SIS Steuerberater-Brief

Nr. 2025/06 – 16. Juni 2025

Steuer-Informations-Service mit Checkliste und SIS-Datenbank Steuerrecht

SIS Beratungs-Know-how

Wagner Edmund, Regierungsdirektor a.D.
Ehemaliger Studienbereichsleiter Bilanzsteuerrecht und Besteuerung
der Gesellschaften an der Hochschule Meißen (FH) und Fortbildungszentrum

# Förderung des Mietwohnungsbaus durch verbesserte Abschreibungsregeln

Übersicht

***Aktueller Anlass:*** *Durch das Wachstumschancengesetz vom 27.3.2024, BGBl 2024 I Nr. 108, wurde eine degressive Absetzung für Abnutzung für vermietete Wohngebäude wieder eingeführt; § 7 Abs. 5 a EStG. Die Vorgängerregelung nach § 7 Abs. 5 EStG war zum 1.1.2006 abgeschafft worden. Die Neuregelung ist zeitlich befristet und gilt für Anschaffungs- oder Herstellungsfälle nach dem 30.9.2023 bis vor dem 1.10.2029.*

*Eine weitere Unterstützung des Mietwohnungsbaus wurde durch das „Gesetz zur Förderung des Mietwohnungsbaus" vom 4.8.2019, BGBl 2019 I S. 1122, geschaffen; die neue Vorschrift des § 7 b EStG wurde eingeführt. Die ursprünglich bis vor dem 1.1.2022 enthaltene zeitliche Befristung wurde durch das Jahressteuergesetz 2022 vom 20.12.2022, BGBl 2022 I S. 2294 um einen weiteren Förderzeitraum vom 1.1.2023 bis vor dem 1.1.2027 verlängert; hierbei entfällt jedoch komplett der Förderzeitraum 2022. Eine weitere Verlängerung hat die Norm nunmehr durch das Wachstumschancengesetz, a.a.O., erfahren. Die aktuelle Verlängerung gilt bis vor dem 1.10.2029.*

*Durch das Jahressteuergesetz 2024 vom 5.12.2024, BGBl 2024 I Nr. 387, wurde schlussfolgernd ab dem 1.1.2023 die Vorschrift des § 7 a Abs. 9 EStG angepasst. Darin ist die Folgeabschreibung nach Anwendung von Sonderabschreibungen geregelt. Durch die Neuregelung der degressiven AfA war eine Anpassung erforderlich.*

***Handlungsbedarf:*** *Die vorgenannten Regelungen dienen der Förderung der schwächelnden Bauindustrie und der Ankurbelung des Neubaus von Mietwohnungen. Ein potentieller Investor kann mit den nunmehr geltenden steuerlichen Maßnahmen seinen Kapitalbedarf besser einschätzen und entsprechend reagieren. Dabei ist auch das Zusammenwirken beider Begünstigungen zu beachten. Hierbei ist nicht nur an Firmeninvestitionen und anderweitige Investitionsgesellschaften wie z.B. Immobilienfonds zu denken, sondern auch an „private" Anschaffungen oder Herstellungen von Immobilien als Kapitalanlage.*

***Handlungszeitraum:*** *Der Handlungszeitraum betrifft alle Jahresabschlüsse zum 31.12.2023 und später. Bei abweichendem Wirtschaftsjahr und bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG die Jahreserklärungen für 2023 und später.*

## 1. Die degressive Absetzung nach § 7 Abs. 5 EStG für Gebäude – Altfälle

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, ist jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt; § 7 Abs. 1 S. 1 EStG. Diese grundsätzlich lineare Absetzung für Abnutzung (AfA) gilt sowohl für Gewinneinkünfte; § 2 Abs. 2

## Wichtige Inhalte in diesem Steuerberater-Brief:

Förderung des Mietwohnungsbaus durch verbesserte Abschreibungsregeln Seite 1

Kein Werbungskostenabzug bei Umzug des Steuerpflichtigen wegen Einrichtung eines Arbeitszimmers Seite 8

Nur anteiliger Schuldzinsenabzug bei unentgeltlicher Übertragung eines Teils des Vermietungsobjekts Seite 9

Erstmalige Erklärung zur optionalen Vollverschonung von Betriebsvermögen im Rahmen eines Änderungsbescheids Seite 10

Reemtsma-Direktanspruch Seite 11

## In unserer Datenbank:

Keine Differenzbesteuerung bei anteiligem Recht zum Vorsteuerabzug am Liefergegenstand (BFH) SIS 25 05 67

Zeitliche Voraussetzungen einer abkommensrechtlichen Betriebsstätte (BFH) SIS 25 06 26

Zugangsvermutung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO, auch wenn Post regelmäßig nicht an allen Werktagen zugestellt wird (BFH) SIS 25 06 34

Mitteilung über ergebnislose Außenprüfung ist kein Verwaltungsakt (BFH) SIS 25 07 06

## 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. Redaktion: Ass. jur. Peter Kern (v.i.S.d.P.), Sabina Schmitz. Der „Steuerberater-Brief" erscheint monatlich als Printmedium mit aktualisierter „SIS-Datenbank Steuerrecht" auf DVD oder online als E-Mail-Anhang und ist Bestandteil der SIS-Datenbank Steuerrecht online. Bezugsmöglichkeiten, Konditionen und Preise finden Sie unter www.sis-datenbank.de. Es gelten die jeweils aktuellen AGB. Alle Informationen werden mit größter Sorgfalt bearbeitet, ihre Veröffentlichung erfolgt aber ohne Gewähr. Nachdruck verboten. Alle Rechte vorbehalten, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Vervielfältigung sowie der Auswertung 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, Glonner Straße 26, 85667 Oberpframmern. **ISSN 0179-308X**

S. 1 Nr. 1 EStG, als auch für Überschusseinkünfte; § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG i.V.m. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG. Die AfA ist vorzunehmen, es besteht kein Wahlrecht.

Die AfA ist zwingend bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern vorzunehmen; welche Wirtschaftsgüter explizit dazugehören, regelt die Verwaltung in R 7.1 Abs. 1 EStR. In Nr. 4 dieser Verwaltungsnorm werden Gebäude und Gebäudeteile genannt. Unterschiedliche Nutzungen und Funktionen eines Gebäudes führen jeweils zu eigenen selbständigen Wirtschaftsgütern. So ist z.B. ein „fremden Wohnzwecken dienender Gebäudeteil" ein eigenes Wirtschaftsgut; R 4.2 Abs. 4 S. 1 EStR. Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich ausschließlich auf fremden Wohnzwecken dienende Gebäude oder Gebäudeteile. Vollständigkeitshalber sei noch erwähnt, dass lediglich der Gebäudeteil der AfA unterliegt, nicht jedoch der anteilige Grund und Boden.

Anstelle der linearen AfA nach § 7 Abs. 1 EStG schreibt der Gesetzgeber für Gebäude die lineare AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 EStG vor. In der Unterscheidung zu Abs. 1 wird für Gebäude je nach Nutzung, Betriebszugehörigkeit und Fertigstellungszeitpunkt ein jährlicher AfA-Satz vorgeschrieben, folglich die Nutzungsdauer vom Gesetzgeber bestimmt. Anstelle dieser linearen AfA konnte der Steuerpflichtige eine AfA nach § 7 Abs. 5 EStG wählen, soweit es sich um eine Herstellung (Neubau) oder um eine Anschaffung im Jahr der Herstellung (Erwerb eines Neubaus) handelte. Die lt. Gesetzgeber vorgeschriebenen AfA-Sätze in insgesamt fünf verschiedenen Varianten waren letztmals für hergestellte oder erworbene Gebäude vor dem 1.1.2006 zulässig; § 7 Abs. 5 S. 1 Nr. 3 c EStG.

### 2. Die degressive Absetzung nach § 7 Abs. 5 a EStG für Gebäude (neu)

Wie vorgenannt im „aktuellen Anlass" erläutert, ist diese Norm durch das Wachstumschancengesetz in veränderter Form wieder eingeführt worden. Diese degressive AfA gilt nur für die Herstellung von Gebäuden oder Gebäudeteilen oder für den Erwerb im Jahr der Herstellung, d.h. sie gilt lediglich für Neubauten. Die AfA ist zeitlich befristet und gilt für den Erwerb oder die Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029. Beim Erwerb zählt der rechtswirksam abgeschlossene obligatorische Vertrag und bei der Herstellung zählt der Herstellungsbeginn. Weitere Voraussetzungen sind, dass das Gebäude in einem Mitgliedsstaat der EU oder im europäischen Wirtschaftsraum (EWR) liegt. Der EWR umfasst neben den EU-Staaten noch Island, Liechtenstein und Norwegen. Das Gebäude muss Wohnzwecken dienen.

### 2.1. Wohnzwecke

Ein Gebäude dient Wohnzwecken, wenn es dazu bestimmt und geeignet ist, Menschen auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu ermöglichen. Daran ändert auch nichts die Tatsache, dass die Vermietung aus besonderen Gründen erfolgte wie z.B. Überlassung an Betriebsangehörige oder die sog. Hausmeisterwohnung. Dienen Gebäude nur der vorübergehenden Beherbergung von Personen wie z.B. Ferienwohnungen oder Gemeinschaftsunterkünfte, so handelt es sich nicht um Wohnungen im Sinne von § 7 Abs. 5 a EStG. Zur Abgrenzung von Einzelfällen hinsichtlich einer Dauervermietung vgl. BMF-Schreiben vom 8.10.2004, BStBl 2004 I S. 933 = SIS 04 39 32.

Die dauerhafte Nutzung zu Wohnzwecken setzt die Eignung zur eigenständigen Haushaltsführung der Immobilie sowie die tatsächliche und rechtliche Sachherrschaft der Mieter voraus. Als Mindestausstattung muss sie eine Heizung, Küche, Toilette und Bad beinhalten; wobei eine Mitbenutzung von Bad oder Küche oder WC ausreichend ist (z.B. Duschräume für mehrere Wohnungen). Die tatsächliche und rechtliche Sachherrschaft liegt vor, wenn der Mieter die überlassenen Räume abschließen und anderen Personen den Zutritt verwehren kann. Unerheblich sind weitere Dienstleistungen; z.B. beim betreuten Wohnen. Als Mindestwohnfläche sind 23 qm ausreichend, in Einzelfällen sogar 20 qm; BMF-Schreiben vom 7.7.2020, BStBl 2020 I S. 623, Rz 21 = SIS 20 07 61, z.B. für Studentenappartements, Seniorenheime und betreutes Wohnen.

Liegt ein Wohnzwecken dienendes Gebäude vor, so gehören hierzu neben den „üblichen Wohnräumen" auch die zur räumlichen Ausstattung der Wohnung gehörenden Räume wie z.B. Dachboden, Keller, Waschküche, Trockenräume, Fahrrad- und Kinderwagenräume u.ä. Auch eine zusätzlich zur Wohnung vermietete Garage gehört zum Wohnzwecken dienenden Gebäude oder Gebäudeteil.

Wird ein Gebäude oder Gebäudeteil mehrfach genutzt, z.B. neben Wohnzwecken auch zu gewerblichen Zwecken, so sind diese je nach Nutzung einheitlich zuzuordnen; es erfolgt keine Aufteilung. Erfolgt bei einer Vermietung eine anteilige Nutzung als Arbeitszimmer des Mieters, so ist dieser Raum aus Vereinfachungsgründen dem „Wohnzwecken dienenden Gebäudeteil" zuzuordnen; R 4.2 Abs. 3 S. 2 EStR.

## 2.2. Herstellungsbeginn

Die Regelungen des § 7 Abs. 5 a EStG heben auf den tatsächlichen Baubeginn ab. Das Bauordnungsrecht obliegt den Bundesländern. Ob also eine Bauanzeige gefordert wird, regeln die einzelnen Bundesländer. Grundsätzlich gilt als Baubeginn die Baubeginnsanzeige, die nach den jeweiligen Vorschriften der Länder bei der zuständigen Behörde einzureichen ist. Sollte eine entsprechende Vorschrift fehlen, so muss der Steuerpflichtige erklären, dass er den Baubeginn bei der zuständigen Baubehörde freiwillig angezeigt hat; § 7 Abs. 5 a S. 3 und S. 4 EStG. Der Zeitpunkt der Fertigstellung ist unerheblich.

## 2.3. Anschaffungsvorgang

Als Anschaffungsvorgang ist der rechtswirksam abgeschlossene obligatorische Vertrag entscheidend; § 7 Abs. 5 a S. 1 EStG. Erwerbsvorgänge von Gebäuden oder Gebäudeteilen unterliegen formwirksam der notariellen Beurkundung. Der Baubeginn ist unerheblich. Die Anschaffung muss bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erfolgen.

## 2.4. Zeitlicher Rahmen

Nach dem Gesetzeswortlaut muss die Herstellung – also der tatsächliche Baubeginn – oder die Anschaffung – der Notarvertrag – nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 erfolgen, um in den Genuss der degressiven Gebäudeabschreibung zu kommen. Der AfA-Beginn erfolgt nach üblichen Regeln; in Herstellungsfällen mit Fertigstellung des Gebäudes, das ist i.d.R. der Zeitpunkt der erstmaligen Nutzungsfähigkeit. In Anschaffungsfällen beginnt die AfA im Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten, also des wirtschaftlichen Eigentums. Der Grundbucheintrag ist unerheblich.

## 2.5. Höhe der AfA

Nach § 7 Abs. 5 a S. 1 EStG erfolgt die AfA anstelle der linearen AfA nach § 7 Abs. 4 EStG degressiv in fallenden Jahresbeträgen. Der AfA-Satz beträgt jährlich 5 % der Bemessungsgrundlage. Diese sind im ersten Jahr die Anschaffungs- oder Herstellungskosten und in den Folgejahren der jeweilige Rest- oder Buchwert; § 7 Abs. 5 a S. 4 EStG. In der Unterscheidung zur bisherigen degressiven AfA bei Gebäuden ist diese AfA im Erstjahr zeitanteilig vorzunehmen; § 7 Abs. 5 a S. 5 EStG i.V.m. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG.

Wird ein Gebäude degressiv abgeschrieben, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung nicht zulässig; § 7 Abs. 5 a S. 6 EStG i.V.m. § 7 Abs. 4 S. 3 EStG. Diese Regelung galt auch bei der bisherigen degressiven Gebäudeabschreibung. Jedoch kann man dem Verbot durch einen Übergang zur linearen Gebäudeabschreibung entgehen; § 7 Abs. 5 a S. 7 EStG. Die lineare AfA bemisst sich nach dem Rest- oder Buchwert und der nach § 7 Abs. 4 EStG ermittelten Restnutzungsdauer.

**Beispiel 1:**

A erwirbt ein bebautes Grundstück, Baubeginn war am 10.10.2023, Notartermin war am 5.1.2024, die Fertigstellung erfolgte zum 21.12.2024. Die Anschaffungskosten des Gebäudes haben 700.000 € betragen. Die Vermietung erfolgt im Rahmen der Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung" nach § 21 EStG. Im Jahr 2028 will A zur linearen AfA wechseln

**Lösung:**

Beim Erwerb zählt der rechtswirksam abgeschlossene Vertrag, also der Notarvertrag nach dem 5.1.2024 und der Erwerb war im Jahr der Fertigstellung. Da die zeitlichen Voraussetzungen erfüllt sind, findet § 7 Abs. 5 a EStG Anwendung.

| | | | |
|---|---|---|---|
| Bemessungsgrundlage | | | 700.000 € |
| AfA 2024: 5 % von 700.000 €, zeitanteilig für 1 Monat | – 2.917 € | = | 697.083 € |
| AfA 2025: 5 % von 697.083 € | – 34.855 € | = | 662.228 € |
| AfA 2026: 5 % von 662.228 € | – 33.112 € | = | 629.116 € |
| AfA 2027: 5 % von 629.116 € | – 31.456 € | = | 597.660 € |
| AfA 2028: Wechsel zur linearen AfA, Bemessungsgrundlage für die AfA ist der Restwert i.H.v. | | | 597.660 € |

Nutzungsdauer: Lineare AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 a EStG, da kein Betriebsvermögen vorliegt (keine Nr. 1) und Fertigstellung nach dem 31.12.2022; d.h. AfA-Satz jährlich 3 %. Dies entspricht einer Nutzungsdauer von 33 1/3 Jahren oder 400 Monaten. 3 Jahre und 1 Monat (2024-2027) sind bereits vergangen, somit verbleibt eine Restnutzungsdauer von: (400 – 37) 363 Monaten.

AfA 2028: 597.660 € : 363 x 12 = 19.758 €; § 7 Abs. 5 a S. 8 EStG.

Die AfA-Systematik bei Anwendung der degressiven AfA führt mathematisch nie zur Vollabschreibung, sodass später ein Wechsel zur linearen AfA erfolgen sollte. Ein Wechsel ist dann sinnvoll, wenn die Restnutzungsdauer nach der linearen AfA zu einer höheren AfA

führt als die degressive Abschreibung. Das Jahr des Wechsels kann mit folgender mathematischer Formel ermittelt werden:

„Nutzungsdauer + 1 – (100/degressiven AfA-Satz)"; auf das o.g. Beispiel bezogen: 33,33 Jahre + 1 – (100/5) = 34,33 – 20 = 14,33 Jahre.

Auf das Beispiel bezogen sollte der Wechsel im Jahr 2039 erfolgen.

## 2.6. Zweifelsfragen zur degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG

In Anschaffungsfällen ist die degressive AfA nur zu gewähren, wenn der Erwerb innerhalb des Begünstigungszeitraums (aktuell nach dem 30.9.2023) und die Fertigstellung im Jahr des Erwerbs erfolgt. Eine Wohnung ist fertiggestellt, wenn die Bauarbeiten soweit abgeschlossen sind, dass der Bezug zumutbar und eine selbständige Haushaltsführung möglich ist; u.a. BFH, Urteil vom 26.2.2002, IX R 34/99, BFH/NV 2002 S. 1139 = SIS 02 86 90. Führt eine Fertigstellung nah ans Jahresende, dann ist Eile geboten, um die Fertigstellung zu gewährleisten. Ist der Bau nahezu fertiggestellt und erfolgt der Erwerb erst im Folgejahr (z.B. in 2024), sollten wesentliche Baumaßnahmen zurückgestellt werden (z.B. fehlende Außentüren oder die Heizungsanlage), um einen Erwerb im Jahr der Fertigstellung zu gewährleisten.

## 3. Die Sonderabschreibung für Mietwohnungsbau nach § 7 b EStG

Die gesetzgeberische Historie ist dem „aktuellen Anlass" zu entnehmen. Aktuell gilt die Vorschrift für Baumaßnahmen nach dem 31.12.2022 bis vor dem 1.10.2029. Anschaffungs- oder Herstellungsfälle in 2022 sind von der Begünstigung nach § 7 b EStG ausgenommen. Für Fälle vor dem 1.1.2022 wird auf die Vorgängerregelung verwiesen und an dieser Stelle nicht weiter eingegangen.

Sonderabschreibungen im Einkommensteuerrecht werden im Unterschied zu „erhöhten Abschreibungen" zusätzlich zur linearen AfA gewährt. § 7 a EStG regelt gemeinsame Vorschriften zur Anwendung von Sonder-AfA und erhöhter AfA. So wird in § 7 a Abs. 4 EStG geregelt, dass die Anwendung einer Sonderabschreibung nur neben der linearen AfA nach § 7 Abs. 4 EStG (bei Gebäuden) zulässig ist. Von dieser „Allgemeinregelung" wird jedoch in der einzelgesetzlichen Regelung des § 7 b Abs. 1 S. 1 EStG dahingehend abgewichen, dass die Sonderabschreibung auch neben der degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG erlaubt ist.

**Merke:** Die Sonder-AfA nach § 7 b EStG ist neben der degressiven Gebäude-AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG zulässig!

Die Sonderabschreibung beträgt jährlich bis zu 5 % der Bemessungsgrundlage zusätzlich zur linearen oder degressiven AfA und gilt im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und den folgenden 3 Jahren; folglich maximal 4 Jahre. Sie ist im Unterschied zur AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG immer als Jahresbetrag zu ermitteln; vgl. Tz 2.4.

Allerdings muss die Sonder-AfA innerhalb des begünstigten Förderzeitraums liegen; § 52 Abs. 15 a S. 2 EStG. Mit dem JStG 2022, a.a.O., wurde zwar § 52 Abs. 15 a S. 3 EStG für im Betriebsvermögen befindliche Wohnbauten auf den verlängerten Förderzeitraum angepasst, nicht aber die Sätze 1, 2 der Norm. In § 52 Abs. 15 a S. 1 EStG ist weiterhin vom letzten Jahr „2026" des Förderzeitraums die Rede, obwohl § 7 b Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG bereits den erweiterten Förderzeitraum bis Ende 2028 beinhaltet. Ob dies gewollt war – nicht vorstellbar – oder ob es sich um ein redaktionelles Versehen handelt, ist unklar. Ein AfA-Beginn in 2025 umfasst bis einschließlich 2028 die vollen 4 Jahre innerhalb des Förderzeitraums. Spätestens ab dem 1.1.2026 sollte diesbezüglich Klarheit herrschen, ansonsten ist zu empfehlen, für Investitionen mit Förderbeginn 2026 im Rahmen einer verbindlichen Auskunft die Sonder-AfA auch für 2029 zu beantragen.

Sinn der zeitlichen Begrenzung nach bisheriger Regelung war eine „schnelle Investition", um mittelständische Unternehmen und die Bauindustrie zu fördern. Die zeitliche Anpassung durch das JStG 2022 begünstigt nunmehr eine Zeitspanne vom 1.1.2018 bis vor dem 1.1.2029 (mit Ausnahme des Jahres 2022). Für diese Zeitspanne über 10 Jahre erübrigt sich m.E. das Argument einer „schnellen und zeitnahen" Investition".

In der Unterscheidung zur degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG erfordert die Inanspruchnahme der Sonder-AfA nach § 7 b EStG einen umfangreicheren Prüfungskatalog. Zur Anwendung der Sonder-AfA hat die Finanzverwaltung ein detailliertes BMF-Schreiben veröffentlicht; BMF-Schreiben vom 7.7.2020, BStBl 2020 I S. 623 = SIS 20 07 61, unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF-Schreiben vom 21.9.2021, BStBl 2021 I S. 1805 = SIS 21 15 15. Dieses BMF-Schreiben findet weiter Anwendung, da in der Positivliste enthalten; BMF-Schreiben vom 14.3.2025, Az. IV A 2 – O 2000/00074/009/001 = SIS 25 04 39.

## 3.1. Tatbestandliche Voraussetzungen – Anschaffungs- und Herstellungsfälle

Die Sonder-AfA gilt nur für Neubauten, die entgeltlich der Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Wohnung in einem Betriebsvermögen liegt oder im Rahmen der Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung" vermietet wird.

Begünstigt ist grundsätzlich ein Neubau-Herstellungsfall. Voraussetzung hierfür ist, dass der Bauantrag oder die Bauanzeige im Begünstigungszeitraum gestellt oder eingereicht werden. Nicht entscheidend ist der Baubeginn oder die Fertigstellung. Das Bauordnungsrecht obliegt den Bundesländern. Ob also ein Bauantrag oder eine Bauanzeige gefordert wird, regeln die einzelnen Bundesländer. Regelmäßig zählt das Eingangsdatum bei der zuständigen Landesbaubehörde für den Bauantrag oder die Bauanzeige. AfA-Beginn ist der Fertigstellungszeitraum nach den üblichen steuerlichen Kriterien. Für Wohnungen, die ohne Einhaltung der baurechtlichen Vorschriften errichtet wurden, ist eine Sonder-AfA nicht zulässig; BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 15. Wurde ein Bauantrag abgelehnt und ein erneuter, nunmehr berechtigter Bauantrag gestellt, so gilt für die Einhaltung des Förderzeitraums das Datum der Einreichung des neuen Bauantrags; BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 13.

Neben der Herstellung sind auch Anschaffungsfälle begünstigt. Voraussetzung ist jedoch, dass die Anschaffung im Jahr der Fertigstellung erfolgt; § 7 b Abs. 1 S. 2 EStG. Für die Herstellung der erworbenen Wohnung gelten für den Hersteller bzw. Bauträger die vorgenannten für Herstellungsfälle geltenden Regelungen. Nicht entscheidend ist der Kaufvertrag. Erwerber sollten sich in Kaufverträgen entsprechend absichern, dass die Voraussetzungen auch erfüllt sind. Erfolgen im

Jahr der Fertigstellung mehrere Erwerbe hintereinander, so ist lediglich der letzte Erwerber AfA-begünstigt.

## 3.2. Tatbestandliche Voraussetzungen – Belegenheit

Die Sonder-AfA ist für zu Wohnzwecken vermietete Wohnungen zulässig, die in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Staat belegen sind, der aufgrund vertraglicher Verpflichtung Amtshilfe entsprechend dem EU-Amtshilfegesetz leistet; § 7 b Abs. 1 S. 1 und S. 4 EStG. Bei Drittstaaten ist dies nach den mit diesen Staaten bestehenden vertraglichen Vereinbarungen wie z.B. DBA, zu prüfen. Vgl. hierzu auch BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 7 und den dort genannten Ausführungen, in dem die entsprechenden Staaten aufgeführt sind. AfA-berechtigt sind alle beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtigen Personen und Körperschaften i.S.d. EStG und des KStG. Bei Mitunternehmerschaften ist jeder einzelne Mitunternehmer anspruchsberechtigt, jedoch muss das Wahlrecht für alle Beteiligten einheitlich ausgeübt werden; § 7 a Abs. 7 S. 1 und S. 2 EStG.

## 3.3. Tatbestandliche Voraussetzungen – Zu Wohnzwecken überlassen

Nach § 7 b Abs. 2 S. 1 Nr. 3 EStG müssen die Gebäude oder Gebäudeteile im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in den folgenden 9 Jahren entgeltlich zu Wohnzwecken vermietet werden. Hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals „Wohnzwecke" vgl. Tz 2.1. Zu weiteren Zweifelsfragen vgl. BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 35–38. So muss z.B. ein mindestens über ein Jahr festgelegter Mietzeitraum vorliegen. Auch eine Untervermietung, ebenfalls zu Wohnzwecken, ist unschädlich.

Die Überlassung muss entgeltlich erfolgen. Eine Eigennutzung oder eine unentgeltliche Überlassung an Angehörige ist für die Sonder-AfA schädlich. Bei einer begünstigten Wohnungsüberlassung von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete liegt eine insgesamt entgeltliche Überlassung vor; § 21 Abs. 2 S. 2 EStG. Ist die Miete geringer, muss eine Aufteilung in einen unentgeltlichen und entgeltlichen Teil, auch für die Sonder-AfA, erfolgen.

## 3.4. Tatbestandliche Voraussetzungen – Ökologische Anforderungen

Das zu Wohnzwecken vermietete Objekt muss das Qualitätssiegel „Effizienzhaus 40" erfüllen und dieses „Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude (QNG)" muss nachgewiesen werden; § 7 b Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG. Es handelt sich um ein staatliches Gütesiegel des Bundesministeriums für Wohnen, Stadtentwicklung und Bauwesen. Je nach Bundesland sind entsprechend akkreditierte Zertifizierungsstellen für dieses Siegel zuständig.

## 3.5. Tatbestandliche Voraussetzungen – Baukostenobergrenze

Bedingt durch steigende Energiepreise und durch erhebliche Materialpreissteigerungen ist die Höchstgrenze mehrfach angepasst worden und liegt nunmehr

- bei begünstigten Mietwohnbauten im Zeitraum nach dem 31.8.2018 bis vor dem 1.1.2022 bei 3.000 €/qm Wohnfläche und
- bei begünstigten Mietwohnbauten im Zeitraum nach dem 31.12.2022 bis vor dem 1.10.2029 bei 5.200 €/qm Wohnfläche

Für den zweiten Förderzeitraum ist der ursprünglich im JStG 2022 festgesetzte Höchstbetrag von 4.800 € mit dem Wachstumschancengesetz auf 5.200 € erhöht worden; § 7 b Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG.

Zu Detailfragen der Wohnflächenberechnung und der Kostenaufteilung vgl. BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 49–54. Als Wohnfläche gilt die Nutzfläche, die nach der Wohnflächenverordnung ermittelt wird. Während die „üblichen Nebenräume" einzuberechnen sind, bleiben Funktionsflächen wie Treppenhaus oder Aufzug außer Ansatz. In Erwerbsfällen zählen die Anschaffungskosten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass je nach Bundesland die Grunderwerbsteuer, die zu den Anschaffungskosten gehört, unterschiedlich hoch erhoben wird. Darauf gilt es zu achten, um die Grenze nicht zu überschreiten.

## 3.6. Tatbestandliche Voraussetzungen – AfA-Bemessungsgrundlage

Die vorgenannten Bauobergrenzen je qm Wohnfläche öffnen den Zugang zur Sonder-AfA, diese bemisst sich nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter Berücksichtigung einer Obergrenze nach § 7 b Abs. 3 EStG. Diese liegt

- bei begünstigten Mietwohnbauten im Zeitraum nach dem 31.8.2018 bis vor dem 1.1.2022 bei 2.000 €/qm Wohnfläche und
- bei begünstigten Mietwohnbauten im Zeitraum nach dem 31.12.2022 bis vor dem 1.10.2029 bei 4.000 €/qm Wohnfläche

Für den zweiten Förderzeitraum ist die ursprünglich im JStG 2022 festgesetzte Obergrenze von 2.500 € mit dem Wachstumschancengesetz auf 4.000 € erhöht worden; § 7 b Abs. 3 EStG. Eine die Obergrenze überschreitende Bemessungsgrundlage wird je nach Voraussetzung linear nach § 7 Abs. 4 EStG oder degressiv nach § 7 Abs. 5 a EStG abgeschrieben

**Beispiel 2:**

A erwirbt im Juli 2023 (Notarvertrag – Bauantrag war am 3.1.2023), eine Eigentumswohnung, „Effizienzhaus 40" für insgesamt 650.000 €. Der Übergang Nutzen und Lasten erfolgt zum 1.12.2023, unmittelbar nach Fertigstellung. Die Wohnung wird ab 1.12.2023 zu Wohnzwecken vermietet. Die Wohn- oder Nutzfläche beträgt 100 qm und von den gesamten Anschaffungskosten entfällt ein Anteil von 550.000 € auf den Gebäudeanteil.

Wie hoch ist die höchstmögliche AfA für A in 2023?

**Lösung:**

Eine AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG ist nicht zulässig, da der Notarvertrag nicht nach dem 30.9.2023 erfolgt; § 7 Abs. 5 a S. 1 EStG. Somit verbleibt die lineare AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 a EStG i.H.v. 3 % v. 550.000 € = 16.500 € jährlich, aber erst ab 1.12. nach § 7 Abs. 1 S. 4 EStG. Die AfA beträgt somit 1/12 von 16.500 € = 1.375 €.

Zusätzlich zur linearen AfA ist die Sonder-AfA nach § 7 b EStG zu prüfen. Diese Sonder-AfA ist nicht zulässig, da die Anschaffung zwar im Jahr der Fertigstellung erfolgt; § 7 b Abs. 1 S. 2 EStG und der Bauantrag nach dem 31.12.2022 erfolgte; § 7 b Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG. Die ökologische Voraussetzung ist ebenfalls erfüllt. Aber die Obergrenze

von 5.200 €/qm Wohnfläche ist überschritten. Sie beträgt nämlich 550.000 €/100 qm = 5.500 €.

**Alternative:**

Wie Beispiel 2, jedoch betragen die Anschaffungskosten für den Gebäudeanteil 500.000 €.

**Lösung:**

Die degressive AfA nach § 7 Abs. 5 a EStG weiterhin nicht zulässig, jedoch ist die Sonder-AfA nach § 7 b EStG zulässig, da die Obergrenze i.H.v. 5.200 € nicht überschritten wurde; sie beträgt 5.000 €.

Berechnung der Sonder-AfA nach § 7 b Abs. 1 EStG:

AK 5.000 €/qm, Bemessungsgrundlage maximal 4.000 €/qm nach § 7 b Abs. 3 Nr. 2 EStG, AfA somit 100 qm x 4.000 € = 400.000 € (BMGL) x 5 % = 20.000 €. Die Sonder-AfA ist immer ein Jahresbetrag. Die Sonder-AfA wird zusätzlich zur linearen AfA gewährt; diese beträgt (Begr. s.o.) 3 % v. 500.000 € für einen Monat = 1.250 €.

Die gesamte AfA in 2023 beträgt 21.250 €.

## 3.7. Rückgängigmachung der Sonder-AfA

Die Sonderabschreibung ist nach § 7 b Abs. 2 S. 1 Nr. 3 EStG zu gewähren, wenn die Neubauwohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 9 Jahren entgeltlich zu Wohnzwecken vermietet wird. Der Gesetzgeber fordert hiermit vom Steuerpflichtigen eine 10-jährige Verhaltensweise, die er sanktioniert, wenn innerhalb dieses Zeitraums Veränderungen eintreten. Die Sanktion besteht in der Rückgängigmachung der Sonder-AfA.

### 3.7.1 Entgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken

Die Wohnung muss über den gesamten Zeitraum entgeltlich zu Wohnzwecken überlassen werden; vgl. Tz 3.3. Dieser Nachweis ist vom Steuerpflichtigen jährlich zu erbringen. Entfällt dieses Tatbestandsmerkmal, muss dies im Jahr der Beendigung in der Steuererklärung entsprechend mitgeteilt werden.

### 3.7.2 Veräußerung innerhalb des 10-jährigen Nutzungszeitraums

Grundsätzlich sind hier zwei Fälle zu unterscheiden.

a) Unterliegt der Veräußerungsgewinn grundsätzlich der Besteuerung, so ist dies für die bisherige Anwendung der Sonder-AfA unschädlich, wenn der Erwerber das Gebäude weiterhin entgeltlich zu Wohnzwecken überlässt. Ausreichend hierfür ist eine Bestätigung des Erwerbers; BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 76; dies gilt auch bei unentgeltlichen Übertragungen wie z.B. in Erbfällen; Rz 82. Die objektive entgeltliche Nutzung zu Wohnzwecken über den 10-jährigen Nutzungszeitraum muss demzufolge auch bei mehreren Eigentümern hintereinander vorliegen. Die Besteuerung der Veräußerung liegt bei Gebäuden im Betriebsvermögen immer vor. Bei Veräußerungen im Privatvermögen ist eine doppelte Prüfung erforderlich.

**Beispiel 3:**

A besitzt seit 1.7.2018 ein unbebautes Grundstück. Im Jahr 2024 erstellt er ein Einfamilienhaus, das er entgeltlich vermietet und für das er die Sonder-AfA nach § 7 b EStG in Anspruch nimmt. Am 5.8.2027 verkauft er das gesamte Grundstück mit einem Gewinn i.H.v. 60.000 €, hierfür entfallen auf den Grund und Boden 20.000 €.

**Lösung:**

Die 10-jährige Frist nach § 23 EStG orientiert sich am Grund und Boden. Sie beginnt in 1.7.2018 und endet 30.6.2028. Die Veräußerung in 2027 unterliegt demzufolge der Besteuerung. Wenn der Erwerber nachweislich bis 2033 entgeltlich zu Wohnzwecken vermietet, ist dies für A für die Anwendung der Sonder-AfA unschädlich.

b) Unterliegt der Veräußerungsgewinn nicht der Besteuerung, so ist dies für die bisherige Anwendung der Sonder-AfA schädlich. Eine rückwirkende Korrektur nach § 7 b Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG ist zwingend erforderlich.

**Alternative zu Beispiel 3:**

Wie Beispiel 3, jedoch Erwerb des Grundstücks in 2016.

**Lösung:**

Die Veräußerung ist nicht steuerbar, da diese außerhalb der 10-Jahresfrist nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 liegt (Erwerb 2016, Veräußerung 2027). Die Veräußerung ist für A und die Anwendung der Sonder-AfA schädlich nach § 7 b Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG, auch wenn der Erwerber weiterhin zu Wohnzwecken vermietet.

### 3.7.3 Überschreiten der Kostengrenze

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen für den zweiten Begünstigungszeitraum (nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029) 5.200 €/qm nicht übersteigen; § 7 b Abs. 4 S. 1 Nr. 3 EStG. Diese Grenze darf in den ersten 4 Jahren der Anwendung der Sonder-AfA nicht überschritten werden. Die Grenze wurde zwar angehoben, um zum einen den erhöhten Anforderungen – vgl. Tz 3.4, Effizienzhaus 40 – und zum anderen den gestiegenen Material- und Energiekosten Rechnung zu tragen, jedoch sieht die Norm keine fließende Übergangsregelung vor. Ein Überschreiten ist für die Anwendung der Sonder-AfA insgesamt schädlich, nicht nur für das Jahr der Überschreitung.

### 3.7.4 Verfahrensrechtliche Besonderheiten

Für eine Berichtigung ist keine Vorschrift in der Abgabenordnung erforderlich, denn diese ergibt sich aus § 7 b Abs. 4 S. 2 EStG. Die Festsetzungsfrist für die Änderungsbescheide beginnt mit Bekanntwerden des Ereignisses, das die Rückgängigmachung der Sonder-AfA auslöst. Die Rückgängigmachung gilt als rückwirkendes Ereignis i.S.d. Abgabenordnung, so dass „normalerweise" der Zinslauf nach § 233 a Abs. 2 AO erst mit dem Ereignis beginnen würde; diese Norm ist jedoch nach § 7 b Abs. 4 S. 4 EStG nicht anzuwenden, sodass für die Berichtigungsbescheide die Verzinsung erfolgt.

## 4. Beihilferechtliche Regelungen für Betriebsvermögen

Eine weitere Einschränkung ergibt sich für Mietwohngebäude, die sich in einem Betriebsvermögen – gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG, freiberufliche Einkünfte nach § 18 EStG oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 EStG – befinden. Danach wird die Sonder-AfA nur gewährt, soweit die Voraussetzungen der sog. „De-minimis-Verordnung" in der jeweils geltenden Fassung eingehalten werden; § 7 b Abs. 5 EStG. Es handelt sich hierbei um eine Verordnung der EU-Kommission, die für alle einem Unternehmen zu gewährenden Beihilfen einen Höchstbetrag innerhalb von 3 Jahren festsetzt. Der derzeit geltende Höchstbetrag beträgt 300.000 € ab 1.1.2024, vorher 200.000 €. Zur konkreten Beihilfeberechnung und Einzelfragen hierzu vgl. BMF-Schreiben vom 7.7.2020, a.a.O., Rz 89–126. Auf der Internetseite des BMF sind die aktuellen Vordrucke und Bearbeitungsbögen ersichtlich.

Wenn neben Beihilfen aus der „De-minimis-Verordnung" auch Beihilfen aus der DAWI-De-minimis" geflossen sind, beträgt der Höchstbetrag über 3 Jahre ab dem VZ 2024 750.000 €, vorher 500.000 €.

## 5. Zweifelsfragen bei Anwendung der Sonder-AfA nach § 7 b EStG

Die Sonder-AfA nach § 7 b EStG kann entgegen der Vorschrift des § 7 a Abs. 4 EStG auch in Anspruch genommen werden, wenn ein Gebäude degressiv nach § 7 Abs. 5 a EStG abgeschrieben wird. Die degressive AfA bemisst sich nach einem festen Prozentsatz (5 %) vom jeweiligen Rest- oder Buchwert; § 7 Abs. 5 a S. 4 EStG. Ist dieser Buchwert um die Sonder-AfA gemindert oder bleibt dieser außen vor? Diese Frage ist vor allem wichtig, da nach der bisherigen Regelung eine Sonder-AfA lediglich neben einer linearen AfA nach § 7 Abs. 4 EStG zulässig war und bei der linearen AfA die Bemessungsgrundlage der AfA immer gleich geblieben ist. Würde dieses System beibehalten, dürfte sich die degressive AfA lediglich nach einer Bemessungsgrundlage ohne Kürzung durch die Sonder-AfA bemessen.

**Beispiel 4:**

| | | |
|---|---|---|
| Herstellungskosten 2024: | | 500.000 € |
| Degressive AfA 2024: 5 % hiervon | – | 25.000 € |
| Sonder-AfA: 5 % hiervon | – | 25.000 € |
| Restwert oder Buchwert zum 31.12.2024: | | 450.000 € |
| | | |
| Sonder-AfA 2025: 5 % von 500.000 €; § 7 b Abs. 1 S. 1 EStG | – | 25.000 € |
| Degressive AfA nach § 7 Abs. 5 a S. 4 EStG, | | |
| 5 % von 450.000 € (nach Abzug der Sonder-AfA 2024) oder | – | 22.500 € |
| 5 % von 475.000 € (ohne Abzug der Sonder-AfA 2024)? | – | 23.750 € |

Soweit ersichtlich, ist diese Frage noch nicht geklärt. Der Gesetzeswortlaut ist eindeutig und spricht vom Rest- oder Buchwert; insoweit vom Rest-/Buchwert unter Abzug aller AfA-Beträge. Die Auslegung der Finanzverwaltung bleibt abzuwarten.

Ein weiteres Problem ergab sich durch die Folgeabschreibung nach Anwendung der Sonder-AfA nach § 7 b EStG. Nach § 7 a Abs. 9 EStG ist die Folgeabschreibung durch einen linearen AfA-Satz geregelt, der den Restwert über die Restnutzungsdauer abschreibt. Da mit Einführung der Sonder-AfA die Vorschrift des § 7 a Abs. 9 EStG nicht geändert wurde, hätte dies zur Folge, dass nach Ablauf des Begünstigungszeitraums (4 Jahre) der Sonder-AfA nach § 7 b EStG regelmäßig die Restwertabschreibung nach § 7 a Abs. 9 EStG greifen würde und damit die degressive AfA nicht mehr zur Anwendung käme. Offensichtlich war dies ein Versehen des Gesetzgebers, so dass mit dem Jahressteuergesetz 2024 vom 5.12.2024, a.a.O., die Vorschrift des § 7 a Abs. 9 EStG dahingehend geändert wurde, dass mit Wirkung ab 1.1.2023 Gebäude, die degressiv nach § 7 Abs. 5 a EStG abgeschrieben werden, diese AfA weiter fortführen können. Insofern bleibt die in Beispiel 5 veranschaulichte Frage auch für die Restwertabschreibung relevant, ob sich die AfA-Bemessungsgrundlage um die Sonderabschreibung nach § 7 b EStG mindert oder nicht mindert.

**Beispiel 5 – zur Folgeabschreibung nach § 7 a Abs. 9 EStG:**

| | | Degressive AfA | Sonder-AfA |
|---|---|---|---|
| Herstellungskosten 2024: | 500.000 € | | |
| Degressive AfA 2024: 5 % hiervon | | 25.000 € | |
| Sonder-AfA: 5 % hiervon | | | 25.000 € |
| Restwert | 450.000 € | | |
| Degressive AfA 2025: 5 % von 450.000 € | | 22.500 € | |
| Sonder-AfA: 5 % von 500.000 € | | | 25.000 € |
| Restwert | 402.500 € | | |
| Degressive AfA 2026: 5 % von 402.500 € | | 20.125 € | |
| Sonder-AfA: 5 % von 500.000 € | | | 25.000 € |
| Restwert | 357.375 € | | |
| Degressive AfA 2027: 5 % von 357.375 € | | 17.869 € | |
| Sonder-AfA: 5 % von 500.000 € | | | 25.000 € |
| Restwert | 314.506 € | | |
| | | | |
| Gesamt – AfA-Volumen in % zu den Herstellungskosten | | 17,1 % | 20 % |
| Restwert – AfA nach § 7 a Abs. 9 EStG; 5 % von 314.506 15.726 € | | | |

**Alternative, ohne Berücksichtigung der Sonder-AfA bei der Bemessungsgrundlage zur degressiven AfA:**

| | | Degressive AfA | Sonder-AfA |
|---|---|---|---|
| Herstellungskosten 2024: | 500.000 € | | |
| Degressive AfA 2024: 5 % hiervon | | 25.000 € | |
| Sonder-AfA: 5 % hiervon | | | 25.000 € |
| Restwert | 450.000 € | | |
| BMGL degressive AfA | 475.000 € | | |
| Degressive AfA 2025: 5 % von 475.000 € | | 23.750 € | |
| Sonder-AfA: 5 % von 500.000 € | | | 25.000 € |
| Restwert | 401.250 € | | |
| BMGL degressive AfA | 451.250 € | | |
| Degressive AfA 2026: 5 % von 451.250 € | | 22.563 € | |
| Sonder-AfA: 5 % von 500.000 € | | | 25.000 € |
| Restwert | 353.687 € | | |
| BMGL degressive AfA | 428.687 € | | |
| Degressive AfA 2027: 5 % von 428.687 € | | 21.434 € | |
| Sonder-AfA: 5 % von 500.000 € | | | 25.000 € |
| Restwert | 307.253 € | | |
| BMGL degressive AfA | 407.253 € | | |

| | | Degressive AfA | Sonder-AfA |
|---|---|---|---|
| Gesamt – AfA-Volumen in % zu den Herstellungskosten | | 18,5 % | 20 % |
| Restwert – AfA nach § 7 a Abs. 9 EStG; | | | |
| 5 % von 407.253 | | | |
| 20.363 € | | | |
| Restwert 31.12.2028: (307.253 – 20.363) | 286.890 € | | |

usw.

Im Ergebnis würde sich ein um 1,4 % höheres AfA-Volumen im Zeitraum der Sonder-AfA ergeben.

## 6. Fazit

Für die Festsetzung von ESt-Vorauszahlungen wird auf § 37 Abs. 3 S. 10 EStG verwiesen, der die zeitliche Begrenzung nach S. 8 der Norm für Verluste nach § 7 b EStG vermeidet. Erste Urteile zu § 7 b EStG sind auch schon ergangen, so z.B. FG Köln, Urteil vom 12.9.2024, Az. 1 K 2206/21 = SIS 25 02 29. In diesem Urteil wurde entschieden, dass ein Ersatzneubau keine Begünstigung nach § 7 b EStG erfahren kann. Die Richter erkennen darin keine Wohnraumoffensive, da kein neuer Wohnraum geschaffen wurde, sondern lediglich ein bereits bestehender ersetzt wurde. Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig; die vom FG zugelassene Revision ist beim BFH unter Az. IX R 24/24 anhängig.

Die Einführung der Sonder-AfA und der degressiven AfA bei Gebäuden ist zu begrüßen. Kontraproduktiv könnte jedoch der unterschiedliche und umfängliche Anforderungskatalog der jeweiligen Normen sein. Denn auch die beste Absicht geht ins Leere, wenn der Verwaltungsaufwand für Bauanträge und Umweltschutzmaßnahmen immens erscheint. Zudem erscheint m.E. die fixe Baukostenobergrenze/qm für die Sonder-AfA als Hindernis und AfA-Falle; hier wäre mehr Flexibilität angebracht.

**Hinweis der Redaktion:** Nach Redaktionsschluss ist ein neues BMF-Schreiben zu dieser Thematik ergangen, das die BMF-Schreiben vom 7.7.2020 und vom 21.9.2021 ersetzt. Einen aktualisierten Beitrag mit Änderungen in Tz 3 und in Tz 5 finden Sie in Ihrem Juli-Update oder bereits als Mail-Anhang zum Steuerberater-Brief.

Urteilsbesprechungen

# Kein Werbungskostenabzug bei Umzug des Steuerpflichtigen wegen Einrichtung eines Arbeitszimmers

**Aufwendungen des Steuerpflichtigen für einen Umzug in eine andere Wohnung, um dort (erstmals) ein Arbeitszimmer einzurichten, sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige – wie in Zeiten der Corona-Pandemie – (zwangsweise) zum Arbeiten im häuslichen Bereich angehalten ist oder durch die Arbeit im Homeoffice Berufs- und Familienleben zu vereinbaren sucht.**

Urteil vom 5.2.2025 – Az. VI R 3/23 = SIS 25 05 55

## I. Sachverhalt

Die berufstätigen Kläger lebten mit ihrer Tochter in einer 3-Zimmer-Wohnung und arbeiteten nur in Ausnahmefällen im Homeoffice. Ab März des Streitjahres 2020 –zunächst bedingt durch die Corona Pandemie – arbeiteten die Kläger überwiegend im Homeoffice, dort im Wesentlichen im Wohn-/Esszimmer. Ab Mai 2020 zogen sie in eine 5-Zimmer-Wohnung, in der sie zwei Zimmer als häusliches Arbeitszimmer einrichteten und nutzten. Den Aufwand für die Nutzung der Arbeitszimmer und die Kosten für den Umzug in die neue Wohnung machten sie als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt (FA) erkannte die Aufwendungen für die Arbeitszimmer an, mangels beruflicher Veranlassung lehnte es den Abzug der Kosten für den Umzug jedoch ab.

Demgegenüber bejahte das FG den Werbungskostenabzug auch für die Umzugskosten und gab der Klage insoweit statt. Der Umzug in die größere Wohnung sei beruflich veranlasst gewesen, da er zu einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen der Kläger geführt habe. Beide verfügten nunmehr über ein eigenes Arbeitszimmer und könnten deshalb auch im Homeoffice ihrer beruflichen Tätigkeit ungestört nachgehen.

## II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH hoben das FG-Urteil auf und erkennen die Umzugskosten nicht als Werbungskosten an. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG). Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegen Werbungskosten vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den steuerpflichtigen Einnahmen ein Veranlassungszusammenhang besteht. Zu den Werbungskosten können auch Aufwendungen für einen Umzug gehören. Zwar ist das Bewohnen einer Wohnung dem privaten Lebensbereich zuzurechnen, sodass die Kosten für einen Wechsel der Wohnung grundsätzlich als steuerlich nicht abziehbare Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 Satz 2 EStG) und nicht als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG anzusehen sind. Etwas anderes gilt jedoch, wenn die berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen den entscheidenden Grund für den Wohnungswechsel darstellt und private Umstände hierfür eine allenfalls ganz untergeordnete Rolle spielen.

Für die Frage, ob Umzugskosten als Werbungskosten im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG geltend gemacht werden können, muss nach dem Gebot der Rechtssicherheit anhand objektiv feststellbarer Umstände festzustellen sein, dass der Umzug beruflich veranlasst ist. Eine derartige (objektivierte) berufliche Veranlassung wird von der Rechtsprechung beispielsweise anerkannt, wenn der Umzug die Folge eines Arbeitsplatzwechsels ist und die für die täglichen Fahrten zur Arbeitsstätte benötigte Zeit sich durch den Umzug erheblich vermindert (vgl. Senatsurteil v. 15.10.1976 – VI R 162/74 = SIS 77 00 70, BFHE 121, 27, BStBl 1977 II, 117). Als wesentliche Verkürzung der Wegezeit gilt dabei eine Zeitersparnis von mindestens einer Stunde täglich. Steht danach die (nahezu ausschließliche) berufliche Veranlassung des Umzugs nach objektiven Kriterien eindeutig fest, ist deshalb auf Motive des Steuerpflichtigen für den Umzug in eine bestimmte Wohnung (zum Bei-

spiel in eine größere Mietwohnung oder ein Einfamilienhaus) nicht mehr abzustellen. Denn die Motive für die Auswahl einer Wohnung und die Bestimmung des Wohnorts sind nahezu stets durch die private Lebensgestaltung geprägt.

Davon ausgehend ist eine nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Umzugs in eine andere Wohnung auch dann zu verneinen, wenn in dieser Wohnung (erstmals) die Möglichkeit zur Einrichtung eines Arbeitszimmers besteht. Es fehlt insoweit an einem objektiven Kriterium, welches nicht durch die private Wohnsituation jedenfalls mitveranlasst ist. Nach dem Gebot der Rechtssicherheit ist jedoch bei der Frage nach der beruflichen Veranlassung des Umzugs regelmäßig nur auf objektiv feststellbaren Umstände abzustellen, die typischerweise auf eine berufliche Veranlassung schließen lassen. Solche Umstände sind allein in dem Bestreben, ein abgeschlossenes Arbeitszimmer einzurichten, anders als bei einem Umzug aus konkretem beruflichen Anlass (zum Beispiel Arbeitgeberwechsel, Umzug in neue Betriebsräume oder bei einer wesentlichen Fahrtzeitverkürzung), nicht gegeben.

Auch die zunehmende Akzeptanz von Homeoffice, Tele- und sogenannter Remote-Arbeit (ortsunabhängiges/mobiles Arbeiten) ändert nichts daran, dass der Wunsch, im privaten Lebensbereich in einem (häuslichen) Arbeitszimmer zu arbeiten, nicht allein auf objektiven beruflichen Kriterien, sondern in erster Linie auf privaten Motiven und Vorlieben beruht. Allein der Umstand, dass die Kläger umgezogen sind, um in der neuen Wohnung zwei häusliche Arbeitszimmer einzurichten, trägt den Schluss des FG, der Umzug sei nahezu ausschließlich beruflich veranlasst gewesen, nicht. Der Abzug der Umzugskosten als Werbungskosten ist somit zu versagen.

## III. Anmerkungen RiBFH Dr. Geserich

Zu der Frage, ob bei einem nicht aus beruflichem Anlass durchgeführten Umzug zumindest die durch den Transport von Arbeitsmitteln sowie der Ausstattung des Arbeitszimmers (z.B. Regalwand, Beistellschrank, Schreibtisch) entstehenden (anteiligen) Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden können, hat sich der BFH in der Besprechungsentscheidung nicht verhalten (müssen). Einen dahingehenden Werbungskostenabzug hat der BFH bisher verneint (z.B. BFH, Urteil v. 16.10.1992 – VI R 132/88 = SIS 93 15 40, BStBl 1993 II, 610 und v. 21.7.1989 – VI R 102/88 = SIS 89 21 50, BStBl 1989 II, 972). Bei einem privat veranlassten Umzug beruhe auch der den Transport der Arbeitsmittel/Ausstattung des Arbeitszimmers auslösende Entschluss des Klägers auf privaten Gründen. Damit handele es sich bei den hierauf entfallenden anteiligen Umzugskosten um nichtabziehbare Kosten der Lebensführung i.S. von § 12 Nr. 1 EStG.

Ob diese Begründung im Hinblick auf die Entscheidung des Großen Senats des BFH v. 21.9.2009 in Sachen GrS 1/06 = SIS 10 00 37 (BStBl 2010 II, 672) mit der der BFH die jahrzehntelange Rechtsprechung betreffend das angeblich aus § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG herzuleitende allgemeine Aufteilungs- und Abzugsverbot aufgegeben hat, noch trägt, erscheint jedenfalls fraglich. Denn auch insoweit handelt es sich – wie bei der Instandhaltung und Reinigung von Arbeitsmitteln – letztlich um berufsbezogenen Aufwand, sodass eine Aufteilung der gesamten Umzugsaufwendungen in einen abziehbaren beruflich (betrieblich) veranlassten und in einen nicht abziehbaren privat veranlassten Teil geboten sein kann.

# Nur anteiliger Schuldzinsenabzug bei unentgeltlicher Übertragung eines Teils des Vermietungsobjekts

**Überträgt der bisherige Alleineigentümer an einem Vermietungsobjekt einen Miteigentumsanteil unentgeltlich und behält dabei die aus der Anschaffung resultierenden Verbindlichkeiten vollständig zurück, sind die auf den übertragenen Miteigentumsanteil entfallenden Schuldzinsen nicht als (Sonder-) Werbungskosten berücksichtigungsfähig.**

Urteil vom Überträgt der bisherige Alleineigentümer an einem Vermietungsobjekt einen Miteigentumsanteil unentgeltlich und behält dabei die aus der Anschaffung resultierenden Verbindlichkeiten vollständig zurück, sind die auf den übertragenen Miteigentumsanteil entfallenden Schuldzinsen nicht als (Sonder-) Werbungskosten berücksichtigungsfähig.

## I. Sachverhalt

Streitig ist die steuerliche Behandlung von Schuldzinsen nach der unentgeltlichen Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Vermietungsobjekt: Der Beigeladene übertrug einen ideellen 2/5-Miteigentumsanteil eines bis dahin in seinem Alleineigentum befindlichen, fremdvermieteten Grundstücks im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich auf seinen Sohn. Ein Schuldbeitritt oder eine Schuldübernahme der aus der Anschaffung dieses Grundstücks resultierenden Darlehensverbindlichkeiten erfolgte nicht.

Die Klägerin ist die Grundstücksgemeinschaft bestehend aus dem Beigeladenen und dessen Sohn. Das FA berücksichtigte von den für das Streitjahr 2020 geltend gemachten Schuldzinsen in Höhe von rund 60.000 € lediglich 36.000 € (= 3/5) als Sonderwerbungskosten des Beigeladenen bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Vermietungseinkünfte der Klägerin. Die hiergegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg.

## II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH wiesen die Revision zurück. Die Feststellung des FG, dass der ursprünglich bestehende wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den aus den Verbindlichkeiten resultierenden Schuldzinsen und der Erzielung von Vermietungseinkünften gelöst wurde, soweit der Miteigentumsanteil unentgeltlich vom Beigeladenen auf dessen Sohn übertragen wurde, unterliegt keinem Verfahrensfehler und verstößt weder gegen Denkgesetze noch Erfahrungssätze.

Schuldzinsen sind als Werbungskosten im Sinne von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG abzugsfähig, soweit sie für ein Darlehen geleistet worden sind, das tatsächlich zum Erzielen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwendet worden ist (BFH, Urteil v. 4.2.2020 – IX R 1/18 = SIS 20 04 06, BStBl 2020 II, 311, Rz 17). Sie verlieren ihre Objektbezogenheit und gehen in den privaten, nicht mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Bereich über, soweit der Grundstückseigentümer ein Grundstück unter ausdrücklicher Zurückbehaltung der Darlehensverpflichtung überträgt (vgl. BFH, Beschluss v. 10.1.2008 – IX B 127/07 = SIS 08 21 01, BFH/NV 2008, 941, unter II.1., m.w.N.).

Mit der Übertragung eines Vermietungsobjekts im Wege der Schenkung unter Zurückbehalt der Darlehensverpflichtung fällt deren Zweck, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, weg (vgl. BFH, Urteil v. 30.1.1990 – IX R 182/84, BFH/NV 1990, 560). So verhält es sich auch im vorliegenden Fall: Wird die Anschaffung einer Einkunftsquelle fremdfinanziert, wird der Veranlassungszusammenhang zwischen den hieraus resultierenden Schuldzinsen und der Einkünfteerzielung gelöst, soweit die Einkunftsquelle vom Steuerpflichtigen nicht mehr zur Erzielung von Einkünften verwendet wird. Soweit die Schuldzinsen vorliegend auf den übertragenen Miteigentumsanteil entfallen, dienen diese nicht (mehr) der Erzielung von Vermietungseinkünften durch den Beigeladenen, sondern der Finanzierung der Schenkung des Miteigentumsanteils an den Sohn.

### III. Anmerkungen RiBFH Dr. Trossen

Die Entscheidung betrifft den praxisrelevanten Fall der Übertragung eines Grundstücks (oder eines Miteigentumsanteils daran) im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge, wenn der Übertragende die zur Finanzierung des Grundstücks eingegangene Verbindlichkeit nicht auf den Übernehmer überträgt. In diesem Fall verliert er anteilig in Höhe der Eigentumsübertragung die Möglichkeit des Schuldzinsenabzugs. Umgekehrt hat der neue Eigentümer, der das Darlehen nicht mit übernimmt, keine Anschaffungskosten i.S. des § 255 Abs. 1 HGB, sondern erwirbt unentgeltlich und tritt hinsichtlich der AfA und ggf. einer noch laufenden Zehnjahresfrist nach § 23 EStG in die Fußstapfen des Rechtsvorgängers ein (vgl. BFH, Urteil v. 3.9.2019 – IX R 8/18 = SIS 19 19 28).

Übernimmt der neue Eigentümer (ggf. anteilig) auch das (Rest-)Darlehen, mit dem der Grundstückserwerb seinerzeit finanziert worden war, liegt regelmäßig ein teilentgeltlicher Erwerb vor. Nach h.M. ist in diesem Fall der Vorgang nach Maßgabe der strengen Trennungstheorie entsprechend der Entgeltlichkeitsquote in einen entgeltlichen und einen entgeltlichen Teil aufzuteilen (vgl. zu § 17 EStG BFH v. 12.12.2023 – IX R 15/23 = SIS 24 06 12). Ob in Bezug auf § 23 EStG die strenge oder die modifizierte Trennungstheorie anzuwenden ist, ist aktuell Gegenstand eines Revisionsverfahrens beim BFH unter dem Aktenzeichen IX R 17/24.

## Erstmalige Erklärung zur optionalen Vollverschonung von Betriebsvermögen im Rahmen eines Änderungsbescheids

**Die unbefristete Optionserklärung nach § 13 a Abs. 8 ErbStG in der Fassung von 2013 ist im Einspruchsverfahren zu berücksichtigen, soweit ihre steuerrechtlichen Auswirkungen nicht über den durch § 351 Abs. 1 AO gesetzten Rahmen hinausgehen. Die Bindungswirkung nach § 351 Abs. 1 AO hat nicht zur Folge, dass die Verschonung, wenn sie den Änderungsrahmen verlässt, insgesamt zu versagen ist.**

Urteil vom 11.12.2024 – Az. II R 44/21 = SIS 25 06 30

### I. Sachverhalt

Mit Wirkung zum 31.12.2013 wurden dem Kläger von seinem Vater u.a. drei Kommanditanteile schenkweise übertragen. Daraufhin setzte das FA gegen den Kläger Schenkungsteuer fest und berücksichtigte dabei die Regelverschonung nach den §§ 13 a, 13 b ErbStG in der am 21.3.2013 geltenden Fassung. Im Jahr 2018 erfolgten erstmals gesonderte und einheitliche Feststellungen des Werts der übertragenen Kommanditanteile nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG und des Verwaltungsvermögens nach § 13 b Abs. 2 a ErbStG auf den 21.3.2013. Mit nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO geändertem Schenkungsteuerbescheid v. 13.11.2019 setzte das FA die Steuer gegenüber dem Kläger unter Berücksichtigung der Regelverschonung herauf. Mit dem dagegen eingelegten Einspruch gab der Kläger die Erklärung zur optionalen Vollverschonung nach § 13 a Abs. 8 ErbStG ab. Das FA wies den Einspruch als unbegründet zurück. Das FG wies die hiergegen gerichtete Klage ab.

### II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH wiesen die Revision des Klägers als unbegründet zurück. Verwaltungsakte, die unanfechtbare Verwaltungsakte ändern, können gemäß § 351 Abs. 1 AO nur insoweit angegriffen werden, als die Änderung reicht, es sei denn, dass sich aus den Vorschriften über die Aufhebung und Änderung von Verwaltungsakten etwas anderes ergibt. Nach § 13 a Abs. 8 ErbStG kann der Erwerber unwiderruflich erklären, dass die Steuerbefreiung nach den Absätzen 1 bis 7 i.V.m. § 13 b ErbStG gewährt wird. Dann tritt nach § 13 a Abs. 8 Nr. 4 ErbStG an die Stelle des Prozentsatzes für die Begünstigung von 85 % in § 13 b Abs. 4 ErbStG ein Prozentsatz von 100 % (Vollverschonung). Die Voraussetzungen für die Gewährung der Vollverschonung waren im Streitfall unstreitig erfüllt.

Wird eine Optionserklärung nach § 13 a Abs. 8 ErbStG – wie im vorliegenden Fall – nicht bis zur Bestandskraft der erstmaligen Schenkungsteuerfestsetzung erklärt, ist sie bei einer Änderung der Steuerfestsetzung zu berücksichtigen, soweit ihre steuerrechtlichen Auswirkungen nicht über den durch § 351 Abs. 1 AO gesetzten Rahmen hinausgehen. Die ständige Rechtsprechung des BFH lässt die Ausübung von Antrags- oder Wahlrechten, die dem Grunde nach keiner zeitlichen Begrenzung unterliegen, grundsätzlich so lange zu, wie der entsprechende Steuerbescheid nicht formell und materiell bestandskräftig ist. Die Ausübung eines Antrags- oder Wahlrechts ist auch dann zuzulassen, wenn und soweit der Bescheid lediglich partiell noch nicht formell und materiell bestandskräftig ist (vgl. BFH, Urteil v. 20.4.2023 – III R 25/22 = SIS 23 08 68, BFHE 280, 393, BStBl 2023 II, 823, Rz 16 und BFH, Beschluss v. 5.3.2020 – II B 99/18 = SIS 20 07 27, BFH/NV 2020, 852, Rz 8). Das gilt auch für die Berücksichtigung der Erklärung zur optionalen Vollverschonung nach § 13 a Abs. 8 ErbStG. Die Bindungswirkung nach § 351 Abs. 1 AO hat nicht zur Folge, dass die Verschonung, wenn sie den Änderungsrahmen verlässt, insgesamt zu versagen ist; es gilt insoweit kein „Alles-oder-nichts-Prinzip" (vgl. BFH, Beschluss v. 20.1.2005 – II R 56/02 = SIS 05 32 13, BFH/NV 2005, 1308, unter 1.a).

Das FG hat die vorstehenden Grundsätze zutreffend auf den Streitfall angewandt und die Vollverschonung in dem Umfang gewährt, in dem die Steuer durch den auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO gestützten Änderungsbescheid vom 13.11.2019 erhöht worden war.

### III. Anmerkungen RiBFH Prof. Dr. Loose

Nach § 13 a Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 13 b Abs. 1 Nr. 2, Abs. 4 ErbStG bleibt vorbehaltlich des § 13 b Abs. 2 ErbStG unter verschiedenen

Voraussetzungen unter anderem der Erwerb eines KG-Anteils zu 85 % bei der Festsetzung der Erbschaft- oder Schenkungsteuer außer Ansatz (sog. Verschonungsabschlag). Nach § 13 a Abs. 8 ErbStG kann der Erwerber unwiderruflich erklären, dass die Steuerbefreiung nach den Absätzen 1 bis 7 i.V.m. § 13 b ErbStG nach Maßgabe der Bestimmungen in den nachfolgenden Ziffern gewährt wird. Dann tritt nach § 13 a Abs. 8 Nr. 4 ErbStG an die Stelle des Prozentsatzes für die Begünstigung von 85 % in § 13 b Abs. 4 ErbStG ein Prozentsatz von 100 % (sog. Vollverschonung).

Der BFH hat klargestellt, dass eine gesetzliche Frist für die Erklärung nicht besteht. Wird die Option nicht bis zur Bestandskraft der erstmaligen Schenkungsteuerfestsetzung ausgeübt, kann sie bei einer Änderung der Steuerfestsetzung ausgeübt werden, soweit ihre steuerrechtlichen Auswirkungen nicht über den durch § 351 Abs. 1 AO gesetzten Rahmen hinausgehen. Die Bindungswirkung nach § 351 Abs. 1 AO hat nicht zur Folge, dass die Verschonung, wenn sie den Änderungsrahmen verlässt, insgesamt zu versagen ist; es gilt insoweit kein „Alles-oder-nichts-Prinzip". Das FG hatte nach Ansicht des BFH zutreffend die Vollverschonung nur in dem Umfang gewährt, in dem die Steuer durch den auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO gestützten Änderungsbescheid erhöht worden war. Das Finanzamt wollte die Erklärung gar nicht berücksichtigen.

## Reemtsma-Direktanspruch

**Der sich aus dem Unionsrecht entsprechend dem Urteil des EuGH Reemtsma Cigarettenfabriken v. 15.3.2007 ergebende Direktanspruch setzt voraus, dass eine Steuer in einer Rechnung für eine – bereits erbrachte oder noch zu erbringende – Leistung zu Unrecht gesondert ausgewiesen wurde.**

Urteil vom 5.12.2024 – Az. V R 11/23 = SIS 25 05 71

### I. Sachverhalt

Streitig ist, ob die Leistungserbringung und das Vorliegen einer Rechnung als Voraussetzungen eines Direktanspruchs gegen die inländische Finanzverwaltung entsprechend dem EuGH-Urteil Reemtsma Cigarettenfabriken vom 15.3.2007 – C-35/05 (EU:C:2007:167) = SIS 07 10 88 erforderlich sind.

### II. Entscheidung des BFH

Die Richter des BFH wiesen die Revision der Klägerin gegen das FG-Urteil zurück. Nach dem aus dem Unionsrecht hergeleiteten „Reemtsma-Anspruch" kann ein Leistungsempfänger die zu Unrecht vom Leistenden in Rechnung gestellte Umsatzsteuer direkt vom Fiskus (zurück-) verlangen, wenn die Geltendmachung der Erstattung vom Leistenden unmöglich oder übermäßig erschwert ist. Der sich aus dem Unionsrecht entsprechend dem Urteil des EuGH Reemtsma Cigarettenfabriken v. 15.3.2007 – C-35/05 (EU:C:2007:167) = SIS 07 10 88 ergebende Direktanspruch setzt voraus, dass eine Steuer in einer Rechnung für eine – bereits erbrachte oder noch zu erbringende – Leistung zu Unrecht gesondert ausgewiesen wurde (Festhalten am BFH, Urteil v. 22.8.2019 – V R 50/16 = SIS 19 17 26, BFHE 266, 395, BStBl 2022 II, 290).

Steht der Direktanspruch im Verhältnis zum Vorsteuerabzug, kann er sich nur auf eine in einer Rechnung ausgewiesene Steuer beziehen, ohne die es nicht zum Vorsteuerabzug kommen kann, da ein Steuerpflichtiger nicht beanspruchen kann, einen Steuerbetrag abzuziehen, der ihm nicht in Rechnung gestellt wurde, wobei sich der Direktanspruch für die „zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer" zudem auf eine bereits erbrachte oder zumindest für eine zu erbringende Leistung beziehen muss, da ansonsten der Anwendungsbereich des Vorsteuerabzugs nicht einmal dem Grunde nach eröffnet ist, wie sich aus Art. 168 MwStSystRL und § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und 3 UStG ergibt. Damit ist auch ein Steuerausweis für eine erst noch zu erbringende Leistung im Sinne von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 UStG „direktanspruchsfähig". Im Streitfall hat das FG einen Direktanspruch zutreffend verneint, da es bereits an einem Steuerausweis in einer Rechnung fehlt.

### III. Anmerkungen RiBFH Dr. Martini

Der V. BFH-Senat bestätigte in diesem Beschluss seine bisherige Rechtsprechung zu der Frage, ob der Rechnungsempfänger die Rückforderung zu Unrecht entrichteter Umsatzsteuer vom Rechnungsaussteller verlangen muss oder im Wege eines Direktanspruchs vom Steuergläubiger – d.h. von der Finanzverwaltung – verlangen kann. Der geht weiterhin davon aus, dass der von dem EuGH in seinem Urteil Reemtsma Cigarettenfabriken vom 15.3.2007 – C-35/05 (EU:C:2007:167) = SIS 07 10 88 entwickelte Direktanspruch erfordert, dass eine Steuer in einer Rechnung für eine – bereits erbrachte oder noch zu erbringende – Leistung zu Unrecht gesondert ausgewiesen wurde. Dies steht in Übereinstimmung zur dogmatischen Herleitung des Direktanspruchs aus den Grundsätzen der Neutralität und der Effektivität, die im Ergebnis eine Anwendbarkeit der MwStSystRL erfordern.

Fehlt es jedoch – wie aufgrund der negativen Vorzeichen im Streitfall – bereits an einem Ausweis einer Steuer in einer Rechnung im Sinne des Art. 203 MwStSystRL, sind diese Grundsätze unbeachtlich; die Konstellation steht vielmehr vollständig außerhalb der MwStSystRL. Es ist damit ausschließlich deutsches Verfahrensrecht maßgeblich, dem ein Anspruch auf Erstattung eines durch einen Dritten rechtsgrundlos an die Finanzverwaltung gezahlten Betrags fremd ist.

## 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 11/25 (BFH)
§§: EStG § 10 Abs. 4 b, EStG § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa, EStG § 3 Nr. 14, FGO § 137 Satz 1, SGB VI § 106
Schlagwörter: **Sonderausgabe, Zuschuss, Rentenversicherung, Rentner, private Krankenversicherung, Kostentragung**
Rechtsfrage: Mindern Zuschüsse der gesetzlichen Rentenversicherung zu den Aufwendungen eines Rentners für seine private Krankenversicherung (§ 106 SGB VI) gemäß § 10 Abs. 4 b Satz 1 bis 3 EStG die abziehbaren Sonderausgaben oder ist die Einordnung dieser Zuschüsse als nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG steuerbare, aber gemäß § 3 Nr. 14 EStG steuerfreie Einnahme

systematisch vorrangig mit der Folge, dass der Anwendungsbereich des § 10 Abs. 4 b Satz 1 bis 3 EStG nicht eröffnet ist? – Darf das FG die Kosten auch dann nach § 137 Satz 1 FGO in vollem Umfang dem Kläger auferlegen, wenn er zwar seiner Steuererklärungspflicht nicht nachgekommen ist, im Klageverfahren aber (teilweise) obsiegt, weil ein zu seinen Gunsten ergangener Grundlagenbescheid, den das FA bereits beim Erlass der Einspruchsentscheidung hätte auswerten müssen, erst während des Klageverfahrens zu einer Änderung des angefochtenen Bescheids führt? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Niedersächsisches FG 10.7.2024 4 K 21/22

Aktenzeichen: III R 16/24 (BFH)
§§: EStG § 67, AO § 37, EStG § 70
Schlagwörter: **Kindergeld, Antrag, Veränderungsmitteilung**
Rechtsfrage: Voraussetzungen für die Annahme eines Kindergeldantrags: Ist eine Veränderungsmitteilung, mit welcher eine geänderte Kontoverbindung bei der Familienkasse angezeigt wird, als Kindergeldantrag auszulegen, welcher die formellen und materiellen Voraussetzungen erfüllt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Köln 22.2.2024 5 K 256/22

Aktenzeichen: III R 31/24 (BFH)
§§: EStG § 32 Abs. 4 Satz 2, EStG § 9 Abs. 6 Satz 2
Schlagwörter: **Ausbildung, Berufsausbildung, Rettungssanitäter, Kindergeld, Dauer**
Rechtsfrage: Ist die Ausbildung als Rettungssanitäterin als erstmalige Berufsausbildung im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG anzusehen? Stellt § 9 Abs. 6 Satz 2 EStG eine – auch für das Kindergeldrecht geltende – Mindestdauer als Voraussetzung für die Erstausbildung auf? Kann ein geringfügiges, betriebsbedingtes Überschreiten der 20-Stunden-Grenze des § 32 Abs. 4 Satz 3 EStG im Einzelfall unschädlich sein? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung
Vorinstanz: FG Münster 28.8.2024 9 K 108/24 Kg, AO

Aktenzeichen: III R 33/24 (BFH)
§§: EStG § 32 Abs. 6, EStG § 32 a, EStG § 24 b, EStG § 10 Abs. 1 Nr. 5, GG Art. 3, GG Art. 6
Schlagwörter: **Kinderfreibetrag, Splitting, Alleinerziehende, Verfassung, Kinderbetreuungskosten, Sonderausgabe**
Rechtsfrage: Ist die gesetzliche Regelung zu den Kinderfreibeträgen im Streitjahr 2014 verfassungsgemäß? Verstößt die Versagung des Splittingtarifs für verwitwete Alleinerziehende gegen Verfassungsrecht? Sind Aufwendungen für ein Kinderferienlager als Kinderbetreuungskosten i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG abziehbar? Stellen selbst getragene Fährkosten während einer Urlaubsreise mit dem nach der 1 %-Regelung versteuerten Dienst-Pkw einkünftemindernde Fahrzeugkosten dar? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Sächsisches FG 15.3.2017 2 K 1429/16

Aktenzeichen: Rs C-275/25 (EuGH)
§§: EGBefrProt Art. 13 Abs. 1, EGBefrProt Art. 21 Abs. 1, EUV Art. 51, ErbStG § 1 Abs. 1 Nr. 2, ErbStG § 2 Abs. 1 Nr. 1, ErbStG § 7 Abs. 1 Nr. 1, ErbStG § 9 Abs. 1 Nr. 2, AO § 8, AO § 9
Schlagwörter: **EG, EU, Schenkungsteuer, Wohnsitz**
Rechtsfrage: Auslegung des Art. 13 Abs. 1 Satz 1 des Protokolls (Nr. 7) über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union (ABl EU 2012, Nr. C 326, 266): 1. Gilt die Vorschrift für die Erhebung der Schenkungsteuer? – 2. Falls die erste Frage zu bejahen ist: Schließt es die Vorschrift aus, dass ein Beamter oder sonstiger Bediensteter der Union, der sich lediglich zur Ausübung der Amtstätigkeit im Dienst der Union im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats als des Herkunftsmitgliedstaats niedergelassen hat, einen weiteren steuerlichen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als dem Tätigkeitsstaat begründet, wenn er einen tatsächlichen Wohnsitz im Tätigkeitsstaat beibehält?
Vorinstanz: BFH 20.11.2024 II R 38/21

**Haus- und Grundbesitz**

Aktenzeichen: II R 11/25 (BFH)
§§: BewG § 218, GG Art. 3 Abs. 1, GG Art. 105 Abs. 2 Satz 1, GG Art. 106 Abs. 6 Satz 1
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: Sächsisches FG 15.1.2025 5 K 612/24

Aktenzeichen: II R 17/25 (BFH)
§§: BewG § 244 Abs. 2
Schlagwörter: **Grundsteuerwert, Grundstück, Wirtschaftliche Einheit**
Rechtsfrage: Nach welchen Kriterien sind die atypischen Grundstücke im Sinne des § 15 Abs. 2 ImmoWertV und die nach § 244 Abs. 2 Satz 1 BewG in die wirtschaftliche Einheit Grundstück einzubeziehenden Anteile des Eigentümers eines Grundstücks an anderem Grundvermögen abzugrenzen? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 12.2.2025 3 K 3090/24

Aktenzeichen: II R 7/25 (BFH)
§§: BewG § 179 Satz 1, BGB § 556 d Abs. 1, BewG § 179 Satz 2, BewG § 184 Abs. 2, BewG § 198 Abs. 1, BewG § 198 Abs. 2, BewG § 265 Abs. 12, BewG § 9 Abs. 2, BGB § 556 e, BGB § 556 g Abs. 1, BGB § 558 Abs. 2, BGB § 558 d Abs. 3
Schlagwörter: **Bedarfsbewertung, Bodenrichtwert, Gemeiner Wert, Gutachten**
Rechtsfrage: 1. Ist bei der typisierten Bewertung bei der Bestimmung des Bodenrichtwerts die tatsächliche Bebauung oder die laut Bebauungsplan maximal zulässige Bebauung zugrunde zu legen? – 2. Kann im Rahmen des Nachweises des niedrigeren gemeinen Werts gemäß § 198 BewG auch nach Inkrafttreten des Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetzes für Bewertungsstichtage bis 22.7.2021 nur mit Gutachten öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts geführt werden? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 18.12.2024 16 K 17071/23

Aktenzeichen: II R 16/25 (BFH)
§§: GrEStG § 16 Abs. 2 Nr. 3, GrEStG § 1 Abs. 1 Nr. 4, BGB § 2034, BGB § 2035, BGB § 883 Abs. 2, BGB § 888 Abs. 1
Schlagwörter: **Grunderwerbsteuer, Vorkaufsrecht, Erwerbsvorgang**

Rechtsfrage: Fällt die Ausübung eines dinglichen Vorkaufsrechts nach einem Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG unter § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG München 29.1.2025 4 K 632/24

Aktenzeichen: II R 4/25 (BFH)

§§: GrEStG § 1 Abs. 3 Nr. 4, GrEStG § 1 Abs. 1, GrEStG § 1 Abs. 2

Schlagwörter: **Grunderwerbsteuer, Erwerbsvorgang**

Rechtsfrage: Kann für Zwecke eines vor dem 6.12.2024 verwirklichten Erwerbsvorgangs nach § 1 Abs. 3 GrEStG ein Grundstück nicht gleichzeitig sowohl der grundbesitzenden Gesellschaft (Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 oder 2 GrEStG) als auch einer anderen Gesellschaft (die zuvor einen Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 3 GrEStG verwirklicht hat) zugerechnet werden? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Münster 16.1.2025 8 K 2744/21 GrE

**Unternehmensbereich**

Gewinnermittlung

Aktenzeichen: VIII R 1/25 (BFH)

§§: EStG § 4 Abs. 4 a, GG Art. 3 Abs. 1, AO § 233 a, AO § 238

Schlagwörter: **Überentnahme, Schuldzinsen, Typisierung, Kürzung, Gleichheitsgrundsatz, Verfassungsmäßigkeit, Zinssatz**

Rechtsfrage: Verstößt die typisierte Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen mit 6 % der Überentnahmen angesichts des strukturellen Niedrigzinsniveaus gegen den allgemeinen Gleichheitssatz und das Übermaßverbot mit der Folge, dass für das Streitjahr 2013 ein Zinssatz von 2 % zugrunde gelegt werden kann? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Baden-Württemberg 5.12.2023 6 K 1177/23

Aktenzeichen: VIII R 4/25 (BFH)

§§: EStG § 18, EStG § 11 Abs. 1 Satz 1, EStG § 4 Abs. 3, EStG § 8 Abs. 1

Schlagwörter: **Corona-Soforthilfe, Freiberufler, Zufluss, Betriebseinnahme, Einnahmeüberschussrechnung**

Rechtsfrage: Stellt die Gewährung einer Corona-Soforthilfe, die unter einer (bedingten) Rückzahlungsverpflichtung steht, im Zeitpunkt der Zahlung eine Betriebseinnahme bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG dar? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: Niedersächsisches FG 13.2.2024 12 K 20/24

Aktenzeichen: X R 30/24 (BFH)

§§: EStG § 3 Nr. 72, EStG § 3 c

Schlagwörter: **Gewinnermittlung, Photovoltaik, Abzugsverbot, Steuerfreie Einnahme, Betriebsausgabe**

Rechtsfrage: Steuerliche Berücksichtigung nachlaufender Betriebsausgaben (hier: Umsatzsteuerzahlung) bei einer ab 2022 steuerbefreiten Photovoltaikanlage: Beinhaltet § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG nur eine Befreiung von der Gewinnermittlungspflicht oder ein Gewinnermittlungsverbot? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Münster 6.11.2024 7 K 105/24 E

Gesellschaften

Aktenzeichen: IV R 2/25 (BFH)

§§: EStG § 5 a Abs. 4 Satz 3 Nr. 3, EStG § 5 a Abs. 4 Satz 4, UmwStG § 24, AO § 163 Abs. 1 Satz 1, AO § 176 Abs. 2

Schlagwörter: **Unterschiedsbetrag, Mitunternehmer, Einbringung, Ausscheiden, Auflösung, Treu und Glauben, Billigkeitserlass**

Rechtsfrage: Durfte der Kläger darauf vertrauen, dass die Einbringung seines Mitunternehmeranteils an einer Schifffahrtsgesellschaft zu Buchwerten in eine von ihm beherrschte andere Personengesellschaft im Streitjahr 2012 entsprechend der seinerzeitigen Verwaltungsauffassung nach dem Tonnageerlass nicht zu einer Auflösung des für ihn festgestellten Unterschiedsbetrags führen werde, und besteht daher ein Anspruch (Ermessensreduzierung auf Null) auf abweichende Feststellung aus Billigkeitsgründen dergestalt, dass der Unterschiedsbetrag nicht aufgelöst wird, sondern auf die aufnehmende Personengesellschaft übergeht? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Hamburg 11.12.2024 2 K 62/21

Körperschaftsteuer

Aktenzeichen: I R 8/25 (BFH)

§§: AO § 42, EStG § 4 Abs. 1 Satz 1, EStG § 5 Abs. 1 Satz 1, EStG § 6 Abs. 1 Nr. 3, EStG § 6 Abs. 1 Nr. 5, KStG § 8 Abs. 1

Schlagwörter: **Gestaltungsmissbrauch, Einlage, Kapitalrücklage, Überschuldung, Forderungsverzicht, Abwicklung, GmbH, Alleingesellschafter**

Rechtsfrage: Gestaltungsmissbrauch bei Einlage in die Kapitalrücklage einer überschuldeten GmbH zur anschließenden Tilgung von Verbindlichkeiten gegenüber der Alleingesellschafterin: Leistet die Alleingesellschafterin einer überschuldeten und sich in Abwicklung ihres Geschäftsbetriebs befindlichen GmbH eine Einlage in deren Kapitalrücklage mit dem alleinigen Zweck, mit den eingelegten Mitteln die gegenüber der Alleingesellschafterin bestehenden Verbindlichkeiten zu bedienen, und werden die Einlage und die Rückzahlungen der Verbindlichkeiten nur buchhalterisch in einem konzerninternen Verrechnungssystem abgebildet, liegt dann ein Gestaltungsmissbrauch vor, als dessen Folge die Gestaltung wie ein Forderungsverzicht der Alleingesellschafterin zu behandeln ist? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Düsseldorf 22.12.2021 7 K 101/18 K, G, F

Gewerbesteuer

Aktenzeichen: III R 28/24 (BFH)

§§: GewStG § 8 Nr. 1 Buchst. d, GewStG § 8 Nr. 1 Buchst. e

Schlagwörter: **Gewerbesteuermessbetrag, Anlagevermögen, Hinzurechnung, Miete**

Rechtsfrage: 1. Stellen die angemieteten Wirtschaftsgüter eines Veranstaltungsbetriebs Anlagevermögen oder Umlaufvermögen dar? – 2. Sind die Aufwendungen für diese Wirtschaftsgüter dementsprechend bei der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG (Miet- und Pachtzinsen) zu berücksichtigen? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 9.7.2024 8 K 8027/21

## Service-Hinweise

**Grootens, Grundsteuergesetz, Bewertungsgesetz – Kommentar** (1.715 Seiten, 169,00 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Mit dem neuen NWB Grundsteuergesetz, Bewertungsgesetz Kommentar stehen Ihnen sowohl fundierte und praxisnahe Kommentierungen der Bundesregelung als auch ausführliche Kommentierungen der jeweiligen abweichenden Landesregelungen zur Verfügung. Der Kommentar unterstützt Sie bei der Anwendung der neuen Bewertungsvorschriften im Rahmen der Hauptfeststellung auf den 1.1.2022 durch eine praxisnahe Kommentierung des neuen Bewertungsrechts (§§ 218-266 BewG). Daneben wird zur Unterstützung bei der Prüfung der Grundsteuerbescheide auch das Grundsteuergesetz umfassend kommentiert, bei dem insbesondere die mit der Grundsteuerreform eingeführten Messzahlenermäßigungen und die neue Grundsteuer C besondere Bedeutung haben. Erste Rechtsprechung zum neuen Recht wurde bereits eingearbeitet.

Durch Newseinschuss und (Online-)Aktualisierungen bleibt der Kommentar laufend aktuell. Zahlreiche Beispiele und Praxishinweise helfen bei der optimalen Mandantenberatung. Besonderer Mehrwert für den Praktiker: In einem separaten Teil C sind aktuelle Kommentierungen der zahlreichen von der Bundesregelung abweichenden Sonderregelungen der Länder enthalten, die in der Online-Version ebenfalls laufend aktualisiert werden.

**Krumm/Paeßens, GrStG – Grundsteuergesetz** (1.064 Seiten, 139,00 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 zweite Auflage legt dar, was für das neue Grundsteuerrecht ab 1.1.2025 wichtig ist. Die Kommentierung des GrStG wird vervollständigt durch eine Darstellung der zugehörigen Vorschriften des Bewertungsgesetzes (§§ 218-266 BewG, inkl. Anlagen) sowie der jeweiligen Landesgrundsteuergesetze. Eingearbeitet sind nicht nur alle Gesetzesänderungen seit der Vorauflage, sondern auch neue Verwaltungsanweisungen und Rechtsprechung sowie die ersten Praxiserfahrungen, die sich aus der bereits seit 2022 angelaufenen Bewertung nach neuem Recht ergaben.

- Mit umfassenden Bezügen zu Abgabenordnung, Verfahrensrecht und Kommunalrecht
- Erlasse zur Anwendung des Grundsteuergesetzes ab 1.1.2025 (AEGrStG) umfangreich eingearbeitet
- Alle abweichenden Landesgrundsteuergesetze sind jeweils explizit kommentiert

**Hofmann, Grunderwerbsteuergesetz – Kommentar** (647 Seiten, 139,00 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Das Grunderwerbsteuerrecht hat in den letzten Jahren an Komplexität gewonnen und wird zunehmend zu einem Transaktionshindernis und eine Spezialmaterie, deren Durchdringung nur noch wenige Berater für sich in Anspruch nehmen können. Ziel dieses Werkes ist es, weiterhin eine verständliche Darstellung der Thematik unter Einbeziehung der aktuellen Rechtsprechung sowie der Verwaltungsauffassung zu gewährleisten, Praktikern eine echte Hilfe zu sein und überdies zum wissenschaftlichen, vor allem aber praktischen Diskurs zu Detailfragen des Grunderwerbsteuerrechts beizutragen. Neu in der umfassend aktualisierten und überarbeiteten 12. Auflage:

- Erhebliche Änderungen in der Grunderwerbsteuer
- Einführung von § 1 Abs. 2 b und § 1 Abs. 2 c GrEStG
- Share-Deal-Reform 2021
- Jahressteuergesetz 2024

**Beitler/Bücher/Drees/Nienhaus/Polte, Grunderwerbsteuer bei Share-Deals und Umstrukturierungen** (235 Seiten, 49,99 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)

Die Grunderwerbsteuer gehört mittlerweile zu den klassischen Themen der Gesellschaftsbesteuerung. In der Unternehmenspraxis ist die Grunderwerbsteuer ein nicht zu unterschätzender Kostenfaktor. Der Praxisleitfaden enthält eine Darstellung der grunderwerbsteuerrechtlichen Problemfelder sowohl beim klassischen Share-Deal (Anteilsverkauf) als auch bei einer Umwandlung oder Unternehmensumstrukturierung. Der systematische Aufbau des Buchs – von den Steuerbarkeiten inkl. Übergangsregelungen, den Steuerbefreiungen, der Steuerschuldnerschaft bis hin zu den verfahrensrechtlichen Zuständigkeiten – ermöglicht eine schnelle Einarbeitung in das Rechtsgebiet. Zahlreiche Fallbeispiele und Grafiken zu den gängigen Übertragungsmodellen stellen den nötigen Praxisbezug her und erleichtern das Verständnis der oftmals sehr komplexen Regelungen. Damit können im Tagesgeschäft grunderwerbsteuerliche Nachteile vermieden und vorhandene Gestaltungsspielräume erkannt werden.

**Jung, Grunderwerbsteuer in Erbfällen und bei Erbauseinandersetzungen mit Anteilen an Grundstücksgesellschaften** (174 Seiten, 99,00 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 vorliegende Arbeit untersucht die Grunderwerbsteuer in Erbfällen und bei Erbauseinandersetzungen mit Anteilen an Grundstücksgesellschaften. Die Schnittstelle zwischen Erbrecht, Gesellschaftsrecht, Erbschaftsteuerrecht und Grunderwerbsteuerrecht bildet hierbei den praxisrelevanten Untersuchungsgegenstand, da Grundstücke oftmals über Familiengesellschaften als Nachfolgevehikel gehalten werden.

Nach der Darstellung des zivilrechtlichen und grunderwerbsteuerlichen Instrumentariums werden grunderwerbsteuerliche Spezialaspekte rechtsdogmatisch analysiert. Durch den Vergleich von Praxisbeispielen mit unterschiedlichen Rechtsformen, Nachfolgeklauseln und Beteiligungsstrukturen werden jeweils Gemeinsamkeiten und Unterschiede identifiziert. Darauf aufbauend werden Empfehlungen für die Kautelarpraxis entwickelt. Vorteile auf einen Blick:

- Umfassende Darstellung eines rechtlich komplexen und praxisrelevanten Themas

– Zahlreiche Praxisbeispiele mit unterschiedlichen Rechtsformen, Nachfolgeklauseln und Beteiligungsstrukturen
– Praxisrelevante Gestaltungsansätze

**Schmid, Steuerfallen im Erbrecht** (366 Seiten, 59,00 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Das Buch stellt kurz, kompakt und praxisrelevant alle wesentlichen Bereiche der erbrechtlichen Praxis dar, in denen es zu Schnittstellen mit dem Steuerrecht (Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, Einkommensteuerrecht und Grunderwerbsteuerrecht) kommt oder kommen kann. Dabei konzentrieren sich die Ausführungen im Buch in erster Linie auf das Privatvermögen und bieten einen verständlichen Rundumschlag für jeden, der einen Einstieg in die komplexe Materie sucht oder vorhandene Kenntnisse erweitern und vertiefen will. Die 3. Auflage berücksichtigt u.a. die Änderungen in Gesetzgebung (inklusive Richtlinien, Erlasse und Verordnungen), die rechtliche Kasuistik sowie die praktische Handhabe der Finanzverwaltung zum Stand Januar 2025. Der Autor behandelt u.a. die folgenden Themen, deren steuerrechtliche Bezüge und erklärt, was im konkreten Fall zu tun ist. Auszug aus den Themen:

– Vorweggenommene Erbfolge
– Erbauseinandersetzung
– Pflichtteilsrecht
– Steuerliche Bewertung
– Testamentsgestaltung
– Anzeigenpflichten
– Ausschlagung
– Erbfall mit Auslandsbezug

Das Buch bietet den erforderlichen Überblick zu den möglichen „Steuerfallen im Erbrecht" und erleichtert mit verständlichen Informationen die Arbeit mit steuerrechtlichen Themen im Erbrecht.

**Rüttenauer, Erbschaftsteuer** (157 Seiten, 34,99 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)

Die Aufgabenstellungen in Steuerkanzleien und Unternehmenssteuerabteilungen ändern sich mit zunehmender Dynamik. Die Beurteilung von Sachverhalten gestaltet sich anspruchsvoller und schneller Wissenserwerb in neuen Bereichen wird erforderlich. Hier setzt die Reihe „#steuernkompakt" an: Knapp und auf den Punkt gebracht bietet sie einen fundierten Überblick über das jeweilige Rechtsgebiet. Dabei liegt der Schwerpunkt auf einem praxisorientierten Einstieg, auf wichtigen Beratungsfragen und häufigen Fehlerquellen in der Mandatsbetreuung. Der fallbezogene Aufbau der Bände mit Beispielen, Grafiken und Übersichten macht Leser:innen schnell fit im jeweiligen Steuerrechtsgebiet.

Im vorliegenden Band „Erbschaftsteuer" erläutert der Autor die Grundzüge des Erbschaftsteuerrechts und spricht wesentliche Praxisfragen an. Enthalten sind zudem Ausführungen zur Bewertung des Vermögens für Erbschaftsteuerzwecke, mit besonderem Fokus auf die Bewertung von Unternehmensvermögen. Für die 2. Auflage wurde der Band umfassend aktualisiert.

**Sikorski, AO – Praxiskommentar** (1.695 Seiten, 139,00 Euro, Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Genthiner Str. 30 g, 10785 Berlin; Tel. 030/250085-0, Fax 030/250085-305; esv@esvmedien.de)

Mit dem Praxiskommentar zum steuerlichen Verfahrensrecht bleiben Sie in allen Anwendungs- und Beurteilungsfragen einer steuerlichen Kerndisziplin erstklassig beraten. Das Expertenteam um Ralf Sikorski führt Sie zielgerichtet durch die wichtigsten Themen und Fallstricke des aktuellen Besteuerungsverfahrens.

– Alle Rechtsgrundlagen im Blick mit prägnanten Kommentierungen zur Abgabenordnung, zum AO-Anwendungserlass sowie weiteren Verwaltungsanweisungen unter Berücksichtigung der aktuellen Rechtsprechung
– Typische Fehlerquellen erkennen und Unstimmigkeiten in Steuerbescheiden und Schriftverkehr korrigieren
– Bereit für die Digitalisierung der Finanzverwaltung und was an technischen Neuerungen aus Sie zukommt
– Auf Augenhöhe kommunizieren mit sicheren Verfahrenskenntnissen und Formulierungen – ob gegenüber Finanzbehörden, Mandanten oder in der Kanzlei

Die umfassend geprüfte und erweiterte 2. Auflage berücksichtigt neben der fortgeführten Rechtsprechung und aktuellen Verwaltungsanweisungen auch die jüngsten Änderungsgesetze, u.a. das Zukunftsfinanzierungsgesetz, das Kreditzweitmarktförderungsgesetz, das Wachstumschancengesetz und das Postrechtsmodernisierungsgesetz.

**Seefelder, Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)** (135 Seiten, 59,90 Euro, HDS-Verlag, Harald Dauber, Karl-Benz-Straße 19/1, 71093 Weil im Schönbuch, Tel. 07157/65162, Fax 07157/620294; info@hds-verlag.de)

Die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen der GmbH sind sehr flexibel und damit lässt sich diese Rechtsform vorwiegend für personalistisch geprägte Unternehmen einsetzen. Die Gesellschafter der GmbH verfügen über eine starke Stellung, weshalb letztlich sie entscheiden, was die Geschäftsführer zu tun haben. Aber sie haften für die Verbindlichkeiten der GmbH nicht persönlich, sondern nur mit ihrer Einlage.

Das Buch gibt einen Überblick über die Rechtsform der GmbH und enthält Tipps und Checklisten sowie Mustervorlagen für Gesellschaftsverträge und für besondere Regelungen im Gesellschaftsvertrag, etwa für Sacheinlagen, für die Bewertung von Anteilen bei Ausscheiden von Gesellschaftern und für Wettbewerbsverbote von Gesellschaftern. Außerdem abgedruckt sind Muster für Einladungen zur Gesellschafterversammlung, zur Ergänzung der Tagesordnung, zur Stimmrechtsvollmacht bei Abstimmung in Gesellschafterversammlungen, für Gesellschafterbeschlüsse, für Geschäftsordnungen, für Leistungen auf die Geschäftsanteile, für eine Gesellschafterliste, einem Katalog zustimmungsbedürftiger Geschäfte und für Protokollierungen von Versammlungen sowie ein Fallbeispiel einer Unternehmensgründung von drei Freunden, die sich mittels einer GmbH gemeinsam selbständig machen. Die 3. Auflage wurde umfassend überarbeitet und inhaltliche erweitert.

**Klein/Müller/Arens/Bietmann, Praxishandbuch der GmbH** (954 Seiten, 149,00 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Dieses Werk stellt die GmbH mit all ihren Besonderheiten praxisnah dar. Es gliedert sich übersichtlich in einen gesellschaftsrechtlichen und einen steuerrechtlichen Teil. Im gesellschaftsrechtlichen Teil erfahren Sie alles Wesentliche über die relevanten Aspekte einer GmbH – von der Gründung über die Stammeinlage, Organe und Mitgliedschaft bis zur Beendigung. Beispiele und Formulierungshilfen helfen Ihnen, die sinnvollste Gestaltung für die jeweilige Situation in der GmbH zu realisieren.

Schwerpunktthema im steuerrechtlichen Teil ist die Darstellung des Körperschaftsteuerrechts. Ausführliche Erläuterungen zu praxisrelevanten Themen wie der verdeckten Gewinnausschüttung oder zu Gewerbesteuer und Umsatzsteuer helfen Ihnen, Gestaltungsmöglichkeiten optimal auszuschöpfen. Weitere Themen dieses Teils sind u.a.: steuerliche Folgen bei der Gründung, Fragen im Zusammenhang mit Aufsichtsratsbezügen, zur Organschaft, zum Steuerabzugsverfahren, zur Besteuerung der Gesellschafter, Haftungsfragen und die Besteuerung der GmbH in der Liquidation.

Die 5. Auflage wurde um einen dritten Teil mit Fällen aus der Praxis erweitert. Die Online-Version enthält überdies einen Anhang mit Vertragsmustern. Berücksichtigt wurden u.a. das Jahressteuergesetz 2024 und das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz. Rechtsstand des Praxishandbuchs ist der 31.12.2024.

Veranstaltungen

## Anlagenbuchhaltung Spezial: Immaterielle Vermögensgegenstände

### Ziel

Für viele Unternehmen sind immaterielle Vermögensgegenstände bedeutende Werttreiber. Jedoch ist die bilanzielle Abbildung nach HGB und IFRS sowie dem Steuerrecht häufig sehr komplex und die bilanziellen Möglichkeiten werden nicht genutzt. Informieren Sie sich in diesem Seminar über Ansatz, Bewertung und Ausweis von selbst geschaffenen und erworbenen immateriellen Vermögengegenständen nach HGB, IFRS und Steuerrecht. Anhand von Praxisbeispielen erläutert unser Referent die neuesten Rechtsgrundlagen und verdeutlicht Ihnen, wie Sie handels- und steuerrechtliche Gestaltungspotenziale optimal nutzen.

### Inhalte

Bilanzierung nach Handels- und Steuerbilanz
- Anlage vs. Umlaufvermögen
- Immaterielle vs. materielle Vermögensgegenstände
- Überblick DRS 24
- Zugangsformen immaterieller Vermögensgegenstände
- Aktivierungsvoraussetzungen, -pflichten, -wahlrechte, -verbote
- Ausweisvorschriften und Anhangangaben, Anlagenspiegel
- Digitale Wirtschaftsgüter (BMF vom 22.2.2022)

Erst- und Folgebewertung
- Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- Handels- und steuerrechtliche Herstellungskostendefinition
- Nutzungsdauerschätzung und gesetzliche Vermutung (HGB)
- Beizulegender Zeitwert (Grundlagen)
- Niederstwertprinzip, Abschreibung und Wertaufholung

Selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände
- Abgrenzung von Forschungs- und Entwicklungskosten
- Dokumentationserfordernisse und Aufgabenerweiterung von Controlling und Projektmanagement
- Bilanzpolitische und bilanzanalytische Aspekte des Aktivierungswahlrechts
- Latente Steuerabgrenzung, Ausschüttungssperre

Geschäfts- oder Firmenwert
- Erstbewertung und Kaufpreisallokation, Folgebewertung
- Werthaltigkeitsuntersuchung
- Vergleich von Handels- und Steuerbilanz

Geleistete Anzahlungen
- Gesonderter Ausweis geleisteter Anzahlungen
- Immaterielle Vermögensgegenstände in der Entwicklung
- Ausweis im Anlagenspiegel

Bilanzierung von Software
- Erworbene vs. selbst erstellte Software
- Anschaffungsneben-, nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- Aktivierungsfähige Ausgaben vs. Sofortaufwand, Abschreibungsbeginn
- Softwareanpassungen: Update und Upgrade
- Domains und Homepages
- Cloud-Lösungen

Bilanzierung von entgeltlich erworbenen immateriellen VG
- Besonderheiten bei Markenrechten, Patenten, Lizenzen etc., Markenbewertungsverfahren

Immaterielle Vermögenswerte nach IFRS
- Definitions- und Ansatzkriterien
- Bestimmbare vs. nicht bestimmbare Nutzungsdauer
- Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögenswerte
- Sonderthemen: Goodwill- und Cloudbilanzierung
- Bilanzierung von zur Eigennutzung erstellten Websites
- Aktuelle Entwicklungstendenzen der IFRS

### Nutzen

- Hinweise zu Aktivierungswahlrechten und Bewertungsspielräumen
- Einschätzung der Auswirkung auf ratingrelevante Kennzahlen
- Rechtssichere Bilanzierung von Goodwill, Software und selbst erstellten Patenten

### Termine und Orte

Termin: 8.7.2025 Online | Zeit: 09:15 – 17:15
Dauer: 6,5 Zeitstunden | Ort: An Ihrem PC

**Teilnahmegebühr:** 695,00 Euro p.P. zzgl. gesetzl. USt
**Buchungscode:** 3534
**Informationen:** http://www.nwb-akademie.de/