

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Freiberufliche Tätigkeit einer Ärzte-Partnerschaft
- Neue Rechtslage für Kleinunternehmer
- Anscheinsbeweis für Privatnutzung eines betrieblichen Kfz
- Kein Werbungskostenabzug für Umzug zur Begründung eines häuslichen Arbeitszimmers
- Grunderwerbsteuer und nachträgliche Sonderwünsche beim Hausbau
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Juni 2025

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Juni-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 5.5.2025).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Freiberufliche Tätigkeit einer Ärzte-Partnerschaft

Eine zahnärztlich tätige Partnerschaft, an der sieben Zahnärzte beteiligt sind, erzielt freiberufliche Einkünfte, auch wenn sich einer der Zahnärzte ganz überwiegend um die kaufmännische Führung der Partnerschaft kümmert und nur äußerst geringfügig zahnärztlich tätig wird.

Hintergrund: Freiberufliche Einkünfte unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Zu den Freiberuflern gehören insbesondere Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure und Architekten.

Sachverhalt: M war Zahnarzt und Partner einer zahnärztlich tätigen Partnerschaftsgesellschaft, die aus insgesamt sieben Zahnärzten bestand. M nahm vor allem die kaufmännischen Angelegenheiten der Partnerschaft wahr und kümmerte sich um die Instandhaltung der medizinischen Geräte. Im Streitjahr 2010 beriet M lediglich fünf Patienten; am Behandlungsstuhl wurde er nicht tätig. Das Finanzamt stellte den Gewinn der Partnerschaft als gewerblich fest und begründete dies damit, dass M nicht freiberuflich tätig geworden sei.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage der Partnerschaft statt:

- Eine Personengesellschaft ist freiberuflich tätig, wenn sämtliche Gesellschafter Freiberufler sind, also die **persönliche Berufsqualifikation** eines freien Berufs erfüllen, und eine freiberufliche **Tätigkeit tatsächlich ausüben**.
- Dies setzt nicht voraus, dass jeder Gesellschafter der Partnerschaft in allen Unternehmensbereichen leitend und eigenverantwortlich tätig ist und an jedem Auftrag mitarbeitet. Vielmehr genügt es, wenn ein Gesellschafter in Form der Mit- und Zusammenarbeit mit seinen Kollegen freiberuflich tätig wird. Bei einem größeren Zusammenschluss von Ärzten gehört auch die **kaufmännische Führung** und Organisation der Personengesellschaft zur freiberuflichen Tätigkeit. Daher kann auch ein überwiegend kaufmännisch tätiger Zahnarzt freiberuflich tätig sein.
- Weitere Voraussetzung ist aber, dass jeder Gesellschafter **zumindest geringfügig zahnärztlich tätig** wird. Diese Voraussetzung erfüllte M, weil er fünf Patienten im Streitjahr beriet.

Hinweise: Da auch die sechs Kollegen des M freiberuflich tätig waren, waren an der Partnerschaft nur Freiberufler beteiligt und auch freiberuflich tätig. Damit erzielt die Partnerschaft selbständige Einkünfte, nicht aber Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sodass ein Gewerbesteuerermessbescheid gegenüber der Partnerschaft nicht ergehen durfte.

In der Praxis sollte darauf geachtet werden, dass jeder Gesellschafter auch freiberuflich aktiv wird, also z. B. zumindest einige Patienten behandelt, um den Anforderungen einer „zumindest äußerst geringfügigen“ freiberuflichen Tätigkeit zu genügen. M hatte sich auf eine Beratung beschränkt und keinen einzigen Patienten zahnärztlich behandelt. Dies hat dem BFH zwar genügt; es ist aber nicht auszuschließen, dass Finanzgerichte den Begriff der „äußerst geringfügigen“ freiberuflichen Tätigkeit strenger auslegen und eine ärztliche Behandlung verlangen. In jedem Fall sollte die „äußerst geringfügige“ freiberufliche Tätigkeit dokumentiert werden.

Finanzverwaltung äußert sich zur neuen Rechtslage für Kleinunternehmer

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat in einem aktuellen Schreiben zur geänderten Rechtslage bei der Umsatzsteuer für Kleinunternehmer ab 1.1.2025 Stellung genommen. Das Schreiben gilt für Umsätze, die nach dem 31.12.2024 erbracht werden.

Hintergrund: Kleinunternehmer, die bestimmte Umsatzgrenzen nicht überschreiten, brauchen keine Umsatzsteuer abzuführen und sind dann auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Der Gesetzgeber hat ab 2025 neue Umsatzgrenzen eingeführt und behandelt die Umsätze eines Kleinunternehmers nunmehr als umsatzsteuerfrei. Ab 2025 darf der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht höher als 25.000 € gewesen sein und im laufenden Kalenderjahr 100.000 € nicht überschreiten. Ein Unternehmer, der die Umsatzgrenzen nicht überschreitet, kann auf die Kleinunternehmerregelung verzichten; er muss dann Umsatzsteuer in Rechnung stellen und an das Finanzamt abführen und ist im Gegenzug vorsteuerabzugsberechtigt. An den Verzicht ist der Unternehmer fünf Kalenderjahre gebunden.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Sollte ein Kleinunternehmer künftig Umsatzsteuer in einer Rechnung ausweisen, obwohl er umsatzsteuerfreie Umsätze erbringt, muss er die Umsatzsteuer aufgrund eines unrichtigen Steuerausweises an das Finanzamt abführen.

Hinweis: Dies gilt nicht, wenn der Kleinunternehmer die Leistung tatsächlich ausgeführt und die Rechnung an einen Endverbraucher ausgestellt hat, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist; denn dann droht keine Gefährdung des Umsatzsteueraufkommens.

- Ein Kleinunternehmer kann eine vereinfachte Rechnung ausstellen, in der u. a. Name und Anschrift des Kleinunternehmers sowie seines Vertragspartners, die Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Kleinunternehmer-Identifikationsnummer des Kleinunternehmers, das Rechnungsdatum, die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände bzw. der Umfang und die Art der sonstigen Leistung sowie das Entgelt enthalten sind.

Hinweis: Diese vereinfachte Rechnung muss einen Hinweis darauf enthalten, dass die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gilt. Der Hinweis „steuerfreier Kleinunternehmer“ genügt.

- Die Rechnung eines Kleinunternehmers muss nicht elektronisch ausgestellt, sondern kann in Papierform erstellt werden. Mit Zustimmung des Leistungsempfängers ist die Ausstellung einer elektronischen Rechnung aber möglich.
- Die Stellung als Kleinunternehmer endet, sobald im laufenden Kalenderjahr die Umsatzgrenze von 100.000 € überschritten wird. Bereits der erste Umsatz, mit dem diese Grenze überschritten wird, ist nicht mehr umsatzsteuerfrei, sondern umsatzsteuerpflichtig.

Beispiel: U hat im Vorjahr die Umsatzgrenze von 25.000 € nicht überschritten. Im laufenden Kalenderjahr beträgt sein Gesamtumsatz bislang 70.000 €. Ein neuer Kunde kommt nun zu U und kauft einen Gegenstand für 50.000 €. Dieser Umsatz ist nicht mehr umsatzsteuerfrei, sondern unterliegt vollständig der Umsatzsteuer. Bezüglich der Überschreitung kommt es auf den **Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts** an.

Hinweis: Für Kleinunternehmer ist es daher wichtig, die aktuelle Umsatzhöhe im Blick zu behalten, weil der Wechsel zur regulären Umsatzbesteuerung theoretisch mit dem nächsten Umsatz eintreten kann, wenn hierdurch die Umsatzgrenze von 100.000 € überschritten wird.

- Nimmt der Unternehmer seine Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres **neu** auf, kommt es für die Beurteilung, ob er Kleinunternehmer ist, allein auf den tatsächlichen inländischen Gesamtumsatz des laufenden Kalenderjahres an. Dabei gilt eine Umsatzgrenze von 25.000 €, nicht jedoch in Höhe von 100.000 €.
- Der Unternehmer kann auf die Kleinunternehmerregelung verzichten und wird dann wie ein regulärer Unternehmer behandelt, sodass er Umsatzsteuer in Rechnung stellen und an das Finanzamt abführen muss, dafür aber vorsteuerabzugsberechtigt ist. Der Verzicht bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Anschließend kann der Unternehmer den Verzicht mit Wirkung von Beginn eines darauffolgenden Kalenderjahres an widerrufen.

Hinweis: Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung muss nach der Neuregelung bis zum letzten Tag des Monats Februar des übernächsten Jahres erklärt werden, für 2025 also bis zum 28.2.2027.

- Hat ein Unternehmer bereits vor dem 1.1.2025 auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet, ist er insgesamt fünf Kalenderjahre an diesen Verzicht gebunden, und zwar über den 1.1.2025 hinaus.

Hinweis: Für den Besteuerungszeitraum 2024 muss der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung nach der bisherigen Regelung bis zum 31.12.2026 erklärt werden.

Hinweis: Neu ist ferner, dass ein Unternehmer ab 2025 auch in einem anderen EU-Mitgliedstaat als Kleinunternehmer auftreten darf. Der Jahresumsatz in der EU darf dann im vorangegangenen Jahr sowie im laufenden Jahr 100.000 € nicht überschreiten; außerdem muss der Unternehmer über eine gültige Kleinunternehmer-Identifikationsnummer verfügen. Der Unternehmer darf zudem in dem anderen EU-Staat die dortigen Umsatzgrenzen für Kleinunternehmer nicht überschreiten. Damit die Einhaltung der Umsatzgrenze überwacht werden kann, muss der Unternehmer an einem besonderen Meldeverfahren für Kleinunternehmer beim Bundeszentralamt für Steuern teilnehmen und vierteljährlich eine sog. Umsatzmeldung abgeben. Das aktuelle Schreiben des BMF enthält hierzu ebenfalls zahlreiche Ausführungen.

Anscheinsbeweis für Privatnutzung eines betrieblichen Kfz

Grundsätzlich spricht ein Anscheinsbeweis dafür, dass ein Einzelunternehmer einen zu seinem Betriebsvermögen gehörenden Pick-up auch privat nutzt. Dieser Anscheinsbeweis kann erschüttert werden. Hierfür genügt jedoch nicht die bloße Behauptung, dass der Pick-up während der Arbeits- und Betriebszeiten nicht privat genutzt werden konnte.

Hintergrund: Die Privatnutzung eines betrieblichen Kfz wird als Entnahme besteuert. Der Unternehmer kann entweder ein Fahrtenbuch führen, um den privaten Nutzungsanteil zu ermitteln, oder er versteuert die Privatnutzung nach der sog. 1 %-Methode, d. h. mit monatlich 1 % Prozent des Bruttolistenpreises zuzüglich Sonderausstattung.

Sachverhalt: Der Kläger war in den Streitjahren 2015 und 2016 als Einzelunternehmer tätig. Sein Betrieb befand sich neben seinem Wohnhaus. Zu seinem Betriebsvermögen gehörte ein BMW sowie ein Pick-up, dessen Bruttolistenpreis sich auf ca. 44.000 € belief. Weiterhin befand sich ein weiteres Kfz im Betriebsvermögen, das er seinem Vorarbeiter als Dienstwagen überlassen hatte. Zum Privatvermögen des Klägers gehörten zwei Kleinwagen, die seine Kinder nutzten. Der Kläger setzte für die Privatnutzung des BMW eine Entnahme nach der sog. 1 %-Methode an, nicht aber für den Pick-Up. Das Finanzamt setzt auch für den Pick-up eine Entnahme nach der 1 %-Methode an. Hiergegen wehrte sich der Kläger u. a. mit dem Argument, dass der Pick-Up als Zugmaschine diene und insoweit den Mitarbeitern arbeitstäglich permanent zur Verfügung stehen müsse. Für eine private Mitbenutzung bleibe so kein Raum.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Für eine Privatnutzung des Pick-ups spricht der sog. Anscheinsbeweis. Es gibt nämlich einen Erfahrungssatz, dass Fahrzeuge, die ihrer Art nach typischerweise zum privaten Gebrauch geeignet sind und die für Privatfahrten zur Verfügung stehen, regelmäßig auch privat genutzt werden.
- Dieser Anscheinsbeweis kann erschüttert werden. Hierzu muss der Unternehmer substantiiert einen Sachverhalt darlegen und ggf. auch nachweisen, aus dem sich die ernsthafte Möglichkeit eines anderen Geschehens ergibt. Ein sog. Vollbeweis des Gegenteils ist nicht erforderlich.
- Der Kläger hat den **Anscheinsbeweis**, der für eine Privatnutzung des Pick-ups spricht, **nicht erschüttert**. Hierfür genügte nicht der Vortrag, dass er den Pick-up während der Betriebszeiten und während seiner Arbeitszeiten nicht privat nutzen konnte. Denn eine Privatnutzung war morgens und abends, am Wochenende und während der Ferien möglich; während dieser Zeiten stand ihm der Pick-up uneingeschränkt zur Verfügung.
- Der Anscheinsbeweis wurde auch nicht durch die Existenz der beiden Kleinwagen im Privatvermögen erschüttert. Denn die beiden Kleinwagen hatten einen geringeren Status und Gebrauchswert als der Pick-up und wurden zudem von den Kindern des Klägers genutzt.

Hinweise: Der Ansatz einer Entnahme, die nach der sog. 1 %-Methode bewertet wurde, war damit rechtmäßig. Die Fahrtenbuchmethode war nicht anwendbar, da der Kläger kein Fahrtenbuch geführt hatte.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Kein Werbungskostenabzug für Umzug zur Begründung eines häuslichen Arbeitszimmers

Die Kosten eines Arbeitnehmers für den Umzug in eine größere Wohnung, um dort erstmals ein häusliches Arbeitszimmer begründen zu können, sind nicht als Werbungskosten absetzbar. Denn ein Umzug in eine größere Wohnung ist stets auch privat veranlasst.

Hintergrund: Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen sind als Werbungskosten abziehbar.

Sachverhalt: Die Kläger waren Eheleute und als Arbeitnehmer in Hamburg beschäftigt. Sie lebten mit ihrer fünf Jahre alten Tochter in einer 65 qm großen Drei-Zimmer-Wohnung, in der es kein häusliches Arbeitszimmer gab. Zum 30.6.2020 wechselte der Kläger den Arbeitgeber. Um auch von zu Hause aus arbeiten zu können, zogen die Kläger zum Juli 2020 in eine ca. 110 qm große Fünf-Zimmer-Wohnung um, in der sie zwei häusliche Arbeitszimmer einrichteten. Die Kläger machten die Umzugskosten in Höhe von ca. 4.200 € als Werbungskosten geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Grundsätzlich sind Umzugskosten **privat veranlasst** und daher nicht als Werbungskosten abziehbar.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Ausnahmsweise können Umzugskosten jedoch als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der entscheidende Grund für den Umzug die berufliche Tätigkeit des Arbeitnehmers ist und wenn private Umstände eine allenfalls untergeordnete Rolle spielen. Dies ist etwa der Fall, wenn sich aufgrund des Umzugs die tägliche **Fahrzeit zur Arbeit** um mindestens eine Stunde verkürzt. Auch der Ein- bzw. Auszug aus einer **Dienstwohnung** können hierzu gehören.
- Die berufliche Veranlassung muss sich auf **objektiv feststellbare Umstände** stützen lassen. Dies erfordert das Gebot der Rechtssicherheit. Allein die Absicht, erstmals über ein häusliches Arbeitszimmer verfügen zu können, genügt nicht, weil die Wahl einer Wohnung auch vom Geschmack, von den Lebensgewohnheiten, den finanziellen Mitteln und der familiären Situation abhängig ist. So konnten die Kläger jetzt z. B. ihr neues Wohnzimmer ausschließlich für private Zwecke nutzen und mussten es nicht mit einer oder gar zwei Arbeitsecken ausstatten. Daher sind die entstandenen Umzugskosten der **privaten Lebensführung** zuzuordnen und nicht als Werbungskosten abziehbar.

Hinweise: Abziehbar waren im Streitfall jedoch die Kosten für die häuslichen Arbeitszimmer.

Die Entscheidung des BFH ist nicht unproblematisch, weil sich die Arbeitsbedingungen für Arbeitnehmer seit der Corona-Krise geändert haben. Teilweise wird von Arbeitnehmern erwartet, dass sie im häuslichen Arbeitszimmer arbeiten. Dies galt insbesondere im Streitjahr 2020, als die Corona-Krise begann. Der BFH sieht in seiner aktuellen Entscheidung diese Problematik, verneint aber dennoch eine maßgebliche berufliche Veranlassung des Umzugs.

Alle Steuerzahler

Grunderwerbsteuer und nachträgliche Sonderwünsche beim Hausbau

Äußert ein Grundstückskäufer, der einen Kauf- und Werkvertrag über ein vom Veräußerer zu errichtendes Gebäude abgeschlossen hat, nach Beginn der Rohbauarbeiten Sonderwünsche, die er gesondert bezahlen muss, unterliegt das Entgelt für diese Sonderwünsche ebenfalls der Grunderwerbsteuer. Hierüber ist ein gesonderter Grunderwerbsteuerbescheid zu erlassen.

Hintergrund: Die Grunderwerbsteuer bemisst sich nach dem Entgelt. Der Grunderwerbsteuer unterliegen nach dem Gesetz aber auch Zahlungen, die der Erwerber dem Veräußerer zusätzlich gewährt.

Sachverhalte: Der Bundesfinanzhof (BFH) musste über zwei ähnlich gelagerte Fälle entscheiden. Die jeweiligen Kläger erwarben ein Grundstück, das der Veräußerer noch

bebauen musste. Die Art und Qualität der zu errichtenden Gebäude war im Einzelnen geregelt. Sonderwünsche mussten jedoch extra bezahlt werden. Beide Kläger äußerten jeweils Sonderwünsche und bezahlten die entsprechenden Bauleistungen dem jeweiligen Veräußerer. Das Finanzamt unterwarf die Zahlungen für die Sonderwünsche der Grunderwerbsteuer und erließ jeweils einen weiteren Grunderwerbsteuerbescheid. Hiergegen wehrten sich die Kläger.

Entscheidung: Der BFH wies die Klagen – wie auch die Vorinstanzen – in Bezug auf die Besteuerung der Sonderwünsche ab:

- Die Grunderwerbsteuer bemisst sich nach der **Gegenleistung** (Entgelt). Zur Gegenleistung gehören auch Zahlungen des Käufers, die er dem Veräußerer zusätzlich leistet. Es handelt sich dabei um nachträglich gewährte zusätzliche Leistungen.
- Nachträglich gewährte zusätzliche Leistungen setzen voraus, dass bereits ein Kaufvertrag über das Grundstück existiert und dass es zwischen den Sonderwünschen und dem Kaufvertrag einen rechtlichen Zusammenhang gibt, indem z. B. eine bereits im Kaufvertrag genannte Bauleistung gegen Zahlung eines zusätzlichen Entgelts verändert wird.
- Im Streitfall handelte es sich um nachträglich gewährte zusätzliche Leistungen, die der Grunderwerbsteuer unterlagen. Der rechtliche Zusammenhang zwischen den Sonderwünschen und den Kaufverträgen ergab sich daraus, dass die Bauleistungen, zu denen sich der Veräußerer verpflichtet hatte, nun konkretisiert, verändert oder anderweitig angepasst wurden (z. B. hinsichtlich der Materialauswahl).
- Das Finanzamt hat zu Recht jeweils einen weiteren Grunderwerbsteuerbescheid erlassen. Die nachträglich gewährten zusätzlichen Leistungen können nicht in den ursprünglichen Bescheid mit aufgenommen werden und zu dessen Änderung führen, weil sie erst nach Abschluss des Kaufvertrags vereinbart worden sind.

Hinweise: Hätten die Kläger ihre Sonderwünsche nicht vom Veräußerer, sondern von einem Handwerker, der nichts mit dem Veräußerer zu tun hat, ausführen lassen, wäre keine Grunderwerbsteuer entstanden.

In einem der beiden Fälle gab es noch eine Besonderheit (Az. II R 18/22): Der Kläger verpflichtete sich, die Kosten für die Hausanschlüsse für Gas, Wasser und Strom zu tragen, während der Veräußerer verpflichtet war, die Anträge für den Kläger zu stellen. Das Finanzamt unterwarf auch die Zahlungen des Klägers der Grunderwerbsteuer. Dem widersprach der BFH, weil die Übernahme dieser Kosten bereits im Kaufvertrag geregelt war und damit keine zusätzliche Leistung mehr darstellte.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juni 2025

10.6.2025	Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer Zahlungsschonfrist bis zum 13.6.2025 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
26.6.2025	Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26.6.2025 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24.6.2025