

SIS Beratungs-Know-how

Anton Rudolf Götzberger, Dipl.-Betriebswirt (FH), Steuerberater, MBA International Taxation, Halfing/Obb.

Vermögensübertragungen unter Nießbrauchsvorbehalt: Besonderheiten im Erbschaftsteuer-, Schenkungs- steuer- und Ertragsteuerrecht

Übersicht

Aktueller Anlass: Der Bundesfinanzhof hat kürzlich ein für Nießbraucher an GmbH-Anteilen erfreuliches Urteil gefällt: Ist der Nießbraucher kein wirtschaftlicher Eigentümer der GmbH-Anteile, ist ein an ihn gezahlter Ablösebetrag für den Nießbrauchsverzicht steuerfrei (Urteil vom 20.9.2024, IX R 5/24 = SIS 24 18 37). Dieses Urteil rückte Vermögensübertragungen gegen Vorbehaltsnießbrauch wieder in den Blickpunkt, und zwar nicht nur bezogen auf die Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen. Dieses Urteil zeigt auch, dass Regelungsgehalte bestimmter Steuerrechtsvorschriften (im konkreten Fall § 20 Abs. 5 Satz 3 EStG) im Zusammenhang mit Nießbrauchsübertragungen in einer stets aktuellen Sichtweise betrachtet werden müssen.

Handlungsbedarf: Vermögensübertragungen sollten frühestmöglich ins Auge gefasst werden. In Bezug auf Nießbrauchsgestaltungen ist zu beachten, dass sich der Vervielfältiger für die Berechnung des den steuerpflichtigen Erwerb mindernden Kapitalwertes des Nießbrauchsrechts mit zunehmendem Alter des/der Nießbrauchsberechtigten verringert. Das heißt je länger der/die Übergeber warten und je älter diese sind, desto höher fällt die Schenkungsteuer aus.

Handlungszeitraum: Zwar gibt es keinen verbindlichen Handlungszeitraum mit entsprechender „Deadline“ für Nießbrauchsübertragungen. Die gründliche Gestaltungsberatung unter Abwägung aller steuerlichen Aspekte und die (notar-)vertragliche Umsetzung

nehmen allerdings einige Zeit in Anspruch. Vom Beginn der Planung bis zur Umsetzung sollte im Regelfall mindestens ein Jahr eingerechnet werden.

1. Allgemeines

1.1 Begriff

Eine Sache kann in der Weise belastet werden, dass derjenige, zu dessen Gunsten die Belastung erfolgt, berechtigt ist, Nutzungen an der Sache zu ziehen. So umschreibt § 1030 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) den sogenannten Nießbrauch. Nach den Regelungen des § 1036 Abs. 1 BGB erlangt der Nießbraucher die Berechtigung am Besitz der Sache und hat ein Anrecht auf die Erträge aus dem Nießbrauchsobjekt.

Nießbrauchsrechte müssen dinglich wirksam begründet werden. Gemäß dem sachenrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz ist die wirksame Begründung eines Nießbrauchs an jedem einzelnen Gegenstand oder Recht durch notariell zu beurkundenden Vertrag erforderlich.

Als Nießbrauchsobjekte kommen neben Grundstücken bzw. Immobilien – den in der Praxis am meisten verwendeten Nießbrauchsobjekten – auch sonstige Vermögensgegenstände wie Mitunternehmeranteile, Anteile an Kapitalgesellschaften, ein Wertpapierdepot oder auch Kapitallebensversicherungen (siehe unter 5.) in Betracht.

1.2 Bewertung des Nießbrauch-Kapitalwerts

Der den erbschaft- oder schenkungsteuerpflichtigen Erwerb – und damit auch die Steuerlasten – mindernde Nießbrauch-Kapitalwert errechnet sich nach Maßgabe des Bewertungsgesetzes (BewG) aus dem zutreffenden Jahreswert, multipliziert mit einem von Geschlecht und Alter des/der Nießbrauchsberechtigten abhängigen

Wichtige Inhalte in diesem Steuerberater-Brief:

Vermögensübertragungen unter Nießbrauchs- vorbehalt: Besonderheiten im Erbschaftsteuer-, Schenkungssteuer- und Ertragsteuerrecht	Seite 1
Doppelte Haushaltsführung – Kosten der Lebens- führung bei einem Ein-Personen-Haushalt	Seite 6
Wohnungswirtschaftliche Verwendung von Altersvorsorgevermögen nach Umwidmung eines Darlehens	Seite 7
Zur Steuerbefreiung der vertretungsweisen Übernahme eines ärztlichen Notfalldienstes gegen Entgelt	Seite 8
AfA nach Wegfall der gewerblichen Prägung einer Personengesellschaft; Änderung wegen eines rückwirkenden Ereignisses	Seite 9

In unserer Datenbank:

Änderung des Umwandlungssteuer- Erlasses (BMF)	SIS 25 11 43
Entstrickung durch Überführung von Wirtschaftsgütern in ausländische Be- triebsstätte, verfassungsrechtliches Ver- trauensschutzgebot bei rückwirkenden Gesetzen (BFH)	SIS 25 10 99
Zweimalige Festsetzung von Grunderwerb- steuer für den Erwerb von Gesellschafts- anteilen beim Auseinanderfallen von sogenanntem Signing und Closing (BFH)	SIS 25 11 00
Keine Änderung zu Lasten des Steuer- pflichtigen bei Vorläufigkeit nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO (BFH)	SIS 25 11 39

Die SIS-Datenbank online:

Überall und mobil nutzbar:
www.sis-datenbank.de

Unser Service für Sie:

Täglich online das Neueste aus dem Steuerrecht:
www.sis-tagesaktuell.de

Wöchentlich das Wichtigste per E-Mail:
SIS SteuerMail

Monatlich zusätzlich per E-Mail:
Steuerberater-Brief und Checkliste

Formlose Anmeldung (Name, Adresse) unter info@sis-verlag.de

Impressum: NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstraße 22, 44629 Herne;
Fon 02323.141-900; Fax 02323.141-123; service@nwb.de. SIS ist eine Marke des
NWB Verlags. Redaktionsadresse SIS: Bretonischer Ring 15, 85630 Grasbrunn bei
München; Fon 089.2000 557-50; Fax 089.2000 557-55; info@sis-verlag.de. Re-
daktion: Ass. jur. Peter Kern (v.i.S.d.P.), Sabina Schmitz. Der „Steuerberater-Brief“
erscheint monatlich als Printmedium mit aktualisierter „SIS-Datenbank Steuer-
recht“ auf DVD oder online als E-Mail-Anhang und ist Bestandteil der SIS-Daten-
bank Steuerrecht online. Bezugsmöglichkeiten, Konditionen und Preise finden Sie
unter www.sis-datenbank.de. Es gelten die jeweils aktuellen AGB. Alle Informa-
tionen werden mit größter Sorgfalt bearbeitet, ihre Veröffentlichung erfolgt aber
ohne Gewähr. Nachdruck verboten. Alle Rechte vorbehalten, auch die des aus-
zugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Vervielfältigung sowie der Auswer-
tung durch Datenbanken und ähnliche Einrichtungen. Die bestimmungsgemäße
Handhabung dieses Produkts (Steuerberater-Brief und Checkliste) stellt kein Risiko
für die Gesundheit oder Sicherheit im Sinne der Verordnung über die allgemeine
Produktsicherheit (EU) 2023/988 (GPSR) dar. Druck: Druckerei Altermann GmbH,
Glöner Straße 26, 85667 Oberframmern. **ISSN 0179-308X**

Vervielfältiger (§§ 13, 14 BewG). Der Jahreswert entspricht dem Wert der Nießbrauchs-Nutzung bzw. der durch das Nießbrauchsrecht empfangenen Leistung während eines Jahres. Bei vermieteten Immobilien entspricht der Jahreswert regelmäßig dem Reinertrag, der sich aus dem Bruttoertrag nach Abzug der vom Nießbraucher zu tragenden Kosten/Aufwendungen ergibt. In der Praxis bedient man sich bei der Jahreswertermittlung an dem in der Einkommensteuererklärung des bisherigen Eigentümers enthaltenen Überschusses der Mieteinnahmen über die Werbungskosten zzgl. der Abschreibungen.

Bei Nutzungen mit ungewissem oder schwankendem Ertrag, wie z.B. bei Mietwohngrundstücken, ist grundsätzlich auf den Überschuss abzustellen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt wird (§ 15 Abs. 3 BewG). Die Finanzverwaltung stellt hier regelmäßig auf den Durchschnittsertrag der vergangenen drei Jahre ab. Ist der Vergleichszeitraum nicht repräsentativ, etwa weil in diesen Jahren außerordentliche Reparaturen und Aufwendungen angefallen sind, die in den Folgejahren im selben Umfang nicht mehr entstehen werden, empfiehlt sich für die Jahreswertermittlung die Erstellung einer Einnahmen-Überschussprognose für die kommenden Jahre. Für selbst genutzte Immobilien ist für die Jahreswertermittlung die übliche Miete anzusetzen. Als Hilfsmittel kann hier – sofern vorhanden – der örtliche Mietspiegel herangezogen werden.

Die zu verwendenden Vervielfältiger finden sich im Bewertungsgesetz. Die Vervielfältiger für zeitlich befristete Nießbrauchsrechte sind aus der Anlage 9 a zum Bewertungsgesetz zu entnehmen. Die für zeitlich befristete Nießbrauchsrechte maßgeblichen Vervielfältiger sind jeweils auf volle Jahre ausgerichtet. Beträgt die Laufzeit einer Zeitrente nicht volle Jahre (z.B. nur acht Jahre und neun Monate), ist der maßgebliche Vervielfältiger durch Interpolation zu ermitteln.

Die Vervielfältiger für lebenslange Nießbrauchsrechte werden jährlich neu ermittelt und vom Bundesfinanzministerium jährlich bekannt gegeben. Für Vermögensübertragungen in 2025 gelten die Vervielfältiger aus dem BMF-Schreiben vom 9.12.2024 (IV D 4 – S 3104/19/10001 :010 = SIS 24 19 29). Die Vervielfältiger basieren auf der am 21. August 2024 veröffentlichten Sterbetafel 2021/2023. Die sich nach der voraussichtlichen Lebensdauer ergebenden Vervielfältiger sind immer anzuwenden, auch wenn der Nießbrauchsberechtigte im Bewertungszeitpunkt krank ist und absehbar ist, dass die statistische Lebenserwartung nicht erfüllt wird. Ein vom Kapitalwert abweichender gemeiner Wert kann nicht mit der Begründung verlangt werden, es sei mit einer kürzeren oder längeren Lebensdauer als der im Gesetz unterstellten mutmaßlichen Lebensdauer zu rechnen (§ 14 Abs. 4 Satz 2 BewG).

Besteht ein Vorbehaltsnießbrauch an einem Objekt zu Gunsten mehrerer Nießbrauchsberechtigter und soll der Nießbrauch mit dem Tod des Letztversterbenden erlöschen, ist der Jahreswert mit dem Vervielfältiger zu multiplizieren, der sich für den länger Lebenden ergibt. Letzteres gilt allerdings nicht, wenn – wie bei Ehegatten oftmals der Fall – eine Kombination aus Vorbehaltsnießbrauch und aufschiebend bedingtem Zuwendungsnießbrauch gewählt wird (zu den Nießbrauchsgestaltungen unter Ehegatten siehe unter 6).

Immerwährende Nutzungen oder Leistungen werden mit dem 18,6-fachen ihres Jahreswertes besteuert, Nutzungen von unbestimmter Dauer mit dem 9,3-fachen Jahreswert (§ 13 Abs. 2 BewG). Den Berechnungen

liegt jeweils ein Zinssatz von 5,5 Prozent zugrunde. Als Beispiele für Nutzungen und Leistungen von unbestimmter Dauer können Grabpflegekosten oder die unentgeltliche Überlassung einer Kapitalsumme auf unbestimmte Zeit genannt werden.

1.3 Begrenzung des Jahreswertes

Der Kapitalwert eines Nießbrauchsrechts darf höchstens den Wert erreichen, den das Wirtschaftsgut selbst hat. Ein Nießbrauch an einer Sache darf also nicht höher bewertet werden als die Sache selbst. Eine diesbezügliche Überbewertung von Nutzungen an einem Wirtschaftsgut soll § 16 BewG verhindern, indem er bestimmt, dass bei der Ermittlung des Kapitalwerts der Nutzungen eines Wirtschaftsguts der Jahreswert dieser Nutzungen höchstens den Wert betragen darf, der sich ergibt, wenn der für das genutzte Wirtschaftsgut bzw. für die genutzte „wirtschaftliche Einheit“ nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes anzusetzende Steuerwert durch 18,6 geteilt wird. Der Divisor ergibt sich aus den Tabellen zu § 14 BewG, wonach der Jahreswert eines lebenslänglichen Nutzungsrechts maximal mit dem Faktor 18,455 multipliziert werden darf bzw. bei einem zeitlich begrenzten Nutzungsrecht nach Anlage 9 a BewG der Faktor 18,6 erst nach einer Laufzeit von mehr als 101 Jahren erreicht wird.

Bei der Berechnung des Kapitalwertes an einem Grundbesitz ist also der sich aus dem Jahresüberschuss zzgl. der Abschreibungen ergebende Jahreswert mit dem 18,6-ten Teil des für die Immobilie geltenden Grundbesitzwertes zu vergleichen. Der jeweils niedrigere Wert ist anzusetzen.

1.4 Beendigung /Erlöschen

Ein Nießbrauchsrecht ist im Gegensatz zum Dauerwohnrecht/Dauernutzungsrecht (geregelt in §§ 31 ff. Wohnungseigentumsgesetz) nicht übertragbar und nicht vererblich. Das Recht erlischt entweder nach Ablauf des vereinbarten Nutzungszeitraumes oder spätestens nach dem Tod des Nießbrauchsberechtigten (§ 1061 BGB).

Das Erlöschen eines Nießbrauchsrechts durch Zeitablauf oder mit dem Tod des Nießbrauchsberechtigten löst grundsätzlich keinen erbschaftsteuer- oder schenkungsteuerpflichtigen Erwerb aus. Dies gilt grundsätzlich auch, wenn der Nießbrauchsberechtigte sein Nutzungsrecht todesfallbedingt über einen erheblich kürzeren Zeitraum in Anspruch nehmen konnte als nach der Sterbestatistik zu erwarten war und der den steuerpflichtigen Erwerb mindernde Nießbrauchs kapitalwert daher zu hoch bemessen war. In Fällen, in denen die Dauer des tatsächlichen Nießbrauchsrechts todesfallbedingt bestimmte im Gesetz genannte, altersabhängige Mindestzeiträume nicht erreicht hat und es bei Zugrundelegung des tatsächlichen Nutzungszeitraumes zu einer niedrigeren Steuerfestsetzung kommen würde, kann auf Antrag eine Steuerveranlagung nach der tatsächlichen Dauer des Nutzungsrechts erfolgen (§ 14 Abs 2 Satz 1 BewG). Der Antrag ist bis zum Ablauf des Jahres zu stellen, das auf das vorzeitige Ableben des Nießbrauchsberechtigten folgt. Keines Antrags bedarf es bei Wegfall der Nießbrauchs last innerhalb der im Gesetz genannten Zeitspannen mit der Folge, dass es zu einer höheren Steuerfestsetzung kommt. Eines Antrags bedarf es somit also nur, wenn die Berichtigung zu einer niedrigeren Steuer führt.

Erlischt ein Vorbehaltsnießbrauch durch Tod des Nießbrauchsberechtigten und kommt es dadurch zum Aufleben eines (aufschiebend be-

dingt vereinbarten) Zuwendungsnießbrauchs an dem Gegenstand zu Gunsten eines vom Erblasser bestimmten Nießbrauchsberechtigten (sog. Sukzessivnießbrauch), tritt mit dem Ableben des Erblassers die Bedingung für den aufschiebend bedingten Erwerb des Zuwendungsnießbrauchers ein und löst den Besteuerungstatbestand aus (siehe dazu auch unter 6.: Nießbrauchsgestaltungen unter Ehegatten).

Verzichtet der Nießbrauchsberechtigte vorzeitig auf sein Nutzungsrecht, ist der Nießbrauchs kapitalwert nach dem Zeitraum der tatsächlichen Inanspruchnahme des Nutzungsrechts zu berechnen und die Steuerveranlagung ist nachträglich zu korrigieren.

2. Immobilienübertragungen unter Vorbehaltsnießbrauch

Bei Immobilienübertragungen unter Vorbehaltsnießbrauch stehen dem ehemaligen Eigentümer als neuem Nießbrauchsberechtigten sämtliche Nutzungsrechte an der Sache zu. Das heißt er kann das Grundstück selbst, für eigene Wohnzwecke oder aber auch für eigene betriebliche Zwecke nutzen oder auch zur Einkünfteerzielung vermieten. Bei Letzterem nimmt der Nießbrauchsberechtigte die Vermieterstellung ein. Bestehende Mietverhältnisse an dem Grundstück verbleiben beim Vorbehaltsnießbraucher. Es ist somit nicht notwendig, neue Mietverträge zu schließen. Gegenüber Mietern muss die Vermögensübertragung nicht kommuniziert werden. Für den Übergeber und Vorbehaltsnießbraucher ändert sich durch die Übertragung auch nichts an seiner Einkommenssituation. Auch die ertragsteuerlichen Abschreibungsmöglichkeiten bleiben wie bisher beim Überträger.

Hinsichtlich der steuerlichen Geltendmachung aller Werbungskosten ist zu beachten, dass nach dem Korrespondenzprinzip nur der Nießbraucher Aufwendungen geltend machen kann. Vollumfänglich gilt dies aber nur dann, wenn er – hier folgt das Steuerrecht dem Zivilrecht – gesetzlich oder vertraglich zur Kostentragung aller Aufwendungen verpflichtet ist. Nach der gesetzlichen Regelung des § 1041 BGB ist der Nießbraucher nur verpflichtet, solche Erhaltungsmaßnahmen zu tragen, die zum gewöhnlichen Unterhalt der Sache gehören. Die außergewöhnlichen Unterhaltungskosten, etwa alle größeren Sanierungsmaßnahmen, obliegen dem Eigentümer. Das kann misslich sein, da der Eigentümer keine eigenen Einkünfte erzielt und die Kosten nicht als Werbungskosten geltend machen kann. Bei vermieteten Immobilien ist es deshalb empfehlenswert, dass der Nießbraucher abweichend von der gesetzlichen Regelung auch die außerordentlichen Erhaltungs- und Instandsetzungskosten übernimmt.

Zu beachten ist auch, dass, wenn der die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielende Nießbraucher größere Erhaltungsaufwendungen nach § 82 b EStDV auf mehrere Jahre verteilt hat und der Nießbrauch durch den Tod des Nießbrauchers innerhalb des Verteilungszeitraums beendet wird, der Eigentümer den verbliebenen Teil der Erhaltungsaufwendungen nicht als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abziehen kann (BFH, Urteil v. 13.3.2018 – IX R 22/17, NV = SIS 18 10 55).

Die Bestellung eines Zuwendungsnießbrauchs an einer vermieteten Wohnung zu Gunsten des Kindes, z.B. zur Finanzierung des Studiums, bietet sich insbesondere aus einkommensteuerlichen Gründen an und stellt keinen Gestaltungsmissbrauch dar (vgl. u.a. FG Baden-Württemberg, Urteil vom 13.12.2016 – 11 K 2951/15; rkr. = SIS 17 09 63).

Die Verteilung von Vermögen im Familienverbund durch Nießbrauchsgestaltungen bringt so auch einkommensteuerliche Vorteile. Denn die im Regelfall ohne eigenes Einkommen studierenden Kinder können mit den Mieteinnahmen ihre Grundfreibeträge von (in 2025) 12.096 EUR nutzen. Darüber hinaus steht diesen auch der Sparer-Pauschbetrag von 1.000 EUR zu.

3. Übertragung von Mitunternehmeranteilen unter Vorbehaltsnießbrauch

Übertragungen von Personengesellschaftsanteilen unter Nießbrauchsvorbehalt bedürfen in Bezug auf die Sicherstellung der Steuerbegünstigungen für Betriebsvermögen nach §§ 13 a, 13 b ErbStG einer besonderen Betrachtung. In dem Leitsatz zum Urteil vom 6.11.2019 (Az. II R 34/16 = SIS 20 01 38) fasst der BFH die drei wesentlichen Punkte zusammen, auf die es für die Inanspruchnahme der Steuerbegünstigungen für übertragene Personengesellschaftsanteile (im Urteilsfall Kommanditanteile) ankommt. (1) Die Begünstigung von Betriebsvermögen setzt voraus, „dass der Gegenstand des Erwerbs bei dem bisherigen Rechtsträger Betriebsvermögen war und bei dem neuen Rechtsträger Betriebsvermögen wird“. (2) „Ist Gegenstand des Erwerbs eine Beteiligung an einer Personengesellschaft, muss der Erwerber Mitunternehmer werden.“ (3) „Der Eigentümer eines nießbrauchbelasteten Kommanditanteils kann Mitunternehmer sein“.

Die Voraussetzungen für die Annahme einer Mitunternehmerschaft müssen sowohl beim Vorbehaltsnießbraucher als auch beim Beschenkten (Nießbrauchsverpflichteten) gegeben sein. Diese bestimmen sich nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG)). Der Übernehmer der Anteile erlangt eine Mitunternehmerstellung, wenn er Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Unternehmerrisiko trägt. Beide Hauptmerkmale müssen kumuliert erfüllt sein. Mitunternehmerinitiative wird durch Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen begründet. Mitunternehmerrisiko trägt der Beschenkte dann, wenn er gesellschaftsrechtlich oder wirtschaftlich am Erfolg oder Misserfolg des Unternehmens (Gewinn/Verlust) beteiligt ist.

Indiz für ein Mitunternehmerrisiko ist, wenn die übertragenen Unternehmensanteile eine Beteiligung an den stillen Reserven des Anlagevermögens beinhalten. Die Vereinbarung eines Vorbehaltsnießbrauchs steht der Teilhabe des Beschenkten an den stillen Reserven im Regelfall nicht entgegen. An einer Mitunternehmerinitiative fehlt es jedoch, wenn vereinbart ist, dass die Nießbraucher die Gesellschafterrechte der Kinder wahrnehmen und die Kinder den Eltern „vorsorglich“ Stimmrechtsvollmacht erteilen.

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung setzt die Inanspruchnahme der Steuerbegünstigungen für übertragene Kommanditgesellschaftsanteile unter Nießbrauchsvorbehalt die Erlangung von Anteilen am Gesellschaftsvermögen voraus. Dies bedingt, dass der Schenker dem Beschenkten das Mitgliedschaftsrecht zivilrechtlich wirksam überträgt, andernfalls erlangt er keinen Anteil am Gesellschaftsvermögen. Für die Beurteilung, ob der Besenkte Mitunternehmerinitiative entfaltet, kommt es also darauf an, ob der Besenkte die Stimm- und Verwaltungsrechte im Bereich der Grundlagengeschäfte inne hat und frei ausüben kann oder ob die Stimm- und Verwaltungsrechte dem Vorbehaltsnießbraucher verbleiben.

4. Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen unter Vorbehaltsnießbrauch

Bei der Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen unter Vorbehaltsnießbrauch stellt die höchstrichterliche Rechtsprechung besondere Anforderungen in Bezug auf die Anerkennung der Dividendenzurechnung. Soll gewährleistet werden, dass die Dividendenausschüttungen dem Vorbehaltsnießbraucher ertragsteuerlich zuzuordnen sind, muss diesem trotz zivilrechtlich wirksamer Anteilsübertragung das wirtschaftliche Eigentum an den Gesellschaftsanteilen verbleiben. Dies kann in der Praxis nur durch entsprechende vertragliche Gestaltung erreicht werden, mit der dem Nießbrauchsberechtigten nicht nur die Gewinnanteile zustehen, sondern der Nießbrauchsberechtigte – wie der BFH in einer Entscheidung von 2024 (Urteil v. 20.9.2024 – IX R 5/24 = SIS 24 18 37) wörtlich ausdrückt – „eine Rechtsposition innehat, die ihm entscheidenden Einfluss auf die Geschicke der Gesellschaft verschafft und insofern dem zivilrechtlichen Gesellschafter gleichstellt“.

In dieser Entscheidung wurde für die Frage der Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums allein auf die Dispositionsbefugnis über die Ausschüttungen einer GmbH abgestellt. Essentiell in diesem Zusammenhang ist das Vorhandensein einer Einflussnahmemöglichkeit des Nießbrauchers auf die Gesellschaft. Der Regelung des § 20 Abs. 5 Satz 3 EStG, nach der ein Nießbraucher als Anteilseigner gilt, wenn ihm die Dividendenerträge zuzurechnen sind, misst der BFH keine Bedeutung zu. Ein bloßer Empfang der Ausschüttungen reicht für die Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums nicht aus.

5. Übertragung von Kapitallebensversicherungen unter Vorbehaltsnießbrauch

Für die Übertragung eines Kapitallebensversicherungsvertrags gegen Vorbehaltsnießbrauch bedarf es eines entsprechenden Schenkungsvertrags zwischen dem Vermögensinhaber (Versicherungsnehmer und Schenker) und dem Beschenkten. Die einzelnen Rechte des Nießbrauchsberechtigten sind im Schenkungsvertrag zu fixieren. Beispielsweise kann der Besenkte in seiner Eigenschaft als neuer Versicherungsnehmer ohne die Zustimmung des Nießbrauchsberechtigten die Police weder kündigen noch beleihen oder an eine andere Person übertragen. Die laufenden Kapitalerträge aus der Fondspolice fließen dem Schenker und Nießbrauchsberechtigten weiterhin unverändert zu. Der Nießbrauchsberechtigte kann auch Teilkündigungen vornehmen. Ist der Nießbrauchsberechtigte gleichzeitig die versicherte Person, wird mit dessen Tod die Todesfallleistung einkommensteuerfrei an den Bezugsberechtigten (im Regelfall an den Beschenkten) ausgezahlt.

6. Nießbrauchsgestaltungen unter Ehegatten

6.1 Kombination aus Vorbehalts- und Zuwendungsnießbrauch

Überträgt ein Ehegatte einen Nutzungsgegenstand (im Regelfall eigenes Immobilienvermögen) zu Lebzeiten auf die Kinder unter Vorbehaltsnießbrauch, wird im Regelfall dem anderen Ehegatten im Wege einer ehebedingten Zuwendung ein Nießbrauch mit demselben Inhalt eingeräumt (Zuwendungsnießbrauch). Ist vereinbart, dass der Zuwendungsnießbrauch des überlebenden Ehegatten erst mit dem Ableben des Vorbehaltsnießbrauchers beginnt und mit dem Tod des anderen Ehegatten endet, handelt es sich um ein aufschiebend

bedingtes Nießbrauchsrecht. Der Vorbehaltsnießbrauch als auch der Zuwendungsnießbrauch sind getrennt zu bewerten. Dabei ist stets der für jeden einzelnen Nießbrauchsberechtigten geltende Vervielfältiger für die Kapitalwertermittlung heranzuziehen. Der Kapitalwert des Zuwendungsnießbrauchs für den länger lebenden Ehegatten errechnet sich aus dem Vervielfältiger, der sich nach der voraussichtlichen Überlebenszeit ergibt. Überträgt beispielsweise der Ehemann in 2025 im Lebensalter von 65 Jahren Vermögen auf das gemeinsame Kind, ist für die Berechnung des Vorbehaltsnießbrauchs der Jahreswert mit dem Vervielfältiger 11,362 zu multiplizieren. Der Kapitalwert für den Zuwendungsnießbrauch der Ehefrau (im Übertragungszeitpunkt beispielsweise 56 Jahre) errechnet sich aus demselben Jahreswert (sofern sich der Jahreswert nicht vermindert), multipliziert mit dem für die Ehefrau maßgeblichen Vervielfältiger von 14,642, der um den Vervielfältiger des Ehemanns zu mindern ist $(14,642 - 11,362) = 3,28$.

Wird vereinbart, dass der Zuwendungsnießbrauch dem anderen Ehepartner ohne aufschiebende Bedingung eingeräumt werden soll, wird dieser sofort wirksam. Beide Nießbrauchsrechte sind als Gesamtrecht zu bewerten. Es ist in diesem Fall der höhere Vervielfältiger des voraussichtlich länger lebenden Nutzungsberechtigten anzuwenden und der (höhere) Kapitalwert wirkt sich dann sofort als (höherer) Abzugsposten beim Substanzübertrag des Erbvermögens an das/die Kinder aus.

Soll dem anderen Ehegatten der Zuwendungsnießbrauch ohne aufschiebende Bedingung eingeräumt werden und soll der andere Ehegatte bereits zu Lebzeiten des Vorbehaltsnießbrauchers in den Genuss seines Nutzungsrechtes kommen, ist eine ranggleiche Eintragung beider Nutzungsrechte in das Grundbuch geboten. Beide Nießbrauchsrechte wirken dann wie ein Gesamtrecht. Beide Nießbrauchsrechte können nicht nebeneinander ausgeübt werden. Die „Früchte“ aus dem Nutzungsrecht werden ohne gesonderte Vereinbarung im Verhältnis 50:50 aufgeteilt.

Eine bei solchen Gestaltungen meist zusätzlich vereinbarte auflösende Bedingung für den Zuwendungsnießbrauch des anderen Ehegatten im Fall einer Scheidung wirkt sich schenkungsteuerlich zunächst nicht aus. Erst wenn die Bedingung tatsächlich eintritt, verringert sich der Nießbrauch-Kapitalwert durch Wegfall des Zuwendungsnießbrauchs. Der steuerpflichtige Erwerb erhöht sich beim Beschenkten entsprechend, verbunden mit der Nachveranlagung einer höheren Schenkungsteuer.

6.2 Dispositionsnießbrauch (Württembergisches Modell)

Der sogenannte „Dispositionsnießbrauch“ im Rahmen des „Württembergischen Modells“ basiert auf der Überlegung, dem überlebenden Ehegatten eine möglichst umfassende Nutzung des Nachlassvermögens durch weitreichende Verfügungsmöglichkeiten über das Nachlassvermögen zu ermöglichen. Zu diesem Zweck wird dem überlebenden Ehegatten vermächtnisweise ein Zuwendungsnießbrauch eingeräumt, kombiniert mit der Bestellung als Verwaltungsvollstrecker auf Lebenszeit mit der Befreiung von der Beschränkung nach § 181 BGB. Der überlebende Ehegatte wird mit dem Dispositionsnießbrauch der Rechtsstellung mittels eines Berliner Testaments weitgehend gleichgestellt. Der erbschaftsteuerliche Vorteil der Württembergischen Vermächtnismodelle liegt darin, dass die Freibeträge der Kinder im ersten Erbfall nicht verloren gehen und in der Hand

des überlebenden Ehegatten keine Vermögenskumulation stattfindet, die zu einer entsprechend hohen Steuerprogression im zweiten Erbfall führt.

Der Nachteil gegenüber der Berliner Testamentslösung liegt darin, dass der überlebende Ehegatte keine Umverteilung der unter den Kindern als Miterben zugeflossenen Vermögenswerte vornehmen und somit nicht auf spätere Fehlentwicklungen der Kinder reagieren kann. Demgegenüber steht es dem überlebenden Ehegatten bei der Berliner Testamentslösung offen, durch die Anordnung eines freien Änderungsvorbehalts (Freistellungsklausel) eine Abänderungsmöglichkeit bezüglich der Schlusserbeneinsetzung der Kinder vorzubehalten und ggf. auch auszuüben.

Zu bedenken ist auch, dass der überlebende Ehegatte nach § 2227 Abs. 1 BGB als Testamentsvollstrecker vom Nachlassgericht auf Antrag der Erben (Kinder) ggf. abberufen werden kann. Darüber hinaus kann ein Miterbe trotz des Auseinandersetzungsverbots unter bestimmten Voraussetzungen die Aufhebung der Erbengemeinschaft verlangen, wenn hierfür wichtige Gründe vorliegen. Danach ist eine Nachlassaufteilung möglich, wenn eine ordnungsgemäße Nutzung und Verwaltung des Vermögens unmöglich geworden ist und ein Miterbe (Kind) den wichtigen Grund (die Unmöglichkeit) nicht oder nicht überwiegend herbeigeführt hat.

Zusammenfassung

Lebzeitige Vermögensübertragungen gegen Vorbehalts- und/oder Zuwendungsnießbrauch gewinnen in der Praxis immer mehr an Bedeutung. Zusammenfassend und auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer bezogen bieten Nießbrauchsgestaltungen folgende wesentliche Vorteile (1) Der Nießbrauch-Kapitalwert mindert den steuerpflichtigen Erwerb für das Vermögen beim Nießbrauchsverpflichteten, (2) ein Zuwendungsnießbrauch als Alternative zur Substanzübertragung sichert den Nießbrauchsberechtigten in gleichem Umfang wirtschaftlich ab. Der Zuwendungsnießbrauch wird aber günstiger bewertet und damit auch niedriger besteuert als die Zuwendungen des Wirtschaftsgutes selbst, (3) der Nießbrauch erlischt beim Tod des Berechtigten und die Nutzungsbefugnis des Eigentümers lebt zu diesem Zeitpunkt wieder auf; der Befugniswechsel stellt keinen steuerpflichtigen Tatbestand dar und (4) Wertsteigerungen des übertragenen Vermögens fallen nach Übertragung auf Seiten der nächsten Generation an und bleiben dort frei von jeglicher Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Aus steuerlichen Gründen wird vielfach der Dispositionsnießbrauch einem Berliner Testament gleichgestellt und ggf. vorgezogen. Ob eine solche Gestaltung bis an das Lebensende des Nießbrauchsberechtigten Bestand hat, hängt allerdings hauptsächlich vom Wohlwollen der Erben (der Kinder) ab. Die persönlichen Verhältnisse zwischen den Erben/Erwerbern und dem/den Nießbrauchern müssen daher in jeder Gestaltungsberatung festgestellt und in die Planung mit einbezogen werden. Wie anfangs erwähnt, kann der Nießbraucher Nutzungen an einer Sache ziehen. Er ist aber nicht der Eigentümer. Der Vorbehaltsnießbraucher gibt seine Eigentumsrechte ab, der Zuwendungsnießbraucher erlangt solche nicht.

Ertragsteuerlich ist darauf zu achten, dass der Vorbehaltsnießbraucher und der Eigentümer (Beschenkte) bei vermieteten Objekten nicht in die „Nießbrauchsfall“ treten. Der Nießbraucher (Übergeber) sollte sich

daher auch zur Übernahme aller außerordentlichen Aufwendungen über die gesetzliche Regelung des § 1041 BGB hinaus verpflichtet.

Schließlich kann als positive Erkenntnis aus dem eingangs erwähnten BFH-Urteil der Schluss gezogen werden, dass – sofern sich der Übergabevertrag auf das „standardmäßige Nießbrauchsrecht“ beschränkt – Ablösezahlungen an den Nießbraucher bei diesem keine Ertragsteuerpflichten auslösen, während der Nießbrauchsverpflichtete und Eigentümer die Ablösezahlungen als nachträgliche Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile verbuchen kann. Diese nachträglichen Anschaffungskosten führen im Fall einer Veräußerung der Geschäftsanteile zu einem niedrigeren steuerpflichtigen Veräußerungserlös. Im Übrigen lässt dieses BFH-Urteil ein Vielzahl ungeklärter Steuerfragen offen. Das aus Sicht des Steuerzahlers erfreuliche Resümee sollte daher nicht dazu verleiten, Geschäftsanteile unter Nießbrauchsvorbehalt zu verschenken.

Urteilsbesprechungen

Doppelte Haushaltsführung – Kosten der Lebensführung bei einem Ein-Personen-Haushalt

Führt der Steuerpflichtige im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung am Ort des Lebensmittelpunkts einen Ein-Personen-Haushalt, stellt sich die Frage nach der finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung im Sinne von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG nicht.

Urteil vom 29.4.2025 – Az. VI R 12/23 = SIS 25 11 03

I. Sachverhalt

Der Kläger erzielte in den Streitjahren 2014 bis 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Werkstudent, als studentische Hilfskraft und später als wissenschaftlicher Mitarbeiter. Zudem erhielt er in den Jahren 2014 bis 2017 Leistungen nach dem BAföG. Am Studienort wohnte er in angemieteten Wohnungen bzw. Zimmern. Sein Lebensmittelpunkt lag in den Streitjahren unstreitig in B. Dort bewohnte er sämtliche Räumlichkeiten im Obergeschoss des Wohnhauses seiner Eltern, Miete zahlte er nicht.

In seinen Einkommensteuererklärungen machte er u.a. notwendige Mehraufwendungen wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 in der in den Streitjahren jeweils geltenden Fassung des EStG sowie Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend. Das FA berücksichtigte lediglich die Aufwendungen für die Familienheimfahrten. Die geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Verpflegungsmehraufwendungen erkannte es nicht an.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg. Das FG vertrat die Ansicht, der Kläger habe in B keinen eigenen Hausstand geführt, sondern sei dort noch in den Hausstand seiner Eltern eingegliedert gewesen.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH hoben das Urteil auf und wiesen die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück. Eine doppelte

Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG). Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG setzt das Vorliegen eines eigenen Hausstands das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus.

Das Vorliegen eines eigenen Hausstands erfordert u.a. eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG). Bedeutung kommt diesem Tatbestandsmerkmal jedoch nur zu, soweit der Steuerpflichtige am Lebensmittelpunkt einem Mehrpersonenhaushalt (z.B. im Rahmen eines Mehrgenerationenhaushalts) angehört. Dies folgt bereits aus dem Tatbestandsmerkmal „Beteiligung“. Nur wenn mehrere Personen einen gemeinsamen Haushalt führen, kann sich der Einzelne an den Kosten dieses Haushalts und damit den Kosten der Lebensführung „beteiligen“. Führt der Steuerpflichtige dagegen einen Ein-Personen-Haushalt, stellt sich die Frage nach der finanziellen Beteiligung an den Kosten dieses Haushalts (der Lebensführung) nicht. Denn die Kosten der Lebensführung eines Ein-Personen-Haushalts werden denknötwendig von dieser einen Person getragen. Woher die hierfür erforderlichen Mittel stammen – ob aus eigenen Einkünften, staatlichen Transferleistungen, Darlehen, Unterhaltsleistungen oder familiären Geldgeschenken – ist insoweit unerheblich. An der Finanzierung des eigenen Haushalts/der eigenen Lebensführung ändert die Herkunft der Mittel nichts.

Gemessen daran hält die Entscheidung der Vorinstanz einer revisionsrechtlichen Überprüfung nicht stand. Das FG hat rechtsfehlerhaft entschieden, dass der Kläger am Ort seines Lebensmittelpunkts keinen eigenen Hausstand unterhalten hat. Vorliegend haben die Eltern dem Kläger sämtliche Räumlichkeiten im Obergeschoss ihres Hauses zur Nutzung überlassen. Der Senat hat nach den Feststellungen des FG keine Zweifel, dass es sich dabei um eine Wohnung im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG handelt, die dem Kläger nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet. Der Umstand, dass die Wohnung kostenfrei und nicht zur Miete überlassen wurde, steht dem – anders als das FG meint – nicht entgegen (vgl. BFH, Urteil v. 12.1.2023 – VI R 39/19 = SIS 23 06 52, BStBl 2023 II, 747, Rz 17, m.w.N.).

Soweit das FG davon ausgegangen ist, der Kläger habe die Wohnung im Obergeschoss deshalb nicht innegehabt, weil sich der Haushalt der Eltern in den Streitjahren auf das gesamte Wohnhaus erstreckt habe und der Kläger in den elterlichen Gesamthaushalt eingegliedert gewesen sei, wird diese Würdigung von den den Senat bindenden Feststellungen der Vorinstanz nicht getragen. Vielmehr hat das FG für den Senat bindend festgestellt, dass die Wohnung im Obergeschoss nur vom Kläger bewohnt wurde, während die Eltern ausschließlich die Räume im Erdgeschoss nutzten. Die Sache ist nicht spruchreif. Das FG hat – von seinem Standpunkt aus zu Recht – bisher nicht geprüft, in welcher Höhe dem Kläger in den Streitjahren Unterkunftskosten und Verpflegungsmehraufwendungen entstanden und nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 bzw. § 9 Abs. 4 a Satz 12 EStG als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Die entsprechenden Feststellungen hat es im zweiten Rechtsgang nachzuholen.

III. Anmerkungen RiBFH Dr. Geserich

Das Vorliegen eines eigenen Hausstands erfordert seit dem VZ 2014 neben dem Innehaben einer Wohnung eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.2.2013 (BGBl 2013 I, 285). Bis dahin hatte der BFH der finanziellen Beteiligung an den Kosten der Lebensführung lediglich eine – wenn auch gewichtige – Indizfunktion für das Vorliegen eines eigenen Hausstands beigemessen (s. BFH, Urteil v. 16.1.2013 – VI R 46/12 = SIS 13 11 48, BStBl 2013 II, 627, Rz 11, m.w.N.). Bedeutung kommt dem neuen Tatbestandsmerkmal ausweislich der Besprechungsentcheidung jedoch nur zu, soweit der Steuerpflichtige am Lebensmittelpunkt einem Mehrpersonenhaushalt, z.B. im Rahmen eines Mehrgenerationenhaushalts oder wie in der Sache VI R 39/19 einem gemeinsamen Geschwister-Haushalt (BFH, Urteil v. 12.1.2023 – VI R 39/19 = SIS 23 06 52, BStBl 2023 II, 747) angehört. Dies ist dem Wortsinn der Neuregelung geschuldet. Nur wenn mehreren Personen einen gemeinsamen Haushalt führen, kann sich der Einzelne an den Kosten dieses Haushalts und damit der Lebensführung „beteiligen“.

Führt der Steuerpflichtige seinen Haushalt hingegen allein, bedarf es keiner weiteren Nachforschungen, ob und in welchem Umfang er sich an den Kosten seines Haushalts (der Lebensführung) finanziell beteiligt hat. Denn die Eigenfinanzierung der Lebensführung liegt bei einem Ein-Personen-Haushalt in der Natur der Sache. Die Kosten des insoweit allein maßgeblichen Haushalts des „Singles“ werden stets von diesem getragen. Woher er die hierfür erforderlichen Mittel schöpft, ob aus eigenen Einkünften, staatlichen Transferleistungen, Darlehen oder aus elterlichen Unterhaltsleistungen und familiären Geldgeschenken, ist insoweit unerheblich. Denn die Kosten der eigenen Lebensführung können sowohl aus selbst erwirtschafteten wie aus „fremden“ Mitteln bestritten werden. An der Eigenfinanzierung des eigenen Haushalts/der eigenen Lebensführung ändert die Herkunft der Mittel nichts. Deshalb ist im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung stets zunächst die Wohnsituation des Steuerpflichtigen am Ort des Lebensmittelpunkts zu bestimmen.

Dabei gilt Folgendes: Wird der Haushalt in einer in sich abgeschlossenen Wohnung geführt, die auch nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, wird regelmäßig vom Unterhalten eines eigenen Hausstands auszugehen sein (BFH, Urteil v. 28.3.2012 – VI R 87/10 = SIS 12 13 80, BStBl 2012 II, 800). Erst wenn der zutreffende Haushalt belastbar gefunden ist, ist der Frage nach der Beteiligung an den Kosten der Lebensführung nachzugehen und das auch nur dann, wenn der Steuerpflichtige am Ort des Lebensmittelpunkts keinen Ein-Personen-Haushalt führt.

Wohnungswirtschaftliche Verwendung von Altersvorsorgevermögen nach Umwidmung eines Darlehens

Ein Darlehen kann auch dann im Sinne von § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG „unmittelbar“ für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung aufgenommen worden sein, wenn es ursprünglich für die Anschaffung oder Herstellung eines Erstobjekts aufgenommen worden

war und später für die Anschaffung oder Herstellung eines Zweitobjekts umgewidmet worden ist.

Urteil vom 27.11.2024 – Az. X R 24/23 = SIS 25 10 97

I. Sachverhalt

Die Beteiligten streiten um die Frage, ob eine nach § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG unschädliche wohnungswirtschaftliche Verwendung vorliegt, wenn mit dem durch die Entnahme von Altersvorsorgevermögen abzulösenden Darlehen ursprünglich die Anschaffung einer inzwischen nicht mehr selbst genutzten Wohnung finanziert wurde und der Erlös aus dem Verkauf dieser Wohnung unter Umwidmung des ursprünglichen Darlehens zur Anschaffung der nunmehr genutzten Wohnung verwendet worden ist. Die Deutsche Rentenversicherung Bund – Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen – ZfA vertrat die Auffassung, dass eine wohnungswirtschaftliche Verwendung des geförderten Altersvorsorgevermögens bei einer solchen Umwidmung nicht mehr gegeben sei. Die hiergegen gerichtete Klage hatte in erster Instanz keinen Erfolg.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH hoben das Urteil auf und wiesen die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück. Gemäß § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG kann der Zulageberechtigte das in einem Altersvorsorgevertrag gebildete und geförderte Kapital bis zum Beginn der Auszahlungsphase unmittelbar für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung oder zur Tilgung eines zu diesem Zweck aufgenommenen Darlehens verwenden (sog. Entschuldungsalternative). Ein Darlehen kann auch dann i.S. von § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG „unmittelbar“ für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung aufgenommen worden sein, wenn es ursprünglich für die Anschaffung oder Herstellung eines Erstobjekts aufgenommen worden war und später für die Anschaffung oder Herstellung eines Zweitobjekts umgewidmet worden ist.

Zwar ergibt sich dies nicht bereits aus dem Wortlaut des § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG. Für diese Sichtweise sprechen jedoch die Systematik des § 92 a EStG sowie insbesondere der Sinn und Zweck der Vorschrift. Der Gesetzgeber wollte mit der alternativ zur Kapitalverwendung für die Anschaffung oder Herstellung des Wohneigentums geschaffenen Begünstigung der Tilgung eines zu diesem Zweck aufgenommenen Darlehens zur Entschuldung des Zulageberechtigten beitragen und durch die Ablösung von Darlehen, die der Finanzierung des Erwerbs von Wohneigentum dienen, einen Beitrag zum „mietfreien Wohnen im Alter“ leisten (s. BT-Drucks 16/8869, S. 16 f.). Dem Zulageberechtigten soll ermöglicht werden, die Zins- und Tilgungskosten aus der selbstgenutzten Wohnimmobilie zu senken (vgl. BFH, Urteil v. 16.2.2022 – X R 20/20 = SIS 22 12 03, BStBl 2022 II, 622, Rz 15, m.w.N.).

Dementsprechend liegt eine begünstigte Entschuldung nach der Senatsrechtsprechung auch dann vor, wenn das zu tilgende Darlehen der Umschuldung der ursprünglichen Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungsdarlehens dient (BFH, Urteil v. 12.2.2020 – X R 28/18 = SIS 20 07 70, BStBl 2020 II, 496, Rz 30). Dies gilt auch bei mehrfacher Umschuldung des ursprünglichen Darlehens (s. auch BMF-Schreiben v. 5.10.2023, BStBl 2023 I, 1726 = SIS 23 16 42, Rz 261).

Ebenso steht auch die zwischenzeitliche Umwidmung eines Darlehens der Annahme, eine spätere Tilgung aus gefördertem Altersvorsorgekapital sei als unschädliche Verwendung nach § 92 a EStG anzusehen, nicht entgegen, wenn das Darlehen ursprünglich für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung aufgenommen worden war und später der Anschaffung oder Herstellung einer anderen Wohnung gewidmet wird (s. BFH, Urteil v. 19.8.1998 – X R 96/95 = SIS 99 02 20, BStBl 1999 II, 353, unter II.2.c aa, m.w.N.).

Ob diese Voraussetzungen im Streitfall erfüllt sind, kann mangels entsprechender Feststellungen des FG nicht entschieden werden. Das FG wird u.a. Feststellungen dazu treffen müssen, ob eine nach der Rechtsprechung wirksame Umschuldung und Umwidmung des Darlehens stattgefunden hat.

III. Anmerkungen RiBFH Prof. Dr. Nöcker

Der BFH hat erneut zu Fragen rund um die Entschuldungsalternative des § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG entschieden. Dies ist Folge der vermehrten Verwendung von Altersvorsorgevermögen zur Tilgung von Baufinanzierungsdarlehen. Schließlich kann der Altersvorsorge-Eigenheimbetrag (im Rahmen des sog. „Wohn-Riesters“) ganz oder teilweise zur Baufinanzierung eingesetzt werden, um so „mietfreies Wohnen im Alter“ zu ermöglichen (vgl. auch BFH-Urteil v. 16.2.2022 – X R 20/20 = SIS 22 12 03, BStBl 2022 II, 622).

Problematisch ist dabei das Wort „unmittelbar“ in § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG. Denn dieses gilt es auch bei der Tilgung von Anschaffungs- oder Herstellungsdarlehen zu beachten. Nicht jede Entnahme, die für ein solches Darlehen verwandt wird, erfüllt die von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien. So soll insbesondere verhindert werden, dass der Zulageberechtigte den Altersvorsorge-Eigenheimbetrag zunächst (zu lange) seinem allgemeinen Vermögen zuführt (BFH, Urteil v. 16.2.2022 – X R 26/20 = SIS 22 12 04, BStBl 2022 II, 611, Rz 24).

Davon zu unterscheiden ist der Fall, dass nach der Entnahme des Altersvorsorge-Eigenheimbetrags der durch die Tilgung ersparte Betrag anderweitig verwendet werden kann, etwa für den Unterhalt der Kinder im Studium. Die Entscheidung macht deutlich, worauf es dem BFH im Zusammenhang mit der Tilgungsvariante des § 92 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG ankommt. Der Altersvorsorge-Eigenheimbetrag muss für das ursprünglich aufgenommene Darlehen des Zulageberechtigten verwendet werden. Ein „Auswechseln“ der Wohnung des Zulageberechtigten ist möglich. Auch eine Umschuldung ist erlaubt (BFH, Urteil v. 12.2.2020 – X R 28/18 = SIS 20 07 70, BStBl 2020 II, 496).

Hinsichtlich der Voraussetzungen greift der BFH auf die höchststrichterliche Rechtsprechung zum Werbungskostenabzug von Schuldzinsen zurück. Auch stellt er klar, dass die höchststrichterliche Rechtsprechung im Zusammenhang mit § 10 e EStG (so schon BFH-Urteil v. 20.3.2019 – X R 4/18 = SIS 19 08 60, BFH/NV 2019, 808, Rz 30) und zum Eigenheimzulagengesetz (auch BFH-Urteil v. 27.1.2016 – X R 23/14 = SIS 16 11 38, BFH/NV 2016, 1018, Rz 18) zu beachten ist.

Erneut problematisiert der BFH, ob auch das Unmittelbarkeitserfordernis des § 10 Abs. 2 Satz 2 Buchst. a EStG 2004 eine Rolle spielt. Hiernach blieb Kapital aus einer steuerfreien Lebensversicherung nur dann steuerlich begünstigt, wenn es „ohne Zwischenschritte“ für die

begünstigten Zwecke verwendet wurde. Die Zwischenschaltung eines Bankkontos stand dem entgegen (BFH-Urteil v. 27.1.2016 – X R 23/14 = SIS 16 11 38, BFH/NV 2016, 1019, Rz 43). Die Finanzverwaltung ließ jedoch insoweit einen Zeitraum von maximal 30 Tagen als unschädlich gelten (BMF-Schreiben v. 15.6.2000, BStBl 2000 I, 1118 = SIS 00 08 54, Rz 53). Im Zusammenhang mit der Auszahlung von Altersvorsorgekapital soll sogar ein Zeitraum von „sechs Monaten vor Antragstellung bei der ZfA und bis zwölf Monaten nach Auszahlung des geförderten Altersvorsorgekapitals“ (BMF-Schreiben v. 5.10.2023, BStBl 2023 I, 1726 = SIS 23 16 42, Rz 258) erlaubt sein. Dies hatte der BFH bereits in seinem Urteil v. 16.2.2022 – X R 26/20 = SIS 22 12 04 (BStBl 2022 II, 611, Rz 27) kritisch gesehen. Eine Entscheidung steht jedoch weiterhin aus.

Zur Steuerbefreiung der vertretungsweisen Übernahme eines ärztlichen Notfalldienstes gegen Entgelt

Die entgeltliche Übernahme ärztlicher Notfalldienste durch einen Arzt (unter Freistellung des ursprünglich eingeteilten Arztes von sämtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit diesem Dienst) ist unabhängig davon, wem gegenüber diese sonstige Leistung erbracht wird, als Heilbehandlung im Sinne des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei.

Urteil vom 14.5.2025 – Az. XI R 24/23 = SIS 25 10 78

I. Sachverhalt

Der Kläger war selbständiger Arzt in der Allgemeinmedizin. In den Streitjahren nahm der Kläger am ärztlichen Notfalldienst im Sitz- und Fahrdienst als Vertreter für andere Ärzte unter Übernahme der Verantwortung für die ordnungsgemäße Durchführung des Notdienstes teil. Einen eigenen Praxisbetrieb unterhielt der Kläger nicht. Daneben führte der Kläger in den Streitjahren für eine Polizeibehörde Blutentnahmen durch. Im Zuge einer Außenprüfung ermittelte das FA entsprechende Einnahmen aus Privatliquidationen.

Im Bericht über die Betriebsprüfung stellte das FA darüber hinaus unter anderem fest, dass die Haupttätigkeit des Klägers darin bestehe, zum ärztlichen Notfalldienst verpflichtete Ärzte zu vertreten und den Notdienst für diese auszuüben. Diese Tätigkeit sei entgegen der Handhabung durch den Kläger steuerpflichtig. Der Kläger erbringe bei der Übernahme des Notdienstes eine Leistung, die getrennt von der Heilbehandlung zu würdigen sei. Es handele sich nicht um eine einheitliche Leistung mit der Behandlung der Patienten. In den Streitjahren seien damit die Bruttoeinnahmen der Umsatzsteuer zu 19 % zu unterwerfen. Soweit der Kläger darüber hinaus Blutentnahmen durchführe, sei dies ebenfalls entgegen der bisherigen Handhabung steuerpflichtig. Einem therapeutischen Zweck diene die medizinische Leistung nicht. Steuerfrei seien dagegen insbesondere die im Rahmen des ärztlichen Notdienstes durch die Behandlung der Patienten ausgeführten Heilbehandlungsleistungen. Die hiergegen gerichtete Klage des Klägers wurde abgewiesen.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH hoben das FG-Urteil auf. Nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG sind „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker,

Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden“, steuerfrei.

Wie das FG zutreffend erkannt hat, sind die vom Kläger durchgeführten Blutentnahmen für die Polizeibehörde nicht von der Umsatzsteuer befreit. Der Kläger kann aber hinsichtlich der Streitjahre 2014 bis 2016 die Anwendung der Kleinunternehmerregelung im Sinne des § 19 UStG a.F., auf deren Anwendung er nicht verzichtet hat, beanspruchen.

Der Begriff der Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin umfasst Leistungen, die der Diagnose, der Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen, und demnach einen therapeutischen Zweck haben (vgl. u.a. EuGH, Urteil v. 5.3.2020 – C-48/19 = SIS 20 02 75). Das FG ist somit zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Übernahme der Vertretung im ärztlichen Notfalldienst steuerpflichtig ist. Die entgeltliche Übernahme ärztlicher Notfalldienste durch einen Arzt ist als Heilbehandlung im Sinne des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei. Das FG hat den vorliegenden Sachverhalt dahingehend gewürdigt, dass es sich bei den Zahlungen, die der Kläger von den durch ihn vertretenen Ärzten erhielt, um ein Entgelt dafür gehandelt habe, dass der Kläger diese Ärzte von ihrer Verpflichtung, einen ärztlichen Notfalldienst während eines festgelegten Zeitraums erbringen zu müssen, freistellte. Nach der Würdigung des FG wollten sich die vom Kläger vertretenen Ärzte den in der Freistellung von sämtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit dem ihnen zugeteilten Notfalldienst liegenden Vorteil verschaffen. Hierbei hat das FG jedoch nicht berücksichtigt und bedacht, dass der Kläger die zum Notfalldienst eingeteilten Ärzte nur deshalb durch die Übernahme des Dienstes freistellen konnte, weil er dann selbst den ärztlichen Notfalldienst ausführt.

Die Bereitschaft, jederzeit und unmittelbar privat- und kassenärztliche Leistungen in Notfällen zu Zeiten zu erbringen, zu denen eine haus- oder fachärztliche Versorgung nicht stattfindet, dient an sich einem therapeutischen Zweck, da der Kläger sich während des Bereitschaftsdienstes bereithält, um gesundheitliche Gefahrensituationen bei Notfallpatienten zu erkennen, gegebenenfalls sofort entsprechende Maßnahmen einzuleiten und damit einen größtmöglichen Erfolg einer (späteren) Behandlung in einer Klinik, bei einem Fach- oder Hausarzt sicherzustellen (vgl. BFH, Urteil v. 2.8.2018 – V R 37/17 = SIS 18 19 21). Die entgeltliche Übernahme ärztlicher Notfalldienste durch einen Arzt (unter Freistellung des ursprünglich eingeteilten Arztes von sämtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit diesem Dienst) ist unabhängig davon, wem gegenüber diese sonstige Leistung erbracht wird, als Heilbehandlung im Sinne des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei.

III. Anmerkungen RiBFH Prof. Dr. Nacke

Die Entscheidung ist für alle Ärzte, die ärztliche Notfalldienste übernehmen, von besonderer Bedeutung. Der BFH hat mit diesem Urteil klargestellt, dass die Übernahme von ärztlichen Notfalldiensten durch einen Arzt unter Freistellung des ursprünglich zuständigen Arztes von sämtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit diesem Dienst umsatzsteuerfrei ist. Entscheidend ist nicht, wem gegenüber die Leistung erbracht wird, sondern was Gegenstand der Leistung ist. Es kommt daher nicht darauf an, ob sie gegenüber dem Patienten oder der Krankenkasse erbracht werden. Maßgeblich ist nicht – wie die Vorinstanz noch angenommen hat –, dass im Kern die Freistellung des verpflichteten Arztes von dem Notfalldienst Gegenstand der Leis-

tung sei. Der XI. Senat sieht dagegen die Kernleistung darin, dass der Kläger durch die Notfalldienstübernahme selbst den ärztlichen Notfalldienst ausführt. Hierzu gehört auch der Bereitschaftsdienst. Die ständige Anwesenheit und Einsatzbereitschaft wird von der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG mitumfasst. Auch diese Leistung erfolgt zu therapeutischen Zwecken. Sie dient dem Ziel, gesundheitliche Gefahrensituationen bei Notfallpatienten frühzeitig zu erkennen, um sofort entsprechende Maßnahmen einzuleiten.

Bei der Blutentnahme ist dies anders zu sehen. Hier ist der Hauptzweck nicht ein therapeutischer Zweck, sondern dient der Beweiserhebung in einem strafrechtlichen Ermittlungsverfahren. Die Goldene Brücke im Streitfall ist aber insoweit die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG. Durch die Erhöhung der Umsatzgrenze von 50.000 € auf 100.000 € bei der Kleinunternehmerregelung ab 1.1.2025 dürften auch diese Umsätze in Zukunft in der Regel steuerfrei bleiben. Sollte gleichwohl die Grenze im Laufe des Kalenderjahres überschritten werden, so muss der Steuerpflichtige und sollte auch der Berater darauf achten, dass ab diesem Zeitpunkt mit den Tücken, die das BMF in seinem Anwendungsschreiben erläutert hat, die Regelbesteuerung einsetzt (vgl. BMF, Schreiben v. 18.3.2025, BStBl 2025 I, 742 = SIS 25 03 95 (dort Abschn. 19.1 und Abschn. 19.7 UStAE n.F. mit jeweiligem Beispiel)).

Hinweis:

Der BFH überträgt einerseits seine Rechtsprechung zu Bereitschaftsdiensten bei Großveranstaltungen (vgl. BFH, Urteil v. 2.8.2018 – V R 37/17 = SIS 18 19 21 (BFHE 263, 63) auf den „Sitz- und Fahrdienst“. Andererseits stellt er auch insoweit die Leistungserbringung durch einen fachlich qualifizierten Subunternehmer des Arztes der Leistungserbringung durch den Arzt selbst gleich. Die tätigkeitsbezogene Betrachtungsweise des BFH gewährleistet zudem die möglichst gleichmäßige Umsatzbesteuerung ärztlicher Notfalldienste in ganz Deutschland, da es dadurch auf die erheblichen regionalen Unterschiede in der Organisation der Vertretung bei Notfalldiensten durch die jeweils zuständige Kassenärztliche Vereinigung nicht ankommt.

AfA nach Wegfall der gewerblichen Prägung einer Personengesellschaft; Änderung wegen eines rückwirkenden Ereignisses

Werden Wirtschaftsgüter einer gewerblich geprägten Personengesellschaft wegen des Wegfalls dieser Prägung in das Privatvermögen überführt und von der nunmehr vermögensverwaltenden Gesellschaft weiterhin zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt, sind als Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzungen (AfA) die im Zuge der Ermittlung des Gewinns oder Verlusts aus der Betriebsaufgabe steuerlich erfassten gemeinen Werte dieser Wirtschaftsgüter anzusetzen (Anschluss u.a. an das Senatsurteil v. 22.2.2021 – IX R 13/19 = SIS 21 12 86).

Urteil vom 3.6.2025 – Az. IX R 18/24 = SIS 25 11 75

I. Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG, die Wohnungen vermietete und aufgrund ihrer gewerblichen Prägung i.S. von § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG

bis einschließlich 2006 gewerbliche Einkünfte erzielte. Zum 1.1.2007 wurde die Klägerin entprägt, weil der Kommanditist Geschäftsführer wurde. Ab 2007 erzielte die Klägerin nun Vermietungseinkünfte gemäß § 21 EStG. Das Finanzamt (FA) erhöhte im Anschluss an eine Außenprüfung den Teilwert für die Entnahme der Wohnungen zum 1.1.2007, erhöhte somit den Aufgabegewinn und setzte den höheren Teilwert zugleich als AfA-Bemessungsgrundlage für die Vermietungseinkünfte ab 2007 an.

Die Klägerin wandte sich mit Erfolg gegen den geänderten Feststellungsbescheid für 2007, sodass das FA einen niedrigeren Teilwert im geänderten Bescheid für 2007 vom 23.8.2021 ansetzte. Mit Änderungsbescheiden vom 20.4.2022 erhöhte das FA nun die Vermietungseinkünfte der Klägerin für die Streitjahre 2008 bis 2011, indem es einen niedrigeren Teilwert als Bemessungsgrundlage für die AfA ansetzte. Die hiergegen erhobene Klage hatte keinen Erfolg.

II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH wiesen die Revision der Klägerin als unbegründet zurück. Nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO sind Steuerbescheide zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat (rückwirkendes Ereignis). Für Bescheide über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen gilt die Vorschrift sinngemäß (§ 181 Abs. 1 Satz 1 AO). Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für die Streitjahre 2008 bis 2011 zu Lasten der Klägerin zu ändern sind. Rechtsgrundlage hierfür ist § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO.

Werden Wirtschaftsgüter einer gewerblich geprägten Personengesellschaft wegen des Wegfalls dieser Prägung in das Privatvermögen überführt und von der nunmehr vermögensverwaltenden Gesellschaft weiterhin zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt, sind als Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzungen (AfA) die im Zuge der Ermittlung des Gewinns oder Verlusts aus der Betriebsaufgabe steuerlich erfassten gemeinen Werte dieser Wirtschaftsgüter anzusetzen (Anschluss u.a. an Senatsurteil v. 22.2.2021 – IX R 13/19 = SIS 21 12 86; s. hierzu Rätke, BBK online). Dies gilt für die AfA in den Folgejahren nach einer Betriebsaufgabe auch dann, wenn bei der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinns oder -verlusts ein der Höhe nach unzutreffender gemeiner Wert steuerlich erfasst wurde (entgegen BFH, Urteil v. 29.4.1992 – XI R 5/90 = SIS 92 15 10, BFHE 168, 161, BStBl 1992 II, 969).

Die finanzgerichtliche Aufhebung eines Bescheids, dem materiell-rechtliche Bindungswirkung für einen anderen Bescheid zukommt, kann ein rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung darstellen.

III. Anmerkungen RiBFH Dr. Trossen

Kommt es in der Folge des Wegfalls der gewerblichen Prägung einer (vermögensverwaltenden) Personengesellschaft zu einem Wechsel von der gewerblichen zur vermietenden Tätigkeit nach § 21 EStG liegt eine Betriebsaufgabe nach § 16 Abs. 3 EStG vor. Für die anschließende

Vermietungstätigkeit sind die AfA-Bemessungsgrundlagen der betroffenen Wirtschaftsgüter neu zu ermitteln.

Die Entscheidung bestätigt die bisherigen Grundsätze der BFH-Rechtsprechung, wonach der anlässlich der Betriebsaufgabe angesetzte gemeine Wert bindend für die AfA-Bemessungsgrundlage im Rahmen der Vermietungseinkünfte ist. Denn maßgeblich für die AfA bei Wirtschaftsgütern, die aus einem Betriebsvermögen in das Privatvermögen überführt werden, ist der Teilwert (bei Entnahme, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG) bzw. der gemeine Wert (bei Betriebsaufgabe, § 16 Abs. 3 Satz 6 bis 8 EStG), mit dem das Wirtschaftsgut bei der Überführung steuerlich erfasst worden ist (so auch R 7 Abs. 6 Satz 1 EStR). Wurde anlässlich der Betriebsaufgabe ein unzutreffender Wert angesetzt (zu hoch oder zu niedrig), ist dieser, da er der steuerlichen Erfassung zugrunde liegt, gleichwohl als AfA-Bemessungsgrundlage anzusetzen. War der Wert zu hoch angesetzt, führt dies zu höheren AfA-Beträgen in den Folgejahren. Ein zu niedrig angesetzter Entnahme- oder Teilwert zieht dann niedrigere AfA-Beträge nach sich.

Kommt es später zu einer rückwirkenden Änderung des Entnahme- oder Aufgabegewinns – hier aufgrund eines Gerichtsurteils –, bejaht der BFH die Voraussetzungen des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO auch für die von der Änderung der Bemessungsgrundlage betroffenen Folgejahre bei der vermögensverwaltenden Personengesellschaft. Das gleiche gilt, wenn das Finanzamt den Wechsel zur vermögensverwaltenden Tätigkeit einige Zeit später mittels einer Betriebsprüfung überprüfen lässt und anlässlich der Prüfung geänderte gemeine Werte angesetzt werden. Über § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO sind dann die Folgerungen auch für die nachfolgenden Jahre zu ziehen.

Neu anhängige Verfahren (Auswahl)

Die vollständige Liste der neu anhängigen Verfahren finden Sie in der SIS-Datenbank Steuerrecht auf der Karteikarte „Aktuelles“ bzw. unter „Weitere Praxishilfen“.

Privatbereich

Aktenzeichen: X R 3/25 (BFH)

§§: EStG § 22 Nr. 1 a

Schlagwörter: **Sonstige Einkünfte, Wiederkehrende Bezüge, Pflichtteilsverzicht, Vermögensübergabe**

Rechtsfrage: Gehört die Empfängerin von Versorgungsleistungen wegen eines mit dem Erblasser notariell beurkundeten Versorgungsvertrags, in dem sie auf alle Pflichtteils- und Pflichtteilsergänzungsansprüche und auf Ansprüche auf Zugewinnausgleich im Todesfall gem. § 1371 Abs. 2 BGB verzichtet, zum Generationennachfolge-Verbund und muss die Versorgungsleistungen nach § 22 Nr. 1 a EStG versteuern? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Baden-Württemberg 21.10.2024 9 K 2098/22

Aktenzeichen: III R 5/24 (BFH)

§§: EStG § 26, EStG § 26 a, EStG § 36, InsO § 55 Abs. 1 Nr. 1

Schlagwörter: **Veranlagung, Einzelveranlagung, Insolvenzverwalter, Masseverbindlichkeit**

Rechtsfrage: Ausübung des Veranlagungswahlrechts durch den Insolvenzverwalter: Stellt ein nicht durch den Lohnsteuerabzug gedeckter Steuerbetrag, der nach Ausübung des Wahlrechts zur Einzelveranlagung von Ehegatten durch den Insolvenzverwalter entstanden ist,

eine Masseverbindlichkeit dar? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Münster 15.12.2023 12 K 1324/21 E

Aktenzeichen: X R 7/25 (BFH)

§§: EStG § 10 Abs. 1 a

Schlagwörter: **Sonderausgabe, Altenteil, Ertragsprognose**

Rechtsfrage: Abzugsfähigkeit von Altenteilerleistungen als Sonderausgaben: Macht die durch den Wechsel der Bewirtschaftungsform von der Eigenbewirtschaftung zur Betriebsverpachtung geminderte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eine neue Ertragsprognose erforderlich? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Niedersächsisches FG 27.11.2024 9 K 11023/22

Aktenzeichen: X R 9/25 (BFH)

§§: EStG § 92 a Abs. 2 a Satz 1, EStG § 92 a Abs. 3, EStG § 92 b Abs. 3 Satz 1

Schlagwörter: **Altersvorsorge, Wohnförderkonto, Selbstnutzung**

Rechtsfrage: Ehescheidungsfolgenbedingte Auflösung eines Wohnförderkontos: Liegt eine förderschädliche Aufgabe der Selbstnutzung der geförderten Wohnung vor, wenn der Kläger nach dem Auszug die Wohnung der geschiedenen Ehefrau unentgeltlich überlässt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 28.1.2025 15 K 15079/24

Aktenzeichen: VI R 10/25 (BFH)

§§: EStG § 33 Abs. 2 Satz 4

Schlagwörter: **Außergewöhnliche Belastung, Vermögensschaden, Kredit, Prozesskosten, Glücksspiel**

Rechtsfrage: Fallen entstandene Prozesskosten für Klagen auf Rückabwicklung von freiwillig eingegangenen Online-Glücksspielverträgen – in der konkreten Fallkonstellation unter anderem beruhend auf Überlegungen zur Abwendung einer Anmeldung einer Privatsolvenz – tatbestandlich nicht unter das weitgehende Abzugsverbot für Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Niedersächsisches FG 10.6.2025 13 K 157/24

Aktenzeichen: VI R 12/25 (BFH)

§§: EStG § 33, EStDV § 64 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. f, EStDV § 64 Abs. 1 Satz 2

Schlagwörter: **Krankheitskosten, Medikament, Arzneimittel, Zwangsläufigkeit, Nachweis, Außergewöhnliche Belastung**

Rechtsfrage: Sind die Aufwendungen für das verschreibungspflichtige Medikament Ozempic als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig, wobei ein Nachweis der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen vom Steuerpflichtigen nicht vor Erwerb der Arznei durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vorgelegt wurde? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG des Landes Sachsen-Anhalt 18.6.2025 1 K 776/24

Aktenzeichen: III R 13/25 (BFH)

§§: VO (EG) Nr. 883/2004 Art. 68

Schlagwörter: **Kindergeld, Rückforderung, Ausland, Familienleistung, Leistungsempfänger**

Rechtsfrage: Darf die Familienkasse das Kindergeld vom Leistungsempfänger – wegen fehlendem Kindergeldanspruch dem Grunde

nach – zurückfordern, wenn der Sachverhalt grundsätzlich nach Art. 68 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 zu koordinieren ist und das überzahlte Kindergeld die Höhe der ausländischen Familienleistungen übersteigt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: Sächsisches FG 5.3.2025 3 K 996/20 (Kg)

Aktenzeichen: III R 29/24 (BFH)

§§: VO (EG) Nr. 883/2004 Art. 68

Schlagwörter: **Entsendung, Familienleistung, Ausland, Differenzkindergeld**

Rechtsfrage: Finden die Prioritätsregeln des Art. 68 VO Nr. 883/2004 in Entsendungsfällen grundsätzlich Anwendung? Was löst die Ansprüche im Sinne von Art. 68 VO Nr. 883/2003 konkret aus? Wie lässt sich der zuständige Mitgliedsstaat im Falle einer Entsendung des Wanderarbeitnehmers im Sinne dieser Vorschrift bestimmen, nachdem auf der Ebene der Kollisionsnormen weiterhin der Entsendestaat zuständig ist? Ist Art. 68 Abs. 2 Satz 3 VO Nr. 883/2004 in der vorliegenden Fallkonstellation europarechtskonform auszulegen, sodass dem entsendeten Wanderarbeitnehmer zumindest ein Gesamtbetrag an Leistungen verbleibt, der gleich dem Betrag der günstigsten Leistung ist, die ihm nach dem Recht nur eines dieser Staaten zusteht? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Nürnberg 27.6.2024 8 K 712/23

Aktenzeichen: III R 32/24 (BFH)

§§: EStG § 62 Abs. 1 a Satz 3

Schlagwörter: **Kindergeld, Freizügigkeit, Verfassungsmäßigkeit, Unionsrecht**

Rechtsfrage: Kindergeldanspruch einer nicht freizügigkeitsberechtigten norwegischen Staatsangehörigen: Ist die Vorschrift des § 62 Abs. 1 a EStG unionsrechtskonform und verfassungsgemäß? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Münster 20.9.2024 9 K 440/22 Kg

Aktenzeichen: III R 8/25 (BFH)

§§: EStG § 64 Abs. 2, EStG § 64 Abs. 3

Schlagwörter: **Kindergeldberechtigter, Haushaltsaufnahme, Wechselmodell, Kindergeld**

Rechtsfrage: Rangverhältnis der Kindergeldberechtigten, die das Wechselmodell praktizieren: Ist bei der Prüfung der annähernd gleichwertigen Haushaltsaufnahme als ein in die Gesamtwürdigung einzubeziehender Umstand (neben z.B. Aufenthaltszeiten, Ausgestaltung des Sorgerechts, Unterbringungssituation) auch der finanzielle Aufwand einzubeziehen, der einem Elternteil entstanden ist? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: Sächsisches FG 25.10.2023 8 K 834/22 (Kg)

Aktenzeichen: 1 BvR 880/25 (BVerfG)

§§: BewG § 14 Abs. 1, BewG § 14 Abs. 2, ErbStG § 12 Abs. 1, GG Art. 3 Abs. 1

Schlagwörter: **Sterbetafel, geschlechterdifferenzierend, Geschlecht, Bewertung, Nutzung, Leistung, lebenslänglich, Erbschaftsteuer, Schenkungsteuer, Gleichheit, Steuergerechtigkeit**

Rechtsfrage: Anwendung geschlechterdifferenzierender Sterbetafeln im Rahmen der Bewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer – Verfassungsbeschwerde
Vorinstanz: BFH 20.11.2024 II R 41/22

Aktenzeichen: II R 20/25 (BFH)

§§: ErbStG § 13 a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2, UmwStG § 20 Abs. 1, UmwStG § 20 Abs. 2 Satz 2

Schlagwörter: **Erbschaftsteuer, Ausgliederung, Behaltensfrist, Steuerbefreiung**

Rechtsfrage: Führt eine Ausgliederung des geerbten Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung neuer Gesellschaftsanteile zuzüglich Gewährung einer Darlehensforderung gegen die – aufnehmende – Kapitalgesellschaft zu einem „Behaltensfristverstoß“ des erbschaftsteuerlich begünstigten Betriebsvermögens? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Münster 25.2.2025 3 K 2046/23 Erb

Aktenzeichen: II R 21/25 (BFH)

§§: ErbStG § 13 b Abs. 10, ErbStG § 13 b Abs. 9 Satz 1, ErbStG § 13 b Abs. 9 Satz 2, ErbStG § 13 b Abs. 9 Satz 3, ErbStG § 13 b Abs. 4, EStG § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, BewG § 97 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5

Schlagwörter: **Begünstigtes Vermögen, Finanzmittel**

Rechtsfrage: Finanzmitteltest nach § 13 b Abs. 10 ErbStG bei einer mitunternehmerischen Beteiligung: Keine Saldierung von sich im Gesamthandsvermögen und Sonderbetriebsvermögen gegenüberstehenden Forderungen und Verbindlichkeiten im Rahmen einer Verbundvermögensaufstellung? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Münster 25.2.2025 3 K 99/23 F

Aktenzeichen: II R 28/25 (BFH)

§§: ErbStG § 13 a Abs. 4, ErbStG § 13 a Abs. 1 Satz 1, ErbStG § 13 a Abs. 1 Satz 2, HGB § 275 Abs. 2 Nr. 6

Schlagwörter: **Erbschaftsteuer, Steuerbefreiung, Lohnsummen, Sonderbetriebseinnahme**

Rechtsfrage: Erbschaftsteuer: Sind bei der Ermittlung der maßgebenden jährlichen Lohnsummen im Sinne des § 13 a Abs. 4 ErbStG die Vergütungen des Gesellschafters einer Personengesellschaft (ertragsteuerrechtliche Sonderbetriebseinnahmen) mit zu berücksichtigen (entgegen H E 13 a.5 ErbStH 2020)? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Münster 15.4.2025 3 K 483/24 F

Haus- und Grundbesitz

Aktenzeichen: II R 24/25 (BFH)

§§: BewG § 185 Abs. 2 Satz 2, BewG § 188

Schlagwörter: **Bedarfsbewertung, Liegenschaftszinssatz**

Rechtsfrage: 1. Ist bei der Ermittlung der Liegenschaftszinssätze eine weitergehende Differenzierung durch den Gutachterausschuss nach der Lage der Grundstücke geboten? – 2. Ist die Einbeziehung der besonders attraktiven oder zentrumsnahen Wohnlagen in den Liegenschaftszinssatz für „alle Wohnlagen“ trotz separater Darstellung für diese Lagen zutreffend erfolgt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG München 2.4.2025 4 K 978/22

Aktenzeichen: II R 18/25 (BFH)

§§: BewG § 249 Abs. 1 Nr. 1, BewG § 249 Abs. 2, BewG § 250 Abs. 2 Nr. 1, BewG § 244 Abs. 2, BewG § 219 Abs. 3, GrStG § 4 Nr. 3 Buchst. a

Schlagwörter: **Grundsteuer, Steuerbefreiung, Grundsteuerwertfeststellung, Verkehrsfläche**

Rechtsfrage: 1. Ob und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen kann eine Entscheidung über das Vorliegen einer Grundsteuerbefreiung für einen Teil der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit auch dann bereits im Grundsteuerwertfeststellungsverfahren getroffen werden, wenn das Bestehen der Befreiungsvoraussetzungen zwischen den Beteiligten umstritten und zweifelhaft ist? – 2. Ist die Grundsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 3 Buchst. a GrStG von einer straßenrechtlichen Widmung der betreffenden Fläche abhängig, wenn auf dem Grundstück, welches im Miteigentum der Eigentümer der anliegenden privaten Wohngrundstücke steht, zwar ein öffentlicher Durchgangsverkehr durch fremde Dritte stattfindet, der durch ein im Grundbuch eingetragenes Wegerecht zugunsten der Gemeinde dauerhaft gesichert ist, der auf dem Grundstück befindliche Weg aber auch den einzigen Zugang zum privaten Wohngrundstück des Steuerpflichtigen und zu weiteren an dem Weg gelegenen privaten Wohngrundstücken darstellt und keine straßenrechtliche Widmung vorliegt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 12.2.2025 3 K 3107/24

Aktenzeichen: II R 19/25 (BFH)

§§: GrStG § 4 Nr. 3 Buchst. a

Schlagwörter: **Grundsteuer, Steuerbefreiung, Öffentlicher Verkehr**

Rechtsfrage: 1. Ist eine Eisenbahnstrecke gemäß § 4 Nr. 3 Buchst. a GrStG von der Grundsteuer befreit? – 2. Unter welchen Voraussetzungen dienen Schienenwege dem öffentlichen Verkehr? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Sächsisches FG 12.2.2025 5 K 261/23

Aktenzeichen: II R 22/25 (BFH)

§§: BewG § 218, GG Art. 3 Abs. 1, GG Art. 105 Abs. 2 Satz 1, GG Art. 106 Abs. 6 Satz 1, GG Art. 125 a Abs. 2

Schlagwörter: **Grundsteuer, Bewertung, Verfassungsmäßigkeit**

Rechtsfrage: Sind die Regelungen zur Bewertung des Grundbesitzes für die Grundsteuer ab 1.1.2022 (§§ 218 ff. BewG i.d.F. vom 26.11.2019) verfassungsgemäß? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Düsseldorf 26.2.2025 11 K 2309/23 BG

Aktenzeichen: II R 25/25 (BFH)

§§: GrEStG § 1 Abs. 2 a, GrEStG § 6 a

Schlagwörter: **Grunderwerbsteuer, Erwerbsvorgang, Umstrukturierung, Verschmelzung, Steuerbefreiung**

Rechtsfrage: Wird der Tatbestand eines fiktiven Grundstückserwerbs durch die Änderung des Gesellschafterbestandes nach § 1 Abs. 2 a GrEStG auch durch einen Umstrukturierungsvorgang wie den streitgegenständlichen erfüllt, bei welchem eine zu 100 % am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligte Kapitalgesellschaft auf eine Schwester-Kapitalgesellschaft mit identischer Beteiligungsstruktur verschmolzen wird, oder gebietet es der vom BFH geforderte Grundsatz der angemessenen Berücksichtigung mittelbarer Beteiligungsstrukturen, einen Umstrukturierungsvorgang wie den streitgegenständlichen aus der Steuerbarkeit herauszunehmen? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Köln 18.2.2025 5 K 2382/21

Aktenzeichen: II R 27/25 (BFH)

§§: GrEStG § 6 a Satz 4

Schlagwörter: **Grunderwerbsteuer, Steuervergünstigung, Treuhandverhältnis**

Rechtsfrage: Schließt die in § 6 a Satz 4 GrEStG normierte (mittelbare) Beteiligung am Kapital oder Gesellschaftsvermögen eine Beteiligung allein über ein Treuhandverhältnis aus? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Nürnberg 3.4.2025 4 K 1295/23

Unternehmensbereich

Gewinnermittlung

Aktenzeichen: III R 19/24 (BFH)

§§: EStG § 4 Abs. 4 a

Schlagwörter: **Schuldzinsen, Überentnahmen, Verschmelzung**

Rechtsfrage: Eingeschränkter Abzug betrieblich veranlasster Schuldzinsen nach § 4 Abs. 4 a EStG: Ist der Übergang des positiven Eigenkapitals einer GmbH bei deren Verschmelzung am 1.1.2006 auf das Einzelunternehmen des ehemaligen Alleingesellschafters der GmbH im Einzelunternehmen als Einlage zu behandeln und daher bei der Ermittlung der Überentnahmen des Einzelunternehmens zu berücksichtigen? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 19.3.2024 15 K 15090/22

Aktenzeichen: X R 2/25 (BFH)

§§: EStG § 3 Nr. 72, EStG § 3 c Abs. 1

Schlagwörter: **Photovoltaik, Betriebsausgabe, Steuerbefreiung, Rückzahlung**

Rechtsfrage: Ist die Rückzahlung von in den Jahren vor 2022 überzahlter Einspeisevergütungen aufgrund eines Zählerfehlers beim Betrieb einer nach § 3 Nr. 72 EStG steuerbefreiten Photovoltaikanlage im Jahre 2022 als Betriebsausgabe abzugsfähig? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: Niedersächsisches FG 11.12.2024 9 K 83/24

Aktenzeichen: IX R 35/23 (BFH)

§§: EStG § 5 Abs. 1 a, EStG § 5 Abs. 4 a, HGB § 254

Schlagwörter: **Rückstellung, Derivathandel, Bewertungseinheit, Teilwertabschreibung**

Rechtsfrage: Rückstellungsbildung: Können die Voraussetzungen für die Bildung von Bewertungseinheiten vor Geltung des BilMoG durch sog. Micro-Hedges erfüllt sein, nicht aber durch sog. Macro-Hedges (Grundlage: Handel mit Futures über die Börse)? Wie sind finanzwirtschaftliche Risiken i.S. des § 5 Abs. 1 a EStG zu definieren? Wann kommen Teilwertabschreibungen beim Handel mit Futures über die Börse in Betracht? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Düsseldorf 7.9.2023 7 K 634/18 F

Aktenzeichen: IX R 36/23 (BFH)

§§: EStG § 5 Abs. 1 Satz 1, HGB § 249 Abs. 1, EGHGB Art. 28, EStG § 6 a

Schlagwörter: **Pension, Beihilfe, Rückstellung, Umlage**

Rechtsfrage: Bildung von Rückstellungen für künftige Umlageverpflichtungen hinsichtlich beamtenrechtlicher Pensionen und Beihilfeansprüche sowie Bestimmung von deren Höhe? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Baden-Württemberg 7.11.2023 6 K 1379/21

Aktenzeichen: IX R 9/25 (BFH)

§§: EStG § 6 b

Schlagwörter: **Verschmelzung, Übertragung, Rücklage, Rücklage für Ersatzbeschaffung, Grundstück**

Rechtsfrage: Ist im Verschmelzungsfall eine Übertragung der Rücklage nach § 6 b EStG vom übertragenden Rechtsträger auf den übernehmenden Rechtsträger möglich, wenn der übernehmende Rechtsträger das Reinvestitionsgut vor dem steuerlichen Übertragungsstichtag (aber im laufenden Wirtschaftsjahr) erworben hat? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 11.3.2025 8 K 8162/23

Aktenzeichen: IX R 33/22 (BFH)

§§: EStG § 4 Abs. 1, EStG § 5 Abs. 1 Satz 1, HGB § 240 Abs. 2, HGB § 242 Abs. 1, HGB § 246 Abs. 1, HGB § 252 Abs. 1 Nr. 4

Schlagwörter: **Bilanzierungsgrundsätze, Aktivierungspflicht**

Rechtsfrage: Aktivierung von Ansprüchen aus einer Rückbauverpflichtung: 1. Sind die Bilanzierungsgrundsätze der BFH-Urteile vom 17. 2.1998 VIII R 28/95 (BFHE 186 S. 29, BStBl 1998 II S. 505), vom 20.5.1992 X R 49/89 (BFHE 168 S. 182, BStBl 1992 II S. 904) und vom 12.2.2015 IV R 29/12 (BFHE 249 S. 177, BStBl 2017 II S. 668) anwendbar? – 2. Sind Ansprüche anlässlich der Beendigung eines Mietverhältnisses aktivierungspflichtig? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Köln 15.9.2022 10 K 1809/18

Aktenzeichen: IX R 33/23 (BFH)

§§: EStG § 4 Abs. 4, EStG § 5 Abs. 5, KStG § 8 Abs. 1

Schlagwörter: **Rechnungsabgrenzung, Betriebsausgabe, Handgeld, Spielerlaubnis**

Rechtsfrage: Sind die Handgelder für die bloße Unterzeichnung von Arbeitsverträgen durch Fußball-Lizenzspieler als Betriebsausgaben sofort abzugsfähig oder als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten auf die vertraglich vereinbarte Laufzeit der Arbeitsverträge zu verteilen? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG München 17.4.2023 7 K 414/22

Aktenzeichen: IX R 7/25 (BFH)

§§: EStG § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2

Schlagwörter: **Rechnungsabgrenzung, Virtuelle Coins, Game Code**

Rechtsfrage: Ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten für virtuelle Coins und Game Codes zu bilden? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Nürnberg 30.7.2024 1 K 203/24

Aktenzeichen: IX R 34/24 (BFH)

§§: EStG § 5 Abs. 2 a, InsO § 38, HGB § 238, HGB § 252 Abs. 1 Nr. 4

Schlagwörter: **Forderung, Insolvenzverfahren, Passivierung, Bilanzstichtag**

Rechtsfrage: Kann trotz des Verzichts auf die Anmeldung zur Tabelle einer Darlehensforderung im Rahmen eines Insolvenzverfahrens beim Darlehensnehmer auf den nachfolgenden Bilanzstichtag eine Verbindlichkeit zu passivieren sein? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Münster 10.10.2024 10 K 3000/21 K, G

Service-Hinweise

Merkt/Bruckner/Fink, Rechnungslegung nach HGB und IFRS

(1.841 Seiten in zwei Bänden, 249,99 Euro, Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft • Steuern • Recht GmbH, Reinsburgstraße 27, 70178 Stuttgart; Tel. 0711/2194-0, Fax 0711/2194-119; service@schaeffer-poeschel.de)

Für die deutsche Rechnungslegung sind grundsätzlich zwei Rechnungslegungssysteme von herausragender Bedeutung: die IFRS und das HGB. Der Kommentar stellt den Vorschriften des HGB unmittelbar die entsprechenden Regelungen des IFRS gegenüber und erläutert sie sachlich zusammenhängend. Dank thematischer Gliederung der Einzelkommentierungen werden Unterschiede und Gemeinsamkeiten transparent und tragen so zur funktionsgerechten Anwendung der Regelungen bei. Synopsen am Ende ausgewählter Kapitel runden die Gegenüberstellungen ab. Beispiele erleichtern die praktische Arbeit.

Die Neuauflage lässt die Grundkonzeption unverändert, verschiebt jedoch die Struktur von der Orientierung an Einzelnormen hin zu Themenbereichen und erleichtert damit den Zugriff auf normübergreifende Inhalte und Fragen. Darüber hinaus wurde der Kommentar in allen Teilen aktualisiert:

- Im HGB wurden unter anderem das CSR-RUG, das ARUG II, das TLR-ÄndRL-UmsG, das DiRUG, das MoPeG und das FISG berücksichtigt. Das CSRD-UmsG wurde in der Entwurfsfassung skizziert.
- Im Bereich der IFRS wurden insbesondere die Regelungen zur Umsatzrealisierung (IFRS 15) und zur Leasingbilanzierung (IFRS 16) übernommen. Zudem wurde ein Überblick über den ab 2027 anzuwendenden IFRS 18 ergänzt.

Wöltje, IFRS-Rechnungslegung – Schritt für Schritt

(241 Seiten, 29,90 Euro, UVK Verlag, Narr Francke Attempto Verlag GmbH & Co. KG, Dischingerweg 5, 72070 Tübingen; Tel. 07071/9797-0, Fax 07071/9797-11; info@narr.de)

Dieses Lehrbuch führt Schritt für Schritt und leicht verständlich in die IFRS-Rechnungslegung ein. Das Themenspektrum umfasst die Grundprinzipien und den Aufbau der IFRS-Rechnungslegung, die Bestandteile von IFRS-Abschlüssen sowie die Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze. Danach spannt sich der Bogen von den verschiedenen Bewertungsmaßstäben über Einzelthemen wie z.B. latente Steuern und der Erlösrealisation aus Verträgen mit Kund:innen bis zur Bewertung von Finanzinstrumenten und zu Leasingverhältnissen. Zahlreiche Übersichten, Merksätze, Zusammenfassungen und Aufgaben erleichtern das Verständnis. Kurzum: der ideale Einstieg in die Welt des Jahresabschlusses.

Anzinger/Oser/Schlotter, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen

(803 Seiten (Teilband 2 – §§ 264-289 f HGB), 649,00 Euro (Gesamtausgabe – 5 Bände), Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft • Steuern • Recht GmbH, Reinsburgstraße 27, 70178 Stuttgart; Tel. 0711/2194-0, Fax 0711/2194-119; service@schaeffer-poeschel.de)

Unter Beibehaltung des anerkannt hohen Niveaus wurde der Kommentar, bisher als „ADS“ bekannt, grundlegend neu bearbeitet und

um neue Themenfelder erweitert. Der Kommentar bietet eine sichere Orientierung, zeigt belastbare Lösungsansätze auf und setzt sich zugleich mit Alternativlösungen kritisch auseinander. Dabei bleibt er meinungstark und stärkt anknüpfend an die Voraufgabe eine klare Positionierung in allen relevanten Einzelfragen.

Besonderes Merkmal des ersten Teilbands des Kommentars ist, dass er rechtsvergleichend konzipiert ist. So werden die österreichischen Vorschriften, die wie das HGB auf den gemeinsamen EU-Richtlinien fußen, sowohl aus handels- als auch aus steuerrechtlicher Perspektive beleuchtet. Damit kann dieser Teilband rechtsordnungsübergreifend mit Gewinn genutzt werden und weitet aus der jeweiligen Länderperspektive auch mit Nutzen für die inländische Praxis das Spektrum zulässiger Lösungsansätze.

Weitere ausführliche Themenfelder der Neuauflage sind die Rechnungslegung der öffentlichen Hand, die Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Ertragsteuerinformationsbericht, das Bilanzstrafrecht, das wirtschaftliche Eigentum aus handels- und steuerrechtlicher Sicht sowie die Bilanzierung immaterieller Vermögensgegenstände, digitale Geschäftsmodelle und die Bilanzierung von Finanzinstrumenten. Das interdisziplinäre Herausgeber- und Autorenteam bringt unterschiedliche Perspektiven aus Beratungs- und Unternehmenspraxis, Wissenschaft, Rechtsprechung und aus der Verwaltungspraxis ein. Es garantiert damit eine umfassende und vielschichtige Betrachtung der sich stellenden Fragen und bietet hilfreiche Lösungswege an.

Heller-Herold/Link, Das Sustainability-Toolbook

(436 Seiten, 74,99 Euro, Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Munzinger Str. 9, 79111 Freiburg; Tel. 0761/898-0, Fax 0761/898-3990; buchhandel@haufelexware.com)

Das Sustainability-Toolbook liefert praxisnahe Methoden, um nachhaltige Strategien resilient, innovativ und stakeholderorientiert zu gestalten. Es zeigt, wie Unternehmen Risiken minimieren, Chancen nutzen und durch Innovation nachhaltige Werte schaffen. Die aktuellen regulatorischen Anforderungen werden diskutiert und mit praktischen Checks dargestellt. Mit bewährten Templates und erprobten Ansätzen unterstützt dieses Buch die strategische Verankerung von Nachhaltigkeit – messbar, wirksam und zukunftsfähig. So entsteht langfristiger Erfolg, der Umwelt, Gesellschaft und Wirtschaft gleichermaßen stärkt. Zum Inhalt:

- Purpose, Vision und Mission als Basis für eine resiliente, nachhaltige Strategie
- Erwartungen der Stakeholder und deren Integration in unternehmerische Entscheidungsprozesse
- Strukturierte Darstellung der regulatorischen Anforderungen
- Die Wesentlichkeitsanalyse und das Risikomanagement praktisch weiterentwickeln
- Effizientes Datenmanagement und nichtfinanzielle Berichterstattung erfolgreich umsetzen
- CO2-Accounting und unternehmerischer Klimaschutz sowie deren Einfluss auf Ratingsysteme
- Nachhaltige Innovation und agile Transformation als zentrale Treiber für die Zukunftsfähigkeit
- Quick-Check und Templates für eine effektive Umsetzung

Greil/Greil, Steuerliche Verrechnungspreise (409 Seiten, 74,00 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Der Einstieg in das komplexe Themengebiet der Verrechnungspreise wird anhand einer Fallstudie dargestellt. Gegenstand der Fallstudie ist eine fiktive Unternehmensgruppe und ihre grenzüberschreitenden Transaktionen. In jedem Kapitel werden spezifische Teilaspekte strukturiert adressiert, die sich alle auf den einen Ausgangsfall beziehen. Der Fokus liegt hierbei klar auf einer praxisorientierten Herangehensweise und umfasst vom Grundsatz her alle gängigen Themenbereiche. Bei der Falllösung orientieren sich die Autoren an den OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen.

Die überarbeitete Neuauflage berücksichtigt aktuelle verrechnungspreisrelevante Entwicklungen. Es wurden neue Kapitel zu Amount B, zu den verrechnungspreisrelevanten Aspekten der Anzeigepflichten, zu ESG, der globalen Mindestbesteuerung sowie Unterstützungsmöglichkeiten durch KI ergänzt. Ziel des Werkes ist es, allen „Einsteigern“ die Grundlagen der steuerlichen Verrechnungspreise kompakt näher zu bringen. Das Handbuch bietet dem Leser einen kurzweiligen, praktischen und strukturierten Einstieg in die Welt der Verrechnungspreise, der eine notwendige Orientierung und Sensibilisierung gewährleistet und auch für fortgeschrittene Praktiker hilfreich sein kann.

Braun/Hoffmann, Der Verrechnungspreis-Kompass (351 Seiten, 69,00 Euro, Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Genthiner Str. 30 g, 10785 Berlin; Tel. 030/250085-0, Fax 030/250085-305; esv@esv.medien.de)

Mit zunehmend globalen Wertschöpfungsketten haben Verrechnungspreise bei Besteuerung von multinationalen Unternehmensgruppen rasant an Stellenwert gewonnen. Ihre geeignete Ermittlung und steuerliche Anerkennung sind allerdings auch oft konfliktgeladenes Terrain – etwa im Rahmen einer Betriebsprüfung oder einer rechtlichen Auseinandersetzung zur Vermeidung von Doppelbesteuerung.

Als systematische Orientierungshilfe unterstützt Sie der Verrechnungspreis-Kompass bei allen dabei relevanten Analyse- und Entscheidungsfragen. Am Beispielfall einer fiktiven deutschen multinationalen Unternehmensgruppe veranschaulichen die Autoren den typischen Verrechnungspreis-Lebenszyklus.

- Operationalisierung: Planung, Implementierung und Monitoring von Verrechnungspreisen und -systemen
- Dokumentation: Rechtsgrundlagen, Dokumentationserstellung und -management
- Verteidigung: Steuerliche Außenprüfung und Beseitigung von Doppelbesteuerung

Ein prägnanter Leitfaden, der neben zentralen Begriffen und Herausforderungen auch das spannungsreiche Thema Benchmarkanalysen für die Ermittlung fremdüblicher Verrechnungspreise detailliert beleuchtet.

Pohl/Rode/Schneider, Handbuch der Organschaft (846 Seiten, 199,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703

München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Organschaften sind bei der Besteuerung von verbundenen Unternehmen entscheidende Instrumente. Bei einer Organschaft werden zwischen einer Muttergesellschaft und einer Tochtergesellschaft u.a. aufgrund ihrer engen gesellschaftsrechtlichen Verbindung gemeinsame Besteuerungsfolgen für die gesamte Gruppe gezogen. Unternehmen können durch Organschaften ihre Steuerlast mindern. Die Finanzverwaltung nimmt daher restriktive Positionen ein und überprüft die Voraussetzungen der Organschaft in Betriebsprüfungen. Die Folgen können „verunglückte Organschaften“ sein.

Das Werk stellt die vier Organschaften – in der Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer – umfassend dar. Daneben werden in einem umfassenden ersten Teil Details der körperschaftsteuerlichen Organschaft ausführlich in einzelnen Kapiteln besprochen. Vorteile auf einen Blick:

- Standardwerk zur Problematik der Organschaften im Steuerrecht
- Optimale Gestaltung von Organschaften
- Mehrfachbesteuerung im Konzern vermeiden

Blaurock, Handbuch Stille Gesellschaft (1.174 Seiten, 219,00 Euro, Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Postfach 511026, 50946 Köln; Tel. 0221/93738-01, Fax 0221/93738-900; vertrieb@otto-schmidt.de)

Das Handbuch Stille Gesellschaft behandelt umfassend und auf hohem Niveau sämtliche zivil- und steuerrechtlichen Fragen zur Stillen Gesellschaft, ihrer Errichtung, Führung, Umwandlung und Auflösung. Zusätzlich wird die Unterbeteiligung behandelt. Mit hilfreichen Vertragsmustern zur Errichtung einer Stillen Gesellschaft und alles aus der Feder hochkarätiger Autoren, die in ihren Erläuterungen auf gekonnte Weise praxisnahes Beratungswissen mit wissenschaftlichem Tiefgang verbinden. Neu in dieser Auflage:

- Auswirkungen einer Stillen Beteiligung auf die Sozialversicherungspflicht
- Darstellung der aktuellen Reformen wie das MoPeG, JStG 2024, neuer UmwStE, Kreditzweitmarktförderungsgesetz, Wachstumschancengesetz, GrStRefUG, KöMoG, UmRUG sowie vielfältige höchstrichterliche Rechtsprechung

Haase/Dorn, Vermögensverwaltende Personengesellschaften (394 Seiten, 159,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Die vermögensverwaltende Personengesellschaft findet im Immobilienrecht ebenso Verwendung wie im Familien- oder Erbrecht. Die Besteuerung von vermögensverwaltenden Personengesellschaften und deren Mischformen, wie Zebragesellschaften, gehört zu den schwierigsten Gebieten des Steuerrechts. Das Werk behandelt neben den zivilrechtlichen Grundlagen sämtliche ertrag-, umsatz-, erbschaft- und schenkung-, umwandlungs-, grunderwerb- und außensteuerlichen Facetten nationaler und internationaler vermögensverwaltender Perso-

nengesellschaften. Gesetzgebung, Verwaltung, Rechtsprechung und Literatur sind auf dem Rechtsstand 1.12.2024. Die Vorteile:

- Praxisorientierte und theoretisch fundierte Wegweisung
- Alle relevanten Rechtsgebiete enthalten
- Interdisziplinärer Beratungsansatz
- Von erfahrenen Steuerexperten verfasst

Stöckel, Grundsteuerrecht (620 Seiten, 99,00 Euro, W. Kohlhammer GmbH, Heßbrühlstraße 69, 70565 Stuttgart, Tel. 0711/7863-7280; Fax 0711/7863-8400; service@kohlhammer.de)

Die 3. Auflage des Kommentars Grundsteuerrecht steht im Zeichen der Reform der Grundsteuer. Das Bemühen, eine neue, verfassungskonforme Grundsteuer zu schaffen und diese aufkommensneutral zu gestalten, ist selbst für die steuerberatenden Berufe und für Fachleute in großen Konzernen nur noch schwer nachzuvollziehen und führt in vielen Fällen zu Steuerungsereignissen, die auch durch Zusatzgesetze nicht wirklich gemindert werden. Erschwerend hinzu kommen die unterschiedlichen Grundsteuermodelle in den Ländern. Diesem Umstand und den Rechtslagen in den Ländern trägt der Kommentar umfassend Rechnung. Mit zahlreichen Beispielen und kompakten Erläuterungen ist der Kommentar ein nützliches Hilfsmittel für die Praxis.

Veranstaltungen

Nießbrauch in der Nachfolgeplanung

Ziel

Eine frühzeitige und durchdachte Nachfolgeplanung ist unverzichtbar – für Vermögenserhalt, familiären Frieden und steuerliche Optimierung. Der Nießbrauch ist dabei eines der wirkungsvollsten Instrumente, um Eigentum steueroptimiert frühzeitig in die nächste Generation überzugeben. Gleichzeitig ist aber auch eine Möglichkeit frühzeitig die nächste Generation an Erträgen partizipieren zu lassen oder Hinterbliebene abzusichern. Doch jede Gestaltung birgt auch Risiken.

In diesem kompakten und praxisnahen Online-Seminar erhalten Sie einen umfassenden Überblick über die Chancen und Risiken bei Nießbrauchübertragungen. Unser Experte vermittelt anhand konkreter Fallkonstellationen rechtssichere Gestaltungsmöglichkeiten – sofort anwendbar für Ihre Beratungspraxis.

Inhalte

- Einführung
 - Klassifikation
 - Steuerliche und zivilrechtliche Grundsätze
 - Verzichtproblematik
 - Pflichtteile
 - Abgrenzung zu anderen Gestaltungen
- Nießbrauch an verschiedenen Vermögensarten, aktuelle Rechtsprechung und Praxisbeispiele
 - Kapitalvermögen
 - Grundbesitz
 - Kapitalgesellschaftsanteile
 - Personengesellschaftsanteile
 - Nachlass

Termine und Orte

Termin: 16.10.2025 Online | Zeit: 10:00 – 12:00 Uhr
Dauer: 2 Zeitstunden | Ort: An Ihrem PC

Teilnahmegebühr: 195,00 Euro p.P. zzgl. gesetzl. USt
Buchungscode: 2125

Jahresupdate Erbschaftsteuer

Ziel

Das Update-Seminar bietet Ihnen die Möglichkeit, sich gezielt und kurzweilig über die aktuellen Entwicklungen im Bereich der Erbschaftsteuer zu informieren und Ihr Wissen auf den neuesten Stand zu bringen. Profitieren Sie von praxisrelevanten Einblicken und konkreten Handlungsempfehlungen für Ihre Beratungstätigkeit.

Inhalte

- Aktuelle Gesetzgebung zur Erbschaftsteuer
- Aktuelle Verwaltungsmeinung zur Erbschaftsteuer
- Aktuelle BFH-Veröffentlichungen zur Erbschaftsteuer
- Aktuelle FG-Rechtsprechung
- Verlautbarungen des BVerfG zu 1 BvR 804/22 und 1 BvF 1/23

Termine und Orte

Termin: 2.10.2025 und 30.10.2025 Online | Zeit: 10:00 – 12:00 Uhr
Dauer: 2 Zeitstunden | Ort: An Ihrem PC

Teilnahmegebühr: 195,00 Euro p.P. zzgl. gesetzl. USt
Buchungscode: 2128

Lohn- und Gehaltsabrechnung aktuell zum Jahreswechsel

Ziel

Wir blicken in diesem 2-stündigen Online-Seminar auf die aktuelle Gesetzgebung, BMF-Schreiben und die Rechtsprechung, die den Bereich Lohn- und Gehaltsabrechnung betrifft.

Inhalte

- Lohnsteuerrecht
- Sozialversicherungsrecht

Nutzen

Unser Online-Seminar hilft Ihnen, die neue Rechtsprechung und die Auswirkungen auf die Lohn- und Gehaltsabrechnung anhand zahlreicher Praxisbeispiele zu verstehen.

Termine und Orte

Termin: 29.10.2025 Online | Zeit: 14:00 – 16:00 Uhr
Dauer: 2 Zeitstunden | Ort: An Ihrem PC

Teilnahmegebühr: 195,00 Euro p.P. zzgl. gesetzl. USt
Buchungscode: 2124

Informationen: <http://www.nwb-akademie.de/>