

Inhaltsübersicht

1. Erleichterung für Grenzpendler: Deutschland und Niederlande einigen sich auf neue Homeoffice-Regelung.....	1
2. Aktivierungsverbot für eine vom Schuldner bestrittene Forderung	1
3. Keine Differenzbesteuerung bei anteiligem Recht zum Vorsteuerabzug am Liefergegenstand	2
4. Gesellschafterdarlehen an eine vermögensverwaltende Personengesellschaft.....	2
5. Bis 2022 in Betrieb genommene Photovoltaikanlagen: Inanspruchnahme der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung prüfen...	3
6. Geschäftsleitende Holding-Personengesellschaft als Organträgerin	3
7. Beginn der Gewerbesteuerpflicht eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft.....	4
8. Nachbesserungen des thüringischen Grundsteuergesetzes geplant.....	4

1. Erleichterung für Grenzpendler: Deutschland und Niederlande einigen sich auf neue Homeoffice-Regelung

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden wird angepasst: Künftig sollen Grenzpendlerinnen und Grenzpendler bis zu 34 Tage im Jahr von zu Hause aus arbeiten können, ohne dass sich dadurch ihre steuerliche Situation ändert.

Die nun angekündigte Änderung sieht vor, dass bis zu 34 Tage Homeoffice pro Jahr steuerlich so behandelt werden, als wären sie im Tätigkeitsstaat – also z.B. in den Niederlanden – erbracht worden. Damit entfällt für diese Tage eine doppelte Aufteilung des Einkommens zwischen den Staaten, was den administrativen Aufwand für die Betroffenen deutlich reduziert.

📌 Hinweis:

Die neuen Regeln müssen noch von den jeweiligen nationalen Parlamenten bestätigt werden.

2. Aktivierungsverbot für eine vom Schuldner bestrittene Forderung

Im Streit stand, ob und in welcher Höhe eine von der Stpfl. vorgenommene Einzelwertberichtigung im Streitjahr 2014 in Ansatz gebracht werden kann. Der Stpfl. betrieb eine Unternehmensberatung, deren Gewinn durch Bestandsvergleich ermittelt wurde. Die Bilanz auf den 31.12.2014 wurde am 13.5.2016 erstellt. In dieser Bilanz wurden Forderungen gegen den Kunden E aus Beratungsleistungen ausgewiesen, die in voller Höhe wertberichtigt wurden. Der Stpfl. führte diverse Argumente für diese Einzelwertberichtigung an. Das FA wollte diese insbesondere deshalb nicht anerkennen, weil ein Mahnverfahren und Vollstreckungsmaßnahmen nicht eingeleitet wurden.

Das FG Münster bestätigt nun aber mit Urteil vom 26.3.2025 (Az. 7 K 2394/20 E,G) die Zulässigkeit der Wertberichtigung. Entscheidend sei der Umstand, dass in einem Schreiben des Rechtsanwalts des Kunden vom 11.11.2014 der Anspruch aus der Beratungsleistung insgesamt bestritten wurde. Das FG führt hierzu aus:

- » **Forderungen eines Dienstleisters** auf Bezahlung sind in dem Zeitpunkt zu aktivieren, in dem dieser seine Dienstleistung vertragsgemäß erbracht hat. Auf die Rechnungsstellung und ggf. eine später eintretende Fälligkeit kommt es für die Aktivierung grundsätzlich nicht an. Daher hatte die Stpfl. die unterjährig jeweils monatlich gegenüber der Fa. E entstandenen Ansprüche aus dem abgeschlossenen Beratervertrag zunächst zutreffend jeweils als Forderung im Rahmen ihrer laufenden Buchführung gewinnwirksam erfasst. Die in den Monaten Januar bis Juli mit der Leistungserbringung entstandenen Forderungen waren unterjährig bis zum Bestreiten durch Anwaltsschriftsatz im November 2014 als rechtlich hinreichend sicher einzustufen.
- » Die Stpfl. durfte auf Grund des vollständigen Bestreitens durch die Fa. E im November 2014 die offenen Forderungen in der Steuerbilanz zum Bilanzstichtag 31.12.2014 nicht (mehr) aktivieren. Es bestand insoweit **kein Aktivierungswahlrecht**, sondern sowohl für die Handels- als auch – was entscheidend ist – für die Steuerbilanz ein **Aktivierungsverbot**. Daher wurde die Netto-Summe der einzelnen Forderungen im Ergebnis zutreffend durch eine Teilwertabschreibung auf Null ausgebucht. Auf Grund des Bestreitens mit Anwaltsschriftsatz sprechen die tatsächlichen Gesamtumstände dafür, dass die Stpfl. – wirtschaftlich betrachtet – mit der Zahlung der noch offenen Forderungen zum Bilanzstichtag nicht mehr fest rechnen konnte und durfte.
- » Das **Vorsichtsprinzip** in Form des Realisationsprinzips ist als „zwingendes Prinzip“ auch für die

Steuerbilanz zu beachten. Der Ansatz einer bestrittenen Forderung mit ihren Anschaffungskosten (Nennwert) oder einem darunterliegenden Teilwert kommt daher grundsätzlich nicht in Betracht.

- » Für die vorliegende Beurteilung sind **etwaige Erfolgsaussichten** eines möglichen oder ggf. auch bereits laufenden Gerichtsprozesses nicht von Bedeutung. Insoweit ist auch der Ansatz mit einem Zwischenwert zwischen den Anschaffungskosten und Null nicht zulässig. Denn die Aktivierung einer rechtlich entstandenen Forderung ist nicht nur dann nicht zulässig, wenn sie bereits am Bilanzstichtag bestritten war, sondern auch dann, wenn der Stpfl. nach den Umständen des Falles schon am Bilanzstichtag damit rechnen musste, dass der Verpflichtete oder Dritte den Anspruch bestreiten wird.

3. Keine Differenzbesteuerung bei anteiligem Recht zum Vorsteuerabzug am Liefergegenstand

Vor allem auch im Gebrauchthandel wird oftmals von der umsatzsteuerlichen Differenzbesteuerung Gebrauch gemacht. Hierbei schuldet der Gebrauchtwarenhändler beim Wiederverkauf nur Umsatzsteuer auf die Differenz zwischen Verkaufspreis und seinem Einkaufspreis, sofern er die Ware ohne Recht zum Vorsteuerabzug (regelmäßig von Privatpersonen) erwirbt. Dies ist vorteilhaft, da bei regulärer Umsatzsteuer der Umsatzsteuer auf die Ausgangsumsätze kein Vorsteuerabzug aus den Eingangsumsätzen gegenübersteht, da insoweit kein Erwerb von einem anderen Unternehmer erfolgte.

Der Anwendungsbereich der Differenzbesteuerung unterliegt allerdings engen Grenzen. Der BFH hat nun in der Entscheidung vom 11.12.2024 (Az. XI R 9/23) mit Verweis auf die einschlägige Rechtsprechung des EuGH klargestellt, dass die Anwendung der Differenzbesteuerung dann ausscheidet, wenn am Liefergegenstand ein teilweiser Vorsteuerabzug bestand. Im Streitfall ging es um die Lieferung gebrauchter Waschkommoden, die restauriert und mit Hilfe neuer Teile zu neuwertigen Waschtischen umgearbeitet wurden (sog. Upcycling). Konkret setzten sich die Waschkommoden zusammen aus einer (ohne Recht zum Vorsteuerabzug von einer Privatperson erworbenen) Kommode und aus (mit Recht zum Vorsteuerabzug erworbenen) Sanitärgegenständen (Waschbecken, Armaturen usw.). Die Lieferung der so hergerichteten Waschkommode konnte nicht der Differenzbesteuerung unterworfen werden, sondern unterlag nach den normalen Regeln der Umsatzsteuer.

🔔 Hinweis:

Bei der Lieferung an Privatpersonen ist dies finanziell ungünstig, da eine höhere Umsatzsteuer anfällt, welche entweder an die Kunden weitergegeben werden muss, oder die der Unternehmer zu tragen hat.

🔔 Handlungsempfehlung:

Diese Rechtsprechung trifft in der Praxis auf eine Vielzahl an Fällen zu. Entscheidend ist insoweit, dass durch die Be-/Verarbeitung oder Ergänzung ein neu zusammengesetztes Gesamtprodukt entsteht. Anders hätte es sich im Streitfall hingegen verhalten, wenn an den Kunden zunächst eine Kommode und ein Waschbecken geliefert und anschließend der Zusammenbau als selbständiger Umsatz ausgeführt würde, da dann je nach Vertragsgestaltung von mehreren Leistungen auszugehen wäre. Die Lieferung der Kommode als eigenständige Leistung unterläge dann der Differenzbesteuerung.

4. Gesellschafterdarlehen an eine vermögensverwaltende Personengesellschaft

Der vom BFH zu entscheidende Streitfall stellte sich im Kern recht schlicht dar: Es ging um eine vermögensverwaltende Personengesellschaft, deren Tätigkeit in der Vermietung einer dieser gehörenden Immobilie lag. Mithin erzielten die Gesellschafter dieser Gesellschaft hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Nun hatte eine Gesellschafterin der Gesellschaft zur Finanzierung des Erwerbs der Immobilie ein größeres Darlehen gegeben. Dieses wurde verzinst und strittig war, ob diese Zinsaufwendungen als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften anzusetzen sind.

Der BFH hat mit Entscheidung vom 27.11.2024 (Az. I R 19/21) den Werbungskostenabzug der Zinsen für das Gesellschafterdarlehen verneint, soweit die Darlehensgeberin selbst an der Gesellschaft beteiligt ist. Entscheidend ist, dass eine vermögensverwaltende Personengesellschaft steuerlich transparent behandelt wird. Das heißt deren Wirtschaftsgüter – und Einnahmen und Ausgaben – werden anteilig den Gesellschaftern zugerechnet. Für eine durch die vermögensverwaltende Personengesellschaft vorgenommene Vermietung eines Grundstücks folgt daraus, dass Mietverträge zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern steuerrechtlich nicht anzuerkennen sind, wenn und soweit diesen das Grundstück bzw. das Nutzungsrecht an dem Grundstück anteilig zuzurechnen ist.

Gleiches gilt für Darlehensverträge zwischen der vermögensverwaltenden Personengesellschaft und ihrem Gesellschafter. Soweit dem Gesellschafter eine Forderung oder eine Verbindlichkeit aus einem Darlehensvertrag mit seiner Gesellschaft steuerrechtlich zuzurechnen ist, fallen Gläubiger und Schuldner des Vertrags zusammen, so dass die Forderung bei Maßgabe der steuerrechtlichen Betrachtung für Besteuerungszwecke erlischt (sogenannte Konfusion). In diesem Umfang ist die schuldrechtlich wirksame Vereinbarung steuerrechtlich nicht anzuerkennen mit der Folge, dass entsprechende Zinsen beim Darlehensnehmer keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen und beim Darlehensgeber nicht zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen zählen. Das Darlehen ist mithin steuerlich als Einlage zu behandeln.

Handlungsempfehlung:

Vermögensverwaltende Personengesellschaften kommen in der Praxis sehr häufig vor. Dies insbesondere im Immobilienbereich. Steuerlich weisen diese Besonderheiten auf, so dass es sinnvoll ist, im Einzelfall steuerlichen Rat einzuholen.

5. Bis 2022 in Betrieb genommene Photovoltaikanlagen: Inanspruchnahme der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung prüfen

Bis 2022 war die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen regulär mit Umsatzsteuer belegt. Anlagenbetreiber haben in diesen Konstellationen vielfach auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet, um den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Anlage zu erreichen und mithin nur den Nettobetrag der Anlage finanzieren zu müssen. Dies hatte dann aber auch zur Folge, dass diese Anlagenbetreiber die umsatzsteuerlichen Pflichten zu erfüllen hatten, so Umsatzsteuer-Voranmeldungen und eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abzugeben hatten und auf den Eigenverbrauch entfiel Umsatzsteuer.

Insoweit ist zu beachten, dass der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung den Stpfl. für fünf Jahre bindet. Ist nun diese fünfjährige Bindungsfrist abgelaufen, so kann der Unternehmer durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt zur Kleinunternehmerregelung wechseln. Der Wechsel erfolgt zu Beginn des folgenden Kalenderjahres. Dies entbindet dann von den umsatzsteuerlichen Pflichten und erspart die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch des Stroms.

Handlungsempfehlung:

In diesen Fällen sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats geprüft werden, welche Optionen umsatzsteuerlich bestehen und im jeweiligen Fall vorteilhaft sind.

Hinweis:

Bei ab dem 1.1.2023 errichteten Photovoltaikanlagen stellt sich diese Frage regelmäßig nicht mehr, da die Lieferung und Installation dieser Anlagen nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet ist (Nullsteuersatz bei der Umsatzsteuer) und daher ein Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nicht mehr erforderlich ist.

6. Geschäftsleitende Holding-Personengesellschaft als Organträgerin

Im Rahmen einer Organschaft bei der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer kann Organgesellschaft nur eine Kapitalgesellschaft sein. Organträger kann dagegen auch eine Personengesellschaft sein. Dies setzt allerdings voraus, dass die Personengesellschaft eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Eine gewerbliche Prägung im Falle einer

klassischen GmbH & Co. KG wäre insoweit nicht ausreichend.

Der BFH hat nun mit Urteil vom 27.11.2024 (Az. I R 23/21) eine wichtige Entscheidung für die Gestaltungspraxis gefällt. Und zwar hat das Gericht klargestellt, dass eine gewerbliche Tätigkeit in diesem Sinne auch dann vorliegt, wenn die Organträger-Personengesellschaft ausschließlich als geschäftsleitende Holding tätig ist. Konzerninterne entgeltliche Dienstleistungen oder andere zusätzliche gewerbliche Aktivitäten sind in einem solchen Fall nicht erforderlich.

Damit entscheidet der BFH ausdrücklich gegen die Auffassung der FinVerw, welche an die gewerbliche Tätigkeit einer geschäftsleitenden Holding zusätzliche Anforderungen stellt.

Demgegenüber hält der BFH an seiner Rechtsprechung zur geschäftsleitenden Holding fest und überträgt sie auf die Voraussetzungen einer Organträger-Personengesellschaft nach dem Körperschaftsteuergesetz. Notwendig – aber auch ausreichend – ist eine gewerbliche Tätigkeit i.S.d. Einkommensteuergesetzes. Eine solche Tätigkeit kann auch unter den für eine geschäftsleitende Holding entwickelten Kriterien vorliegen. Eine zusätzliche gewerbliche Betätigung, z.B. in der Form der Erbringung entgeltlicher Dienstleistungen, ist auch im Rahmen der ertragsteuerlichen Organschaft nicht zwingend erforderlich.

Deutlich stellt der BFH aber auch heraus, dass eine Organträger-Personengesellschaft gerade nicht jeder (vermögensverwaltende) Holding-Mantel, sondern nur eine (gewerblich tätige) geschäftsleitende Holding sein kann, wobei zwischen der rein vermögensverwaltenden Ausübung von Gesellschafterrechten und der gewerblichen Tätigkeit durch Ausübung einer einheitlichen Leitung ein erheblicher Unterschied besteht.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall sollte sorgfältig dokumentiert werden, dass die Holding tatsächlich auch geschäftsleitend tätig wird. Erforderlich ist in diesem Zusammenhang, dass die geschäftsleitende Holding planmäßig Unternehmenspolitik betreibt oder auf andere Weise einen entscheidenden Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Tochtergesellschaften ausübt. Insoweit muss stets eine Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls erfolgen. Insbesondere kann angeführt werden, dass die Geschäftsführer der Holding-Personengesellschaft regelmäßig an Geschäftsführersitzungen teilnehmen, in deren Rahmen das Tagesgeschäft der Tochtergesellschaften erörtert und bestimmt wird.

Hinweis:

Die FinVerw geht bislang – und dem folgend die Gestaltungspraxis – davon aus, dass die Tätigkeit ausschließlich als geschäftsleitende Holding nicht ausreichend ist. Die FinVerw dürfte diese zu enge Auslegung nun nicht mehr aufrecht erhalten können.

7. Beginn der Gewerbesteuerpflicht eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft

Kapitalgesellschaften unterliegen stets („kraft Rechtsform“) der Gewerbesteuer. Mithin beginnt für eine Kapitalgesellschaft die Gewerbesteuerpflicht mit der Errichtung der Gesellschaft. Dies ist anders bei Personenunternehmen, also Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Diese unterliegen nur dann und auch erst dann der Gewerbesteuerpflicht, wenn ein stehender Gewerbebetrieb begründet worden ist. Maßgebend für den Beginn des Gewerbebetriebs ist der Beginn der werbenden Tätigkeit. Für den Beginn der werbenden Tätigkeit ist entscheidend, wann die Voraussetzungen für die erforderliche Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr tatsächlich erfüllt sind, so dass sich das Unternehmen daran mit eigenen gewerblichen Leistungen beteiligen kann. Dies führt allerdings in der Praxis dazu, dass Vorbereitungshandlungen vor Beginn der werbenden Tätigkeit bei der Gewerbesteuer – anders als bei der Einkommensteuer – noch unbeachtlich sind. Solche Aufwendungen können also gewerbesteuerlich nicht geltend gemacht werden.

Dies bestätigt der BFH erneut mit Urteil vom 20.2.2025 (Az. IV R 23/22). Im Hinblick auf den **Beginn der werbenden Tätigkeit** ist zu differenzieren:

- » Ist **Gegenstand der Unternehmung** der Handel, stellt der Vertragsschluss über den Erwerb der zu veräußernden Gegenstände den frühestmöglichen Zeitpunkt für den Beginn der werbenden Tätigkeit dar.
- » Bei einem Dienstleistungsunternehmen beginnt die werbende Tätigkeit regelmäßig mit der **tatsächlichen Tätigkeitsaufnahme**. So beginnt die sachliche Gewerbesteuerpflicht eines Hotelbetriebs mit der Eröffnung des Hotels. Der Bau eines Hotels, mit dessen Betrieb erst nach der Fertigstellung begonnen werden soll, begründet dagegen noch keine sachliche Gewerbesteuerpflicht.
- » Auch die Tätigkeit einer gewerblich geprägten, vermögensverwaltenden Personengesellschaft führt zu einem stehenden Gewerbebetrieb. Die sachliche Gewerbesteuerpflicht einer derartigen Personengesellschaft beginnt mit der Aufnahme ihrer **vermögensverwaltenden Tätigkeit**.

Was als werbende Tätigkeit anzusehen ist, richtet sich nach dem von der Gesellschaft verfolgten Ge-

genstand ihrer Tätigkeit. Bei Personengesellschaften kann zur Bestimmung des Beginns ihrer sachlichen Gewerbesteuerpflicht nicht auf die Absichten der an ihr beteiligten Gesellschafter abgestellt werden. Maßgeblich bleibt die von der Personengesellschaft tatsächlich ausgeübte Tätigkeit.

Mithin macht es für den Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht einen Unterschied, ob die Personengesellschaft ein mit einem Hotel zu bebauendes Grundstück in der Absicht erwirbt, die Hotelimmobilie nach Abschluss der Baumaßnahmen an einen Erwerber zu veräußern, oder ob die Personengesellschaft ein derartiges Grundstück in der Absicht erwirbt, das errichtete Hotel nach Abschluss der Baumaßnahmen mit verändertem Gesellschafterbestand selbst zu betreiben.

🔹 Handlungsempfehlung:

Soweit möglich, sollten Aufwendungen vor Aufnahme der werbenden Tätigkeit vermieden oder möglichst gering gehalten werden. Ansonsten ist zu berücksichtigen, dass diese gewerbesteuerlich nicht geltend gemacht werden können.

8. Nachbesserungen des thüringischen Grundsteuergesetzes geplant

Das Thüringische Grundsteuergesetz soll punktuell nachgebessert werden. Grund hierfür ist, dass deutlich geworden ist, dass die Anwendung des Bundesmodells eine finanzielle Unwucht zu Lasten der Wohnzwecken dienenden Grundstücke mit sich bringt. Dies soll nun besser austariert werden. Vorgeesehen ist, dass in dem neuen Landesgesetz einerseits die thüringischen spezifischen Steuermesszahlen für Wohnen und Nichtwohnen festgelegt werden. Den Kommunen soll andererseits die Möglichkeit eingeräumt werden, im Bereich der Grundsteuer B differenzierte Hebesätze für Wohnen und Nichtwohnen festzulegen. Wenn der Landtag diesem Vorhaben zustimmt, können die differenzierten Hebesätze von den Kommunen ab 2026 eingeführt werden. Die Festlegung der neuen Regelungen für die Steuermesszahlen wäre aus technischen Gründen frühestens ab 2027 möglich.

🔹 Hinweis:

Der weitere Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten. Handlungsbedarf besteht für die Grundstückseigentümer nicht.