen. Das geschieht in der Regel durch einfache Weiternutzung durch den überlebenden Ehegatten, der das Familienheim bereits zuvor mit dem Verstorbenen bewohnt hat, oder aber durch den unverzüglichen Einzug des Erwerbers, der das Familienheim in der Folge zu eigenen Wohnzwecken nutzt und es zum Mittelpunkt seines eigenen familiären Lebens macht.

Nach der Rechtsprechung ist die unverzügliche Selbstnutzung in der Regel dann gegeben, wenn der Erwerber innerhalb einer angemessenen Prüfungs- und Überlegungsfrist von höchstens sechs Monaten seine Absicht zur Selbstnutzung umsetzt. In begründeten Ausnahmefällen, bspw. notwendigen Renovierungsmaßnahmen, kann diese Frist überschritten werden. Wird das Familienheim von Kindern oder Kindern verstorbener Kinder erworben, gilt eine Wohnflächenbegrenzung von 200 qm. Übersteigt die Wohnfläche des Familienheims diese Grenze, wird die Steuervergünstigung nur anteilig gewährt.

Die Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken muss vom Erwerber für einen Zeitraum von zehn Jahren nach dem Erbfall fortgeführt werden, es sei denn, zwingende Gründe stehen dem entgegen. Wird die Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken innerhalb von zehn Jahren aufgegeben, entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend.

Begünstigungstransfer

Wird das steuerlich begünstigte Familienheim von einer Erbengemeinschaft erworben, kann derjenige Erbe, der das Familienheim nach der Aufteilung des Nachlasses übernimmt und zu eigenen Wohnzwecken nutzt, die Steuervergünstigung grundsätzlich nur in Höhe seiner Erbquote in Anspruch nehmen. Aufgrund des gesetzlich geregelten Begünstigungstransfers ist es jedoch möglich, die dem Miterben zustehende Begünstigung zu übernehmen, soweit im Rahmen der Teilung des Nachlasses nicht begünstigtes Vermögen abgegeben wird. Das führt im Ergebnis dazu, dass auch ein Miterbe, der am Nachlass mit einer bestimmten Erbquote beteiligt ist und dem im Rahmen der Erbauseinandersetzung das Familienheim endgültig zugeteilt wird, von der vollständigen Steuerbefreiung profitieren kann, als hätte er von Anfang an das gesamte Familienheim erworben.

Mit dem vorliegenden Urteil vom 15.05.2025 hat der BFH entgegen der bisherigen Rechtsprechung ausgeführt, dass der Begünstigungstransfer auch dann zur Anwendung kommen kann, wenn die Erbauseinandersetzung nicht nach sechs Monaten abgeschlossen ist. Das kann insbesondere bei komplexen Erbfällen der Fall sein. Entscheidend für den BFH war im zu beurteilenden Sachverhalt, dass die klare Zuordnung der einzelnen Vermögensgegenstände von Anfang an ersichtlich gewollt war.

Widerruf einer Schenkung

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Schenkungen zu Lebzeiten können viele Vorteile haben. Neben der Nutzung von Freibeträgen und der Reduzierung der Erbschaftsteuer kann das Vermögen einvernehmlich und geplant auf Nachfolger unter Vermeidung von Streit unter den Erben übertragen werden. Doch familiäre Verhältnisse können sich ändern. Für diese Fälle können für Schenkungen neben den gesetzlichen Widerrufsgründen wie grober Undank auch weitere Widerrufsvorbehalte vereinbart werden. Das hat aber möglicherweise steuerliche Konsequenzen.

Über die steuerlichen Auswirkungen nach dem Widerruf einer Schenkung musste im folgenden Fall der BFH letztinstanzlich entscheiden.

Ein Vater V hatte seiner Tochter T eine (Unter-)Beteiligung an seiner GmbH & Co. KG geschenkt.

V behielt sich im Schenkungsvertrag ein Widerrufsrecht unter anderem für den Fall vor, dass ihm nach Vertragsschluss ein weiterer oder mehrere weitere leibliche eheliche Abkömmlinge geboren werden oder Änderungen des Erbschaftsteuergesetzes oder des Bewertungsgesetzes verabschiedet werden, die zu einer gänzlichen oder teilweisen unmittelbaren oder mittelbaren geringeren Belastung der Vermögensübertragung führen.

Bei der Schenkung wurde die Steuervergünstigung nach § 13a ErbStG, die bei Übergabe von Betriebsvermögen unter gewissen Voraussetzungen gewährt wird, berücksichtigt.

T war nach Übertragung der Anteile am laufenden Gewinn der Gesellschaft beteiligt.

Die Widerrufsgründe traten ein und V widerrief nach einigen Jahren die Schenkung an T. Die bis dahin erzielten Gewinne durfte T behalten.

Das Finanzamt hob die ursprüngliche Schenkungsteuer auf und berechnete für die verbliebene Bereicherung aus den Gewinnanteilen die Schenkungsteuer neu.

Dabei behandelte es die bis zur Rückübertragung aus der Beteiligung an der GmbH & Co. KG von T gezogenen Nutzungen gemäß § 29 Abs. 2 ErbStG als Nießbrauch und versagte für diese Beträge die Vergünstigung für betriebliches Vermögen.

Die Klage vor dem Finanzgericht (FG) hatte Erfolg. Das FG war der Auffassung, die Steuerbegünstigung des § 13a ErbStG sei auch in den Fällen zu gewähren, in denen der ehemals Beschenkte aufgrund eines Widerrufs der Schenkung durch den Schenker wie ein Nießbraucher behandelt werde, auch wenn es sich nicht um einen von Beginn an tatsächlich eingeräumten, sondern um einen kraft Gesetzes rückwirkenden fiktiven Nießbrauch handele.

§ 29 Abs. 2 ErbStG stelle keinen neuen Erwerbstatbestand dar, sondern ermögliche lediglich eine Kürzung des ursprünglichen Erwerbs in dem Umfang, in dem die ursprüngliche Bereicherung aufgrund des Widerrufs gemindert sei. Die Vorschrift führe dazu, dass der Beschenkte mit einem verminderten Wert bereichert bleibe und die ursprünglich entstandene Schenkungsteuer auf den verbleibenden Nutzungsvorteil korrigiert werde.

Mit der gegen das FG-Urteil erhobenen Revision beim BFH machte das Finanzamt die Verletzung materiellen Rechts geltend.

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Das FG ist zu Recht davon ausgegangen, dass T durch den Erwerb der Unterbeteiligungen aufgrund ihrer Beteiligung am laufenden Gewinn sowie im Falle der Auflösung der Gesellschaften an dessen Auseinandersetzungsguthaben die Stellung einer Mitunternehmerin erlangte.

Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Steuerbegünstigung sind nicht aufgrund des Widerrufs der Schenkung durch V entfallen.

Die Steuerbegünstigung ist auch auf die Besteuerung nach § 29 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. Abs. 2 ErbStG anzuwenden, nach der T nach dem Widerruf der Schenkung wie ein Nießbraucher zu behandeln ist. Sie ist auch für diesen Zeitraum als Mitunternehmerin anzusehen.

Durch den Widerruf der Schenkung entfiel ihre Mitunternehmerstellung entgegen der Auffassung des Finanzamtes nicht rückwirkend. Da T somit mit Wirkung für die Vergangenheit als Mitunternehmerin besteuert bleibt, ist es folgerichtig, dass ihr nach § 29 Abs. 2 ErbStG auch die Nutzungen entsprechend einem mitunternehmerischen Nießbraucher verbleiben, der die Verschonung nach den §§ 13a ff. ErbStG als Erwerber eines Mitunternehmeranteils in Anspruch nehmen kann.

Verwaltungsvermögenseigenschaft eines nicht vermieteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Bei einer Erbschaft oder Schenkung unterliegt das Betriebsvermögen besonderen Regelungen, die Steuerbefreiungen und spezifische Bewertungsmethoden umfassen, um die Fortführung von Unternehmen zu erleichtern.

Ausgenommen von dieser Vergünstigung ist allerdings das sog. Verwaltungsvermögen. Dazu gehören Wirtschaftsgüter wie Grundstücke und Gebäude, die von der Gesellschaft nicht selbst genutzt, sondern an einen Dritten zur Nutzung überlassen werden.

Aufgrund der oftmals nicht unerheblichen Werte stellt sich die Frage, ob Grundstücke mit zum Stichtag der Schenkung im Bau befindlichen Gebäuden trotz einer Vermietungsabsicht Verwaltungsvermögen darstellen. Diese Frage wurde dem Finanzgericht Münster mit folgendem Sachverhalt zur Entscheidung vorgelegt.

Der Schenker V gründete eine GmbH & Co. KG mit dem Zweck der Verwaltung, Nutzung und Vermietung von eigenen Immobilien. Die Gesellschaft erwarb unbebaute Grundstücke, die nach Angabe eines Vermarktungsprospektes für eine Nutzung als Ferienwohnungen vorgesehen waren und begann mit der Bebauung. Ende des Jahres schenkte V die Anteile an der Gesellschaft an seinen Sohn S. Die Ferienhäuser wurden im darauffolgenden Jahr fertiggestellt.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung stellte die Finanz verwaltung fest, dass die Grundstücke im Zustand der Bebauung dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen seien und verweigerte die Steuerbefreiung der Schenkung.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung sei die beabsichtigte Nutzung eine Überlassung an Dritte, die keine originäre gewerbliche Vermietung i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG darstelle. Allein aufgrund der beabsichtigten Nutzung sei die Zuordnung zum Verwaltungsvermögen zutreffend. Es müsse ein Gleichlauf zu im Privatvermögen gehaltenen, noch nicht fertiggestellten Objekten hergestellt werden. Außerdem sei die übertragene Gesellschaft mit einer sog. „Cash-GmbH" vergleichbar. Es werde lediglich Geld in Form von Grundstücken mit Gebäuden im Bebauungszustand übertragen. Für die perspektivische Nutzung der Objekte müsse auf den Gesellschaftsvertrag abgestellt werden.

Das Finanzgericht Münster teilte die Ansicht der Finanzverwaltung mit Urteil vom 14.11.2024 nicht.

Die Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens sind in § 13b Abs. 4 Nr. 1–5 ErbStG abschließend aufgezählt. Zu dem von der Begünstigung des Betriebsvermögens ausgeschlossenen Verwaltungsvermögen gehören u.a. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke und Grundstücksteile.

Maßgebend für die Einordnung von Wirtschaftsgütern als Verwaltungsvermögen sind aber die Verhältnisse am Stichtag der Entstehung der Steuer. Der streitbefangene Grundbesitz war am Übertragungsstichtag nicht Dritten zur Nutzung überlassen. Am Stichtag stand keiner anderen Person ein Recht zum Besitz aufgrund einer mit der GmbH & Co. KG als Grundstückseigentümerin geschlossenen Nutzungsvereinbarung zu.

Auf eine zum Stichtag beabsichtigte zukünftige Nutzungsüberlassung an Dritte kommt es nicht an. Denn bei ungenutztem Grundbesitz steht nicht zwingend fest, ob dieser originär betrieblich genutzt werden wird oder ob die zukünftige Nutzung durch Dritte einer reinen Vermögensverwaltung entspricht. Insbesondere aufgrund des strengen Stichtagsprinzips kann nicht auf eine, aufgrund der Eigenart des Objekts oder aufgrund eines etwaigen Gesellschaftszwecks, zukünftige Nutzung zulasten des Steuerpflichtigen abgestellt werden. Da die Verhältnisse beim Schenker maßgeblich sind, verbleibt kein Raum für eine Anknüpfung an zukünftige Verhältnisse beim Beschenkten.

Das Finanzgericht hat zudem festgestellt, dass die vorliegende Wahl des Übertragungsstichtags keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt.

Fazit:

Für die Nachfolgepraxis ist das Urteil von großer Bedeutung, denn die Kernaussage des Urteils lässt sich auf sämtliche nicht vermieteten Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten übertragen und ist nicht auf Grundstücke im Zustand der Bebauung begrenzt. Auch kommt es nicht auf Rechtsgrund, Entgeltlichkeit oder Dauer der beabsichtigten Nutzungsüberlassung an.

Ist am Übertragungsstichtag eine Nutzungsüberlassung zwar beabsichtigt, aber noch nicht vereinbart, ist die Immobilie noch nicht Dritten zur Nutzung überlassen, egal ob sich das Gebäude noch im Bau befindet oder bereits fertiggestellt ist.

Das gilt auch bei laufenden Bauvorhaben und auch bei fertiggestellten Gebäuden, wenn am Übertragungsstichtag zwar schon eine Nutzungsüberlassungsvereinbarung vorliegt, die Nutzungsüberlassung nach dieser Vereinbarung aber erst nach dem Übertragungsstichtag erfolgen wird und nachweisbar auch tatsächlich erst danach erfolgt.

Selbst wenn die im Zeitpunkt der Übertragung leerstehende Immobilie erst kurz vor der Übertragung nicht mehr und kurz danach wieder Dritten zur Nutzung überlassen wurde, liegt kein Verwaltungsvermögen vor. Ein gezielt durch Kündigung herbeigeführter Leerstand könnte allerdings als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.v. § 42 AO angesehen werden.

Steuerbefreiung für die Vertretungsübernahme des ärztlichen Notfalldienstes

Anne-Christin Rüsenberg
Steuerberaterin

Mit Urteil vom 14.05.2025 entschied der XI. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH), dass die entgeltliche Übernahme ärztlicher Notfalldienste durch einen Arzt als Heilbehandlung i. S. des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei ist. Die sonstige Leistung, welche der Arzt in der Übernahme des Notfalldienstes erbringt, beschränke sich nicht auf die Freistellung der zum Notfalldienst eingeteilten Ärzte, sondern umfasse zugleich die Durchführung eines solchen Dienstes in einem bestimmten Gebiet in einem festgelegten Zeitraum.

Sachverhalt:

Ein selbständiger Arzt hatte mit der örtlich zuständigen Kassenärztlichen Vereinigung eine Vereinbarung über die freiwillige Teilnahme am ärztlichen Notfalldienst abgeschlossen. Auf dieser Grundlage übernahm er in eigener Verantwortung als Vertreter für andere zum Notfalldienst eingeteilte Ärzte notfallärztliche „Sitz- und Fahrdienste". Gegenüber den vertretenen Ärzten rechnete der vertretende Arzt ohne gesonderten Umsatzsteuerausweis ab. Darüber hinaus liquidierte er die im Rahmen des Notfalldienstes tatsächlich erbrachten ärztlichen Leistungen entweder direkt gegenüber Privatpatienten oder bei gesetzlich Versicherten über die Kassenärztliche Vereinigung.

Das Finanzamt sah in der Leistung an den vertretenen Arzt, dessen Notfalldienst gegen Entgelt übernommen wurde, eine sonstige Leistung, die kein therapeutisches Ziel habe. Darin erfuhr die Finanzverwaltung Bestätigung durch das in erster Instanz entscheidende Finanzgericht Münster.

Der BFH entschied demgegenüber, die Revision des Klägers sei begründet und gab der Klage statt.

Für die Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG kommt es nicht auf die Person des Leistungsempfängers an, sondern auf den Leistenden, der Träger eines ärztlichen oder arztähnlichen Berufs sein muss. Demzufolge war es hier unmaßgeblich, dass sich der vertretende Arzt gegenüber der Kassenärztlichen Vereinigung verpflichtet hatte, als Vertreter für andere zum Notfalldienst eingeteilte Ärzte tätig zu werden. Des Weiteren war es unerheblich, dass er gegenüber den vertretenen Ärzten abrechnete. Durch die Übernahme des Bereitschaftsdienstes als Arzt wurde die Voraussetzung dafür geschaffen, gegenüber einer Person tätig zu werden, die eines ärztlichen Einsatzes eilig bedarf. Auf den Umfang der tatsächlichen Inanspruchnahme des Notfalldienstes durch die Patienten kommt es nicht an.

Nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG sind Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin umsatzsteuerfrei gestellt, welche im Rahmen der Ausübung u. a. der Tätigkeit als Arzt durchgeführt werden. Zu den Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin gehören danach auch Leistungen, die zum Zweck der Vorbeugung erbracht werden, sowie Leistungen, die zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit durchgeführt werden. Die entgeltliche Übernahme des Notfall-Bereitschaftsdienstes ist demnach als umsatzsteuerfreie Heilbehandlungsleistung einzustufen.

Möglichkeit der Vermeidung von Umsatzsteuer durch Entnahme vor Verkauf

Gunhild Schwarberg
Steuerberaterin

Anders als der Verkauf eines Gegenstandes, der unabhängig von einem vorherigen Vorsteuerabzugsrecht im Inland steuerbar und grundsätzlich auch steuerpflichtig ist, unterliegt die Entnahme eines Gegenstandes gem. § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG nur dann der Umsatzsteuer, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Steuerabzug berechtigt haben. Diese Voraussetzung ist bspw. erfüllt bei Gegenständen, die umsatzsteuerfrei erworben oder aus dem Privat- in das Unternehmensvermögen eingelegt wurden. In diesen Fällen lässt die Rechtsprechung es zu, die betroffenen Gegenstände vor einer Veräußerung nicht steuerbar aus dem Unternehmen zu entnehmen, so dass eine anschließende Veräußerung außerhalb des Unternehmens erfolgt und somit keinen steuerbaren Umsatz darstellt.

Das Niedersächsische Finanzgericht folgt in seinem Urteil vom 03.04.2025 (5 K 15/24) der bisherigen Rechtsprechung, macht jedoch die Anwendung dieser steuerlichen Gestaltungsmöglichkeit von bestimmten Voraussetzungen abhängig. So ist nach den Verhältnissen des Einzelfalles zu beurteilen, ob eventuell ein Gestaltungsmissbrauch i. S. von § 42 AO vorliegt. Das kann insbesondere bei einem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen Entnahme und Verkauf der Fall sein.

Im entschiedenen Urteilsfall hat das Finanzgericht den Verkauf der Gegenstände (Fahrzeuge) als umsatzsteuerpflichtige Lieferungen erfasst, da der Kläger nicht nachweisen konnte, die Fahrzeuge zuvor aus dem Unternehmen entnommen zu haben. Dazu hätte es einer Entnahmehandlung anhand von objektiven Anhaltspunkten bedurft einschließlich der buchhalterischen Entnahme der Gegenstände. Im vorliegenden Fall ist die entsprechende Buchung erst nach dem Verkauf erfolgt. Weiterhin wurden Kosten (Reparaturaufwendungen) auch nach diesem Zeitpunkt noch in der Buchhaltung als Betriebskosten erfasst. Folglich hat das Finanzgericht das Zustandekommen einer steuerwirksamen Entnahme vor dem Verkauf verneint.

Abschließend sollte nicht unerwähnt bleiben, dass die Möglichkeit der nicht steuerbaren Entnahme grundsätzlich nicht gegeben ist, wenn der Vorsteuerabzug zuvor mangels ordnungsgemäßer Rechnung ausgeschlossen war.

Steuerbefreiung von Umsätzen mit Anlagegold

Tim Waldert
Wirtschaftsprüfer

„Der Kauf von Anlagegold ist grundsätzlich steuerfrei."

Dies ist eine Aussage, welche häufig und schnell vertreten wird und allgemeinhin üblich bekannt ist. Die Oberfinanzdirektion Baden-Württemberg hat zu Beginn des Jahres 2025 wichtige Eckpunkte dieser Aussage beleuchtet und klargestellt. Zur Beschreibung dieser Eckpunkte zunächst der folgende Sachverhalt:

Das Unternehmen A verkauft ein Goldplättchen aus 999,99/1000 Feingold mit einer aufgedruckten Bild-Prägung in Form eines Musikinstrumentes. Zusätzlich ist dieses Goldplättchen mit einem Prägestempel und eingestanztem Gewicht von 1/100 Unze versehen. Das Goldplättchen wird zum Preis von 36 € netto an den Herrn B verkauft. Der festgestellte Tagesgoldpreis pro Feinunze Gold beträgt 2.200,00 €. Der Wert des reinen Goldanteils des Goldplättchens beträgt somit 22,00 € (1/100 von 2.200,00 €). Der Verkaufswert in Höhe von 36,00 € übersteigt also den Wert des Goldanteils um 14,00 €, dies entspricht rund 63 %. Fraglich ist an dieser Stelle, ob es sich bei dem verkauften Goldplättchen um Anlagegold im Sinne des § 25c Abs. 2 Nr. 1 UStG handelt und der Kauf von Herrn B somit von der Umsatzsteuer befreit ist.

Grundsätzlich gilt: Die Lieferung, die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb von Anlagegold ist von der Umsatzsteuer befreit (§ 25c Abs. 1 S. 1, Abs. 2 UStG). Der Begriff „Anlagegold" ist in § 25c Abs. 2 UStG definiert und umfasst unter anderem Gold in Barren oder Plättchen Form mit einem von den Goldmärkten akzeptierten Gewicht und einem Feingehalt von mindestens 995 Tausendstel (§ 25c Abs. 2 Nr. 1 UStG). Das Tatbestandsmerkmal „...von den Goldmärkten

akzeptierten Gewicht" umfasst auch Gewichte, welche die in Anhang III zu Art. 56 Mehrwertsteuer-Systemverordnung aufgeführten Gewichte unterschreiten. Zusätzlich besagt Artikel 344 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie, dass Gold in runder, ovaler oder unregelmäßiger Form, sofern es vom Goldmarkt akzeptiert wird und einen Feingehalt von mindestens 995 Tausendsteln aufweist, als „Anlagegold" gilt. Dies lässt die Vermutung zu, dass unter Umständen auch Goldschmuck oder andere Goldgegenstände mit entsprechendem Feingehalt und Gewicht als Anlagegold definiert werden können und insofern umsatzsteuerbefreit sind.

Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung ist, dass der Hersteller, der Feingoldgehalt und das Gewicht auf das Objekt eingestanzt oder aufgeprägt sind und der Wert des Barrens oder Plättchens in erster Linie auf dem Preis des in dem entsprechenden Objekt enthaltenen Goldes, gemessen an dem tagesaktuellen Goldmarktpreis, beruht. Bildliche Darstellungen auf den Goldbarren oder -plättchen, sind zunächst unschädlich (Abschnitt 25c.1 Abs. 2 S. 1-3 UStAE). Zur Berechnung des tagesaktuellen Goldmarktpreises ist der an der Londoner Börse festgestellte Tagesgoldpreis des Nachmittagsfixings PM (post meridiem) zugrunde zu legen (Abschnitt 25c.1 Abs. 3 S. 4 f. UStAE). Dieser in US-Dollar festgestellte Wert pro Feinunze Gold ist anhand der aktuellen Umrechnungskurse in Euro umzurechnen.

Bei der Prüfung, ob der Verkaufswert des Goldbarrens oder -plättchens in erster Linie auf dem Preis des in ihm enthaltenen Goldes beruht, sind die Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen. Ein wesentliches Indiz für die Feststellung dieser Voraussetzung ist das Messen des Verkaufswertes am tagesaktuellen Goldmarktpreis. Übersteigt der Verkaufswert den tagesaktuellen Goldmarktpreis um nicht mehr als 10 %, ist dies ein Indiz für das Vorliegen einer umsatzsteuerfreien Lieferung. Bei Überschreiten der 10 %-Grenze dürfte es sich – ausgehend von derzeitigen Marktbeobachtungen – häufig nicht um den Erwerb einer (renditeorientierten) Finanzanlage handeln. Auch bei Goldprodukten mit geschenkeähnlichem Charakter, deren Verkaufswert den Goldmarktpreis regelmäßig weit übersteigt, liegt die Vermutung nahe, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht erfüllt sind.

Folgt man diesen Kriterien zunächst, so ist der Kauf innerhalb des oben beschriebenen Sachverhalts steuerpflichtig und unterliegt dem Regelsteuersatz. Die indizielle 10 %-Grenze ist deutlich überschritten. Sofern die weitere Einzelfallbetrachtung nicht zu einem anderen Ergebnis führt, stellt das Goldplättchen entgegen der Vermutung keine Form von Anlagegold im Sinne des § 25c Abs. 2 Nr. 1 UStG dar.

In einer Abwandlung des Sachverhaltes wird nun das oben beschriebene Goldplättchen zum Preis von 24,00 € veräußert.

Der Verkaufswert übersteigt den Wert des Goldanteils weiterhin. Allerdings abgewandelt lediglich um 2,00 € (24,00 € / 22,00 €), dies entspricht rund 9 %. Die indizielle 10 %-Grenze wird nicht überschritten. Sofern die weitere Einzelfallbetrachtung nicht zu einem anderen Ergebnis führt, ist das Goldplättchen Anlagegold i. S. d. § 25c Abs. 2 Nr. 1 UStG. Das Kaufgeschäft ist in diesem abgewandelten Sachverhalt steuerfrei.

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Investitionsbooster und weitere Steuervorteile für gemeinnützige Organisationen

Nach dem Bundestag hat nun auch der Bundesrat dem „Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandortes Deutschland" endgültig zugestimmt, so dass dieses Gesetz am 19.07.2025 endgültig in Kraft getreten ist. Gültig ist das Gesetz bis 31.12.2027. Kernpunkt des Gesetzes ist die Möglichkeit, degressive Abschreibungen bis zu 30 % jährlich vorzunehmen. Für gemeinnützige Organisationen ist dieses insbesondere im Bereich des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes von großem Interesse. Hier fällt sowohl Körperschaftsteuer als auch Gewerbesteuer an. In diesem Bereich dürfen auch keine Mittel aus den zweckgebundenen Bereichen, also dem ideellen Bereich und dem Zweckbetrieb, verwendet werden.

Im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dürfen nur die Mittel verwendet werden, die hier auch erwirtschaftet worden sind. Rücklagen dürfen in diesem Bereich nur aus konkretem Anlass gebildet werden. Daher bietet die Möglichkeit der degressiven Abschreibung bis zu 30 % eine Minderung der Steuerzahllast an und erhöht somit die hier zur Verfügung stehende Liquidität. Daher sollten gemeinnützige Organisationen hier bis zum 31.12.2027 die Möglichkeit nutzen, bereits geplante Investitionen zu verwirklichen.

Insbesondere die E-Mobilität wird durch weitere Sonderabschreibungen und zusätzliche Anreize für Elektrofahrzeuge unterstützt. So steigt die Preisobergrenze bei ausschließlich elektrisch betriebenen Dienstfahrzeugen auf 100.000 Euro an. Diese Dienstwagen sind dann entsprechend mit nur 0,25-%-Versteuerung, statt mit 1-%-Versteuerung zu belegen. Ab dem 01.01.2028 wird dann die Körperschaftsteuer von 15 % auf 10 % gesenkt. Dieses stellt ebenfalls einen nicht unerheblichen Vorteil für gemeinnützige Organisationen mit einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar.

Beteiligungen an gemeinnützigen Organisationen im ideellen Bereich

Die ursprüngliche Einordnung der Beteiligungen in der Vermögensverwaltung folgte aus den Anweisungen der Finanzverwaltung und war im Anwendungserlass zur AO geregelt. Dies geschah grundsätzlich, wenn die Beteiligung eine Kapitalanlage darstellte oder eine risikoarme Ertragsquelle war, um die satzungsmäßigen Förderziele der gemeinnützigen Organisation zu verwirklichen. Lag jedoch eine aktive Beteiligungsverwaltung vor, wurde die Beteiligung grundsätzlich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet. Der § 57 Abs. 4 AO ordnet das Halten von Beteiligungen jetzt grundsätzlich dem ideellen Bereich zu. Rein das Halten einer Beteiligung wird als unmittelbare Verfolgung eigener gemeinnütziger Satzungszwecke anerkannt. Ein eigenständiges aktives wirtschaftliches Verhalten ist nicht mehr erforderlich. Grundvoraussetzung dafür ist jedoch, dass mindestes ein Satzungszweck der Tochtergesellschaft auch in der Satzung der Muttergesellschaft verankert sein muss. Eine Zweckidentität zu 100 % muss nicht vorliegen.

Der Muttergesellschaft ist es auch erlaubt, weitere gemeinnützige Zwecke oder fördernde Tätigkeiten auszuüben. In dem Moment allerdings, in dem die Muttergesellschaft nicht nur Leistungen erbringt, sondern aktiv entscheidenden Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Tochtergesellschaft nimmt, ist das Halten der Beteiligung dem Zweckbetrieb zuzuordnen. Scharf abzugrenzen ist davon die Behandlung im Umsatzsteuerrecht. Das reine Halten und Verwalten von Beteiligungen wird im Umsatzsteuerrecht nach wie vor nicht als unternehmerische Tätigkeit angesehen. Nur wenn tatsächlich unternehmerische Leistungen von der Muttergesellschaft erbracht werden, liegt auch im Umsatzsteuerrecht ein unternehmerischer Bereich vor und es wird Umsatzsteuer fällig.

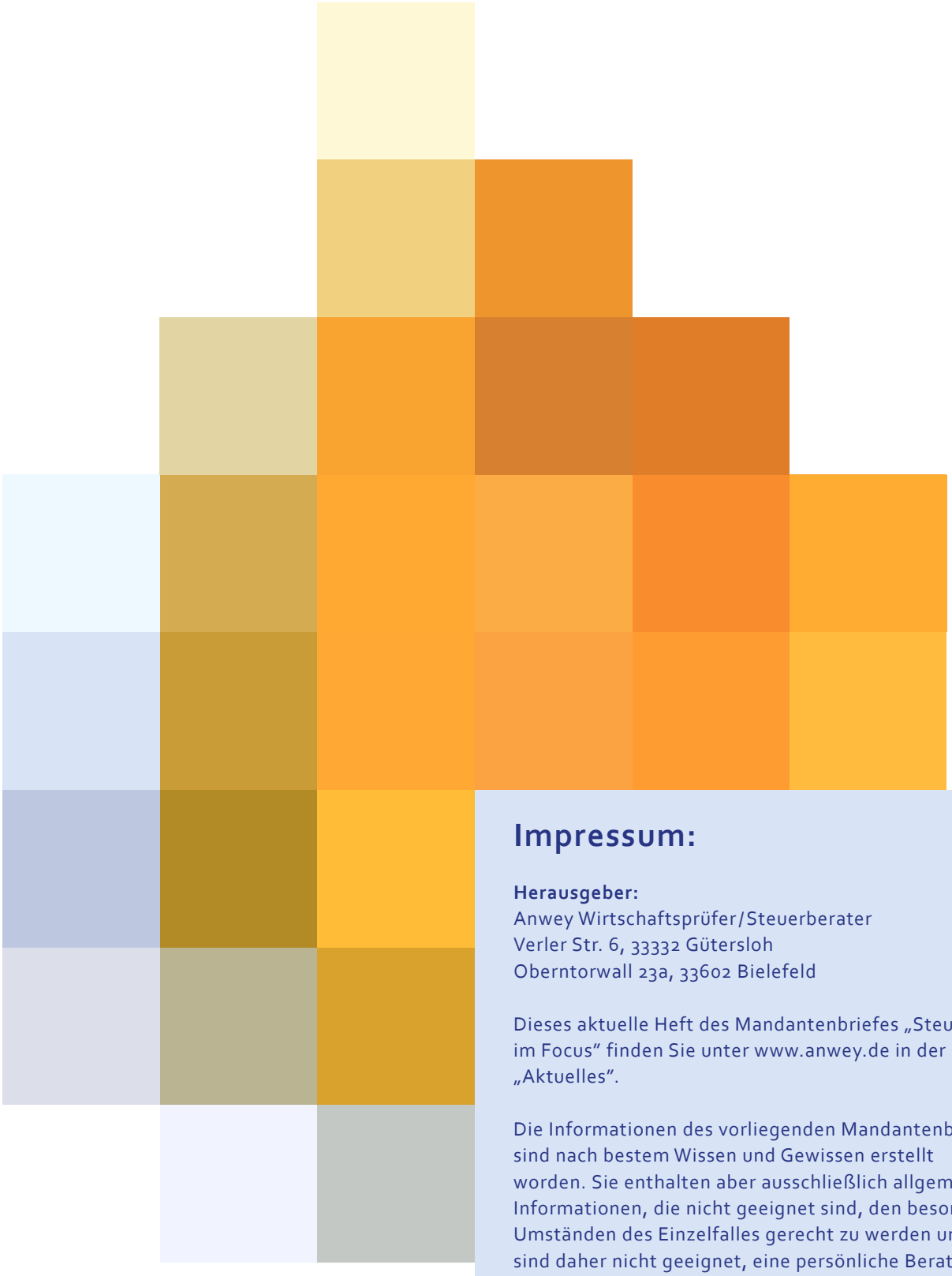
Übt die Muttergesellschaft nur bei einigen Beteiligungen einen geschäftsführenden Einfluss aus, muss zwischen einem nichtunternehmerischen und unternehmerischen Teil unterschieden werden. Diese führt zu ganz besonderen Herausforderungen bei der Beurteilung der steuerlichen Zuordnung von Geschäftsvorfällen, beim Vorsteuerabzug und bei der Beurteilung, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt oder nicht. Für die Praxis sind daher drei Punkte von besonderer Bedeutung: Ist der gemeinnützige Zweck in der Satzung der Mutter und der Tochter übereinstimmend? Gibt es generell in der Satzung eine entsprechende Regelung? Sind Regelungen des Umsatzsteuerrechts eingehalten?

Neuregelungen zu zweckgebundenen Rücklagen

Durch die Änderungen im Jahressteuergesetz 2024 wurden die Regelungen zu den zweckgebundenen Rücklagen zum 01.01.2025 noch einmal genauer definiert. Die Neuregelungen zu den zweckgebundenen Rücklagen, auch Projektrücklagen genannt, wurden insbesondere mit dem Ziel eingeführt, den steuerbegünstigten Organisationen mehr Flexibilität und Sicherheit bei der Planung ihrer oft langfristigen Vorhaben zu bieten. Häufig geht es dabei um sehr kapitalintensive Vorhaben wie z. B. Immobilienprojekte. Nun ist es möglich, bei diesen Rücklagen nachträgliche Anpassungen vorzunehmen und damit auf aktuelle Entwicklungen einzugehen und so effektiver und nachhaltiger zu agieren. Art und Höhe der Rücklage werden nun stets auf den Planungsstand zum Zeitpunkt der Bildung bezogen. Ändern sich also im Laufe der Zeit die Planungen zum Objekt, ist das jeweils bei der Bildung der Rücklage zu berücksichtigen, so dass der gemeinnützigen Organisation eine sehr viel größere Flexibilität gewährt wird. Für die Anerkennung der Rücklage und der Änderungen dieser Rücklage ist eine sehr detaillierte Dokumentation von großer Bedeutung. Dabei muss regelmäßig festgestellt werden, dass die Planung den aktuellen Anforderungen entspricht. Schriftverkehr mit den Behörden, Preisänderungen, Kontakte mit Planungsbüros sind immer mit zu hinterlegen.

Ausländische Nonprofits im Zuwendungsempfängerregister

Steuerrechtliche Vorteile für deutsche Spender hängen von der Vorlage einer Zuwendungsbescheinigung ab, die in Deutschland nur von einer als gemeinnützig anerkannten Organisation ausgestellt werden darf. Ausländische Organisationen dürfen seit dem 01.01.2025 eine Zuwendungsbescheinigung nur noch erstellen, wenn sie im Zuwendungsempfängerregister erfasst sind. Während deutsche gemeinnützige Organisationen automatisch im Register erfasst sind, müssen ausländische Organisationen einen Antrag auf Eintragung stellen. Diesen Antrag haben bisher aber nur eine sehr geringe Anzahl ausländischer Organisationen gestellt. Grundvoraussetzung dafür ist auch eine entsprechende Anpassung der Satzung. Die Vorschriften des Sitzstaates und die deutschen gesetzlichen Anforderungen müssen in einer einheitlichen Satzung vereint werden. Die Anforderungen an ausländische Organisationen zur Eintragung in das deutsche Zuwendungsempfängerregister sind daher relativ hoch.



Impressum:

Herausgeber:
Anwey Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh
Oberntorwall 23a, 33602 Bielefeld

Dieses aktuelle Heft des Mandantenbriefes „Steuerrecht im Focus" finden Sie unter www.anwey.de in der Rubrik „Aktuelles".

Die Informationen des vorliegenden Mandantenbriefes sind nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden. Sie enthalten aber ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalles gerecht zu werden und sind daher nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Die Komplexität, die unterschiedliche Beurteilung im Einzelfall sowie der ständige Wechsel der Rechtsprechung machen es daher notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.