

wts

AUSGABE 07/2025

TAX WEEKLY



BMF: Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG) – Billigkeitsmaßnahmen im Gewerbesteuererhebungsverfahren

Mit [BMF-Schreiben vom 24.02.2025](#) hat die Finanzverwaltung das Anwendungsschreiben zu § 35 EStG (Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb) vom 03.11.2016 punktuell zugunsten der Steuerpflichtigen geändert.

Nach § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG ist der Abzug des Steuerermäßigungsbetrags bei der Einkommenssteuer auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt. Unter Rz. 6 des bisherigen BMF-Schreibens vom 03.11.2016 war hierzu bezogen auf das Anrechnungsvolumen ausgeführt, dass bei einer Billigkeitsmaßnahme im Erhebungsverfahren (Anm. der Redaktion: „Erhebungsverfahren der Gewerbesteuer“) gem. § 227 AO die Möglichkeit einer Änderung des Einkommensteuerbescheids gem. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO besteht. Dieser Satz wurde nun ersetzt und wie folgt formuliert: „Eine Billigkeitsmaßnahme im Erhebungsverfahren gem. § 227 AO oder eine Verjährung im Erhebungsverfahren gem. § 228 AO sind für die Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags im Rahmen von § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG nicht zu berücksichtigen.“

Davon unberührt bleiben die Fälle, in denen die Kommune nach Bekanntgabe des Gewerbesteuerbescheids die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer aufgrund einer Billigkeitsmaßnahme nach § 163 AO mindert (Billigkeitsmaßnahme im Festsetzungsverfahren). Nach der insoweit unverändert gebliebenen Rz. 6 des BMF-Schreibens vom 03.11.2016 kann der Einkommensteuerbescheid in diesen Fällen nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO geändert werden. Der Gewerbesteuerfestsetzung kommt also Bindungswirkung für den Einkommensteuerbescheid zu. Der Gewerbesteuerbescheid ist insoweit Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10).

BFH: Zahlungen in die Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft sind keine Werbungskosten

Der BFH hat mit Urteil vom 14.01.2025 ([IX R 19/24](#)) entschieden, dass Leistungen eines Wohnungseigentümers in die Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft – beispielsweise im Rahmen der monatlichen Hausgeldzahlungen – steuerlich im Zeitpunkt der Einzahlung noch nicht abziehbar sind. Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung liegen erst vor, wenn aus der Rücklage Mittel zur Zahlung von Erhaltungsaufwendungen entnommen werden.

Die Kläger vermieteten mehrere Eigentumswohnungen. Das von ihnen an die jeweilige Wohnungseigentümergeinschaft gezahlte Hausgeld wurde zum Teil der gesetzlich vorgesehenen Erhaltungsrücklage (vormals Instandhaltungsrückstellung) zugeführt. Insoweit erkannte das Finanzamt keine Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften an. Es meinte, der Abzug könne erst in dem Jahr erfolgen, in dem die zurückgelegten Mittel für die tatsächlich angefallenen Erhaltungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum verbraucht würden. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Die Revision der Kläger beim BFH hatte keinen Erfolg. Der Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG fordert einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Vermietungstätigkeit und den Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Die Kläger hatten den der Erhaltungsrücklage zugeführten Teil des Hausgeldes zwar erbracht und konnten hierauf nicht mehr zurückgreifen, da das Geld ausschließlich der Wohnungseigentümergeinschaft gehört. Auslösender Moment für die Zahlung war aber nicht die Vermietung, sondern die rechtliche Pflicht jedes Wohnungseigentümers, am Aufbau und an der Aufrechterhaltung einer angemessenen Rücklage für die Erhaltung

des Gemeinschaftseigentums mitzuwirken. Ein Zusammenhang zur Vermietung entsteht erst, wenn die Gemeinschaft die angesammelten Mittel für Erhaltungsmaßnahmen verausgabt. Erst dann kommen die Mittel der Immobilie zugute. Der BFH hob schließlich hervor, dass entgegen der Auffassung der Kläger auch die Reform des Wohnungseigentumsgesetzes im Jahr 2020, durch die der Wohnungseigentümergeinschaft die volle Rechtsfähigkeit zuerkannt wurde, die steuerrechtliche Beurteilung des Zeitpunkts des Werbungskostenabzugs für Zahlungen in die Erhaltungsrücklage nicht verändert.

BFH: Keine Haftung des Grundstückskäufers für unrichtigen Steuerausweis in übernommenen Mietverträgen

Basierend auf dem zivilrechtlichen Grundsatz „Kauf bricht nicht Miete“ nach § 566 BGB tritt der Erwerber einer vermieteten Immobilie anstelle des Veräußerers in die bisherigen Mietvertragsbeziehungen ein. Mit Urteil vom 05.12.2024 ([V R 16/22](#)) hat der BFH nunmehr klargestellt, dass ein vom Voreigentümer im Mietvertrag veranlasster unrichtiger Steuerausweis gemäß § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG hingegen nicht dem Grundstückserwerber zugerechnet werden kann.

Die Klägerin erwarb im Streitjahr 2013 im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens ein mit einem mehrstöckigen Bürogebäude bebautes Grundstück. Der Veräußerer hatte die Räumlichkeiten u. a. an eine Tagesklinik und eine Physiotherapiepraxis vermietet. In den Mietverträgen waren u. a. die monatlichen Nettokaltmieten aufgeführt und – mit dem Zusatz "+ 19 % Mehrwertsteuer" – zusätzlich Umsatzsteuerbeträge ausgewiesen. Die Klägerin selbst behandelte die Umsätze aus den Vermietungen ab dem Erwerb als umsatzsteuerfrei. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Klägerin aufgrund des Steuerausweises – in den vom Veräußerer abgeschlossenen Mietverträgen – die ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG ab dem Erwerb der Immobilie schulde und setzte diese entsprechend gegenüber der Klägerin fest. Das Finanzgericht bestätigte die Rechtsauffassung des Finanzamts.

Der BFH entschied, dass eine Haftung des Erwerbers nach § 14c Abs. 1 UStG nicht in Betracht kommen kann.

Zum einen müsse der für eine Haftung maßgebliche unrichtige Steuerausweis im Namen des leistenden Unternehmers, hier des Erwerbers, erfolgen. Im Streitfall wurden die Mietverträge jedoch vom Veräußerer im eigenen Namen abgeschlossen, sodass dieser die Steuerbeträge unrichtig ausgewiesen und der Erwerber auch nicht an der Ausstellung dieser Rechnungen mitgewirkt habe.

Ferner könne allein durch den Kauf der Immobilie und der damit verbundenen Übernahme der Mietverhältnisse nach § 57 ZVG in Verbindung mit § 566 Abs. 1 BGB keine Haftung des Erwerbers begründet werden. Dieser trete zwar anstelle des Vermieters in die sich während der Dauer seines Eigentums ergebenden Rechte und Pflichten aus dem jeweiligen Mietverhältnis ein. Als Ausnahmevorschrift sei § 566 Abs. 1 BGB aber eng auszulegen und nur anzuwenden, soweit der bezweckte Mieterschutz dies erfordere. Die Regelungen zur Steuerschuldentstehung nach § 14c Abs. 1 UStG dienen hingegen ersichtlich nicht dem Mieterschutz. Zudem gehöre ein unrichtiger Steuerausweis nicht zu den Vermieterrechten und -pflichten, auf deren Übergang diese Vorschrift gerichtet ist.

Letztlich stellt der BFH klar, dass der unrichtige Steuerausweis durch den Veräußerer auch auf Basis einer Geschäftsveräußerung nach § 1 Abs. 1a UStG und dem damit verbundenen umsatzsteuer-

errechtlichen Eintritt des Erwerbers in die Rechtsstellung des Veräußerers keine Haftung des Erwerbers nach § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG für Zeiträume nach dem Grundstückserwerb begründen kann. Das Rechtsinstitut der Geschäftsveräußerung bezwecke eine begünstigte Übertragung von Wirtschaftsgütern. Der streitgegenständliche Steuerausweis in den Mietverträgen gehöre aber gerade nicht zu den übertragenen Wirtschaftsgütern, auf die sich die umsatzsteuerrechtliche Einzelrechtsnachfolge bezieht.

Während der BFH die Bedeutung der Vertragsunterlagen für die Haftungsrisiken des Erwerbers klärt, lässt er in seinem Urteil einen ebenso praxisrelevanten Aspekt der Geschäftsveräußerung explizit offen. Denn sollte Gegenstand der Geschäftsveräußerung eine umsatzsteuerpflichtig vermietete Immobilie sein, so stellt sich auch auf Seiten des Mieters die Frage nach den Auswirkungen der Vertragsübernahme. Ob ein mit dem Veräußerer abgeschlossener Mietvertrag, der diesen als Leistenden ausweist, nach Eintritt des Erwerbers in die Vermieterposition noch die formellen Anforderungen an den Vorsteuerabzug erfüllt, musste der BFH nicht klären. Zur Vermeidung von Streitigkeiten sollten betroffene Unternehmen durch eine entsprechende Ergänzung/Anpassung der Verträge oder gegebenenfalls durch Erteilung einer neuen Dauerrechnung seitens des Erwerbers etwaige Unklarheiten beseitigen.

FG Münster: Keine Pro-Kopf-Betrachtung bei unmittelbarer Anteilsvereinigung einer grundbesitzenden Personengesellschaft

In einem Urteil aus dem Jahr 2020 hatte der BFH anlässlich einer Entscheidung zur mittelbaren Anteilsvereinigung einer Personengesellschaft in einem obiter dictum anklingen lassen, dass viel dafür spräche, den „Anteil der Gesellschaft“ auch bei einer unmittelbaren Anteilsvereinigung einer Personengesellschaft nach der Beteiligung am Gesellschaftskapital und nicht nach sachrechtlichen Gesichtspunkten (sog. Pro-Kopf-Betrachtung) zu bestimmen (BFH-Urteil vom 27.05.2020, II R 45/17). Die Finanzverwaltung folgt nach anfänglichem Zögern auf mittelbarer Ebene zeitweilig dem BFH, stellt auf unmittelbarer Beteiligungsebene aber weiterhin auf die sog. Pro-Kopf-Betrachtung ab (Gleich lautende Ländererlasse vom 19.09.2018).

Das FG Münster hatte nun genau diesen Fall zu beurteilen: Die Anteile an einer unmittelbar, nicht vermögensmäßig beteiligten Komplementär-GmbH einer grundbesitzenden Personengesellschaft wurden in deren alleinige Kommanditistin (ebenfalls eine Personengesellschaft) eingebracht.

Während das Finanzamt die Einbringung der Anteile auf Basis der sog. Pro-Kopf-Betrachtung als Anteilsvereinigung i.S.v. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG besteuerte, entschied das FG Münster in Anlehnung an die Argumentation des BFH zur mittelbaren Ebene (Gleichbehandlung bei Zwischenschaltung von Personen- und Kapitalgesellschaften), dass auch im Falle einer unmittelbaren Beteiligung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft die vermögensmäßige Beteiligung und nicht die sachenrechtliche Mitberechtigung maßgeblich ist (FG Münster vom 16.01.2025, [8 K 2751/21 F](#)). Der allein am Vermögen beteiligte Gesellschafter hat die rechtliche Möglichkeit, seinen Willen in grunderwerbsteuerrechtlich erheblicher Weise durchzusetzen. Der mittelbare Erwerb des Anteils des nicht am Vermögen beteiligten anderen Gesellschafters führt zu keiner Änderung dieser Situation.

Das Finanzgericht sah daher in der Einbringung des Anteils an der unmittelbar, nicht vermögensmäßig beteiligten Komplementär-GmbH in die alleinige Kommanditistin der grundbesitzenden Personengesellschaft keinen grunderwerbsteuerbaren Erwerbsvorgang i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG. Wegen grundsätzlicher Bedeutung wurde in dem Urteil allerdings die Revision zum BFH zugelassen.

Alle am 25.02.2025 und 27.02.2025 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|-----------------------------------|--------------------|---|
| <u>IX R 6/24</u> | 12.11.2024 | Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit bei Zwangsversteigerung eines Grundstücks durch einen absonderungsberechtigten Grundpfandgläubiger |
| <u>V R 16/22</u> | 05.12.2024 | Keine Haftung des Grundstückserwerbers für unrichtige Steuerausweise in übernommenen Mietverträgen |
| <u>IV R 11/23</u> | 18.12.2024 | Zur Kraftfahrzeugsteuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 7 KraftStG |
| <u>IX R 19/24</u> | 14.01.2025 | Zahlungen in die Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft sind keine Werbungskosten |

Alle am 27.02.2025 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|-----------------------------------|--------------------|---|
| <u>IV B 35/23</u> | 14.05.2025 | Verletzung der Sachaufklärungspflicht und Gehörsverstoß im Zusammenhang mit der Feststellung ausländischen Rechts |

Alle bis zum 28.02.2025 veröffentlichten Erlasse

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|--|--------------------|--|
| <u>IV C 6 - S 2296-a/00031/001/005</u> | 24.02.2026 | Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 Einkommensteuergesetz (EStG)) |

Herausgeber

WTS Group AG
www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin

Christiane Noatsch
Lübecker Straße 1-2
10559 Berlin
T: +49 (0) 30 2062 257 1010
F: +49 (0) 30 2062 257 3999

Erlangen

Andreas Pfaller
Allee am Röthelheimpark 11-15
91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11
F: +49 (0) 9131 97002-12

Hamburg

Lars Behrendt
Valentinskamp 70
20355 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Köln

Jens Krechel
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

Regensburg

Dr. Sandro Urban
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-237
F: +49 (0) 941 383 873-130

Nürnberg

Daniel Blöchle
Dr.-Gustav-Heinemann-Straße 57
90482 Nürnberg
T: +49 (0) 911 2479455-130
F: +49 (0) 911 2479455-050

Hannover

Nicole Datz
Ernst-August-Platz 10
30159 Hannover
T: +49 (0) 511 123586-0
F: +49 (0) 511 123586-199

Düsseldorf

Michael Wild
Klaus-Bungert-Straße 7
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Frankfurt a. M.

Robert Welzel
Brüsseler Straße 1-3
60327 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Kolbermoor

Thomas Bernhofer
Carl-Jordan-Straße 18
83059 Kolbermoor
T: +49 (0) 8031 87095-0
F: +49 (0) 8031 87095-250

München

Marco Dern
Friedenstraße 22
81671 München
T: +49 (0) 89 286 46-0
F: +49 (0) 89 286 46-111

Stuttgart

Klaus Stefan Siler
Königstraße 27
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 2221569-62
F: +49 (0) 711 6200749-99

Rosenheim

Thomas Bernhofer
Luitpoldstraße 9
83022 Rosenheim
T: +49 (0) 8031 87095 600
F: +49 (0) 8031 87095 799

Leipzig

Sascha Schöben
Brühl 48
04109 Leipzig
T: +49 (0) 341 14958 101

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.