ImplusPartner
Wirtschaftsprüfer & Steuerberater

ImplusPartner Schwoon - Kieslich Partnerschaftsgesellschaft mbB
Wirtschaftsprüfer & Steuerberater

ImplusPartner GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Südring 176 | 49477 Ibbenbüren
Tel.: (05451) 94 40-0 | Fax: (05451) 94 40-40

www.impluspartner.de

Informationsbrief

Juli 2025

Inhalt

1 Freiberufliche Einkünfte einer Personengesellschaft bei kaufmännischer Führung durch einen Berufsträger
2 Überweisung als Voraussetzung für den Abzug von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie von Unterhaltszahlungen
3 Privatnutzung eines betrieblichen Pickups
4 Zufluss nicht ausgezahlter Tantiemen für Gesellschafter-Geschäftsführer
5 Schuldzinsenabzug nach unentgeltlicher Übertragung eines Miteigentumsanteils?
6 Kryptowährungen: Neue Regelungen zu Aufzeichnungspflichten
7 Ermittlung der ortsüblichen Miete bei Vermietungseinkünften

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juli

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Di. 01.07.	**Grundsteuer** (Jahresbetrag)[2]	**04.07.**
Do. 10.07.	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag**[3]	**14.07.**[5]
	Umsatzsteuer[4]	**14.07.**[5]

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Freiberufliche Einkünfte einer Personengesellschaft bei kaufmännischer Führung durch einen Berufsträger

Einkünfte aus selbständiger Arbeit unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Dazu zählen insbesondere freiberufliche Tätigkeiten wie selbständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeiten sowie die sog. Katalogberufe (wie z. B. Ärzte, Zahnärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater oder Architekten) und ähnliche Berufe.[6]

Auch der Zusammenschluss von Freiberuflern wie z. B. in Form einer GbR oder einer Partnerschaftsgesellschaft unterliegt nicht der Gewerbesteuer, wenn die Gesellschaft ausschließlich freiberuflich tätig ist und sämtliche Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufs erfüllen. Die Ausübung einer freiberuflichen Tätigkeit setzt zusätzlich die **leitende** und **eigenverantwortliche Tätigkeit** durch **jeden** Gesellschafter voraus, die auch durch Mit- und Zusammenarbeit erfolgen kann.

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
2 Bei Antragstellung bis zum 30.09.2024 (siehe § 28 Abs. 3 GrStG).
3 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
5 Die Schonfrist endet am 14.07., weil der 13.07. ein Sonntag ist.
6 Vgl. § 18 Abs. 1 Satz 1 EStG.

Der Bundesfinanzhof[7] hat inzwischen über einen Fall entschieden, in dem einer der Gesellschafter einer zahnärztlichen Gemeinschaftspraxis fast ausschließlich **kaufmännische oder administrative Aufgaben** ausübte. Hierbei stellte sich die Frage, ob das Merkmal der leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit noch erfüllt ist.

Das Berufsbild des (Zahn-)Arztes ist grundsätzlich durch den persönlichen, individuellen Dienst am Patienten geprägt. Trotz der patientenbezogenen Betrachtung sah das Gericht für das Vorliegen einer freiberuflichen Tätigkeit die Behandlung von Patienten nur in einem sehr geringen Umfang als ausreichend an. Im vorliegenden Fall beriet der Gesellschafter lediglich fünf Patienten im Jahr konsiliarisch, ansonsten war er in der kaufmännischen Führung und Organisation des Praxisbetriebs tätig. Das Gericht erkannte die Freiberuflichkeit der Gemeinschaftspraxis an und schloss Einkünfte aus Gewerbetrieb aus.

2 Überweisung als Voraussetzung für den Abzug von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie von Unterhaltszahlungen

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35a EStG für haushaltsnahe Dienstleistungen oder für Handwerkerleistungen ist, dass für die Aufwendungen eine Rechnung vorliegt und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt ist. Ob diese Voraussetzungen auch im Zusammenhang mit Pflege- und Betreuungsleistungen gelten, war zunächst unklar.

Nachdem der Bundesfinanzhof[8] festgestellt hatte, dass Pflege- und Betreuungsleistungen auch dann begünstigt sein können, wenn keine Rechnung vorliegt und bar gezahlt wurde, hat der Gesetzgeber § 35a Abs. 5 EStG mit Wirkung ab 01.01.2025 geändert.[9] Seitdem kann die Steuerermäßigung auch für Pflege- und Betreuungsleistungen nur dann in Anspruch genommen werden, wenn eine Rechnung vorliegt und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt ist.

Eine ähnliche Änderung betrifft auch Unterhaltsleistungen. Seit dem 01.01.2025 können **Unterhaltszahlungen** an eine bedürftige Person nur noch dann als außergewöhnliche Belastung im Rahmen des § 33a Abs. 1 EStG geltend gemacht werden, wenn die Unterhaltszahlungen durch Überweisung auf ein Konto der unterhaltenen Person geleistet wurden.[10]

3 Privatnutzung eines betrieblichen Pickups

Die private Nutzung von zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgütern unterliegt als Privatentnahme regelmäßig der Besteuerung. Bei der privaten Nutzung eines betrieblichen PKW erfolgt die Besteuerung grundsätzlich nach der sog. 1 %-Regelung; alternativ kann der private Anteil aber auch anhand eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs und der tatsächlich entstandenen PKW-Kosten ermittelt werden.[11] Dies gilt auch für sog. Pickups, obwohl sie regelmäßig verkehrsrechtlich als LKW zugelassen werden.

Der Bundesfinanzhof hat aktuell zur Besteuerung der Privatnutzung von betrieblichen Pickups Stellung genommen.[12] Das Gericht geht davon aus, dass derartige Fahrzeuge typischerweise auch zum privaten Gebrauch geeignet sind und entsprechend genutzt werden. Dieser Anscheinsbeweis kann aber entkräftet oder erschüttert werden. Gelingt es, anhand substantiiert vorgetragener oder bewiesener Tatsachen (z. B. durch ein Fahrtenbuch) den Anscheinsbeweis einer Privatnutzung zu erschüttern, muss die Finanzbehörde ggf. nachweisen, dass eine Privatnutzung des Fahrzeugs vorgelegen hat; kann sie das nicht, kommt eine Besteuerung nach der 1 %-Regelung nicht in Betracht.

Außen angebrachte Werbefolien oder betriebsbedingte Verschmutzungen des Fahrzeugs reichen zur Erschütterung des Anscheinsbeweises in der Regel nicht aus.

4 Zufluss nicht ausgezahlter Tantiemen für Gesellschafter-Geschäftsführer

Vertraglich vereinbarte Tantiemen des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH gehören als sonstige Bezüge zum Arbeitslohn und damit zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Steuerpflichtig sind diese im Zeitpunkt des Zuflusses, also in der Regel bei Auszahlung. Bei einem **beherrschenden** Gesellschafter-Geschäftsführer wird allerdings auch ohne tatsächliche Auszahlung bereits ein Zufluss angenommen, wenn die Tantieme **fällig** geworden ist.[13] Denn ein beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer hat es regel-

7 BFH-Urteil vom 04.02.2025 VIII R 4/22.

8 BFH-Urteil vom 12.04.2022 VI R 2/20.

9 Vgl. § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG i. d. F. des Art. 4 JStG 2024 (BGBl 2024 I Nr. 387).

10 Vgl. § 33a Abs. 1 Satz 12 EStG i. d. F. des Art. 4 JStG 2024 (BGBl 2024 I Nr. 387).

11 Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 EStG.

12 BFH-Urteil vom 16.01.2025 III R 34/22.

13 U. a. BFH-Urteil vom 03.02.2011 VI R 66/09 (BStBl 2014 II S. 491).

mäßig in der Hand, wann er Ansprüche gegen „seine“ GmbH auszahlen lässt. Fällig wird dieser Anspruch mit der Feststellung des Jahresabschlusses, sofern im Anstellungsvertrag keine andere Fälligkeit zivilrechtlich wirksam und fremdüblich vereinbart ist.[14]

Allein die Tatsache, dass eine Tantieme im Jahresabschluss der GmbH nicht als Verbindlichkeit ausgewiesen ist, bedeutet allerdings noch nicht, dass die Tantieme beim Gesellschafter-Geschäftsführer nicht trotzdem zugeflossen ist und damit zu versteuern wäre. Dies wäre der Fall, wenn die Tantiemevereinbarung wirksam aufgehoben worden ist.

Ist der Tantiemeanspruch dagegen zivilrechtlich wirksam entstanden und verzichtet der Gesellschafter-Geschäftsführer lediglich auf die Auszahlung, wird gleichwohl ein steuerpflichtiger Zufluss und nachfolgend eine verdeckte Einlage durch den Gesellschafter-Geschäftsführer in die GmbH angenommen.[15]

5 Schuldzinsenabzug nach unentgeltlicher Übertragung eines Miteigentumsanteils?

Sofern ein Darlehen zur Finanzierung eines privaten Grundstücks aufgenommen wurde, sind die entstehenden Schuldzinsen als Werbungskosten abzugsfähig, wenn das Grundstück vermietet wird und damit Einkünfte erzielt werden.

Wird das Objekt veräußert und reicht der Erlös aus der Veräußerung nicht aus, um das ursprünglich zur Anschaffung des Grundstücks aufgenommene Darlehen abzulösen, können die danach anfallenden Zinsen dennoch weiter als Werbungskosten berücksichtigt werden.[16]

Das gilt allerdings nicht, wenn der bisherige Alleineigentümer einen Miteigentumsanteil an einem Objekt unentgeltlich auf eine andere Person überträgt. Da die unentgeltliche Übertragung aus privaten Gründen erfolgt, wird insoweit der Zusammenhang des Darlehens mit der Einkunftserzielung gelöst. Die zum Zeitpunkt der Übertragung noch vorhandenen Verbindlichkeiten können dann insoweit **nicht** dem verbliebenen Miteigentumsanteil **zugerechnet** werden. Wie der Bundesfinanzhof[17] entschieden hat, sind die auf den übertragenen Grundstücksanteil entfallenden Zinsen daher nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig.

6 Kryptowährungen: Neue Regelungen zu Aufzeichnungspflichten

Der Handel mit virtuellen Währungen bzw. Kryptowährungen – wie z. B. Bitcoin, Ether – kann auch im Privatvermögen zu steuerpflichtigen Einkünften führen, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Verkauf bzw. Tausch weniger als ein Jahr beträgt (§ 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Es können jedoch auch sonstige Einkünfte i. S. von § 22 Nr. 3 EStG – wie z. B. Lending, Staking, Airdrops – oder Kapitalerträge aus Termingeschäften – z. B. bei Margin- und Futures-Trading – vorliegen.

Bislang gab es keine genauen Regelungen zum **Nachweis** der in der Steuererklärung gemachten Angaben. Die Finanzverwaltung hat inzwischen reagiert und die Regelungen zu den **Steuererklärungs-, Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten** erweitert.[18]

Im **Privatvermögen** kann die Nachvollziehbarkeit der Angaben durch Transaktionsübersichten sowie durch sog. **Steuerreports** gewährleistet werden. Über verschiedene Anbieter kann man sich mit der Kryptobörse verbinden und die Transaktionsdaten auslesen. Die Auswertungen im Steuerreport basieren auf den Grundsätzen für Transaktionen im Privatvermögen.[19]

Anpassungen bzw. Korrekturen des Steuerreports z. B. wegen fehlender Anschaffungskosten bei Übertragung auf eine andere Handelsplattform sind zulässig, sofern dies nachvollziehbar dargestellt wird. Zusätzlich sind für eine ausreichende Plausibilität auch Einzelaufstellungen zum Steuerreport oder Transaktionsübersichten der Plattform erforderlich.[20] Auch können zusätzlich strukturierte Auflistungen oder Tabellen vorgelegt werden; dies können selbst erstellte Aufstellungen oder Transaktionsübersichten sein.[21]

Für Transaktionen über **ausländische** Kryptobörsen bestehen erweiterte Mitwirkungspflichten. Hier sollten regelmäßig Transaktionsübersichten abgerufen werden. Dezentrale Handelsplattformen sind ebenfalls davon erfasst; Transaktionsübersichten sind hier jedoch mittels einer Analysesoftware oder eines Steuerreportanbieters selbst zu erstellen.[22]

14 BFH-Urteil vom 28.04.2020 VI R 44/17 (BStBl 2021 II S. 392), Rz. 25.

15 Vgl. BFH-Urteil vom 05.06.2024 VI R 20/22.

16 BFH-Urteil vom 20.06.2012 IX R 67/10 (BStBl 2013 II S. 275), Rz. 22.

17 BFH-Urteil vom 03.12.2024 IX R 2/24.

18 BMF-Schreiben vom 06.03.2025 – IV C 1 – S 2256/00042/064/043 (BStBl 2025 I S. 658).

19 BMF-Schreiben vom 06.03.2025, Rz. 29b.

20 BMF-Schreiben vom 06.03.2025, Rz. 90.

21 BMF-Schreiben vom 06.03.2025, Rz. 102.

22 BMF-Schreiben vom 06.03.2025, Rz. 89.

Auch erlaubt die Finanzverwaltung inzwischen den Ansatz eines **Tageskurses** statt des genauen Marktkurses zum Zeitpunkt der Anschaffung bzw. des Tauschvorgangs. Hierbei kommt der Tagesdurchschnittskurs, Tageszeitkurs oder der Tagesschlusskurs in Betracht.[23]

Im **Betriebsvermögen** gelten die steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten sowie die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Daraus ergibt sich u. a., dass elektronische Belege in elektronischer Form aufbewahrt werden müssen; eine Transaktionsübersicht als PDF ist daher digital als PDF aufzubewahren.[24]

7 Ermittlung der ortsüblichen Miete bei Vermietungseinkünften

Bei einer **verbilligten** Vermietung z. B. an Angehörige, wie Kinder, Eltern oder Geschwister, zu Wohnzwecken ist zu beachten, dass eine sog. Entgeltlichkeitsgrenze eingehalten werden muss, wenn der Werbungskostenabzug in voller Höhe erhalten bleiben soll. Diese Grenze beträgt 66 % der **ortsüblichen** Miete (§ 21 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Auch bei Vereinbarung einer Miete von 50 % der ortsüblichen Miete und mehr, jedoch weniger als 66 %, ist eine volle Anerkennung der Werbungskosten möglich, wenn eine positive Totalüberschussprognose vorliegt.[25] Erst wenn die vereinbarte **Miete** weniger als 50 % der Marktmiete beträgt, geht das Finanzamt generell von einer teilentgeltlichen Vermietung aus und kürzt (anteilig) die Werbungskosten.[26]

Die Ermittlung der ortsüblichen **Kaltmiete** nimmt die Finanzverwaltung in einem mehrstufigen Verfahren vor:[27]

1. Grundsätzlich wird die ortsübliche Kaltmiete anhand eines **örtlichen Mietspiegels** ermittelt. Enthält der Mietspiegel Rahmenwerte, kann der Vermieter den unteren Rahmenwert des Mietspiegels als örtlichen Mietpreis zugrunde legen.[28] Im Zweifel ist der im Mietspiegel für vergleichbare Wohnungen ausgewiesene Durchschnittswert anzusetzen.
2. Liegt kein Mietspiegel vor, können **„Mietwert-Kalkulatoren"** zu Rate gezogen werden. Im Internet stehen dafür zahlreiche Online-Varianten zur Verfügung.
3. Wenn die vorgenannten Methoden nicht angewendet werden können, kann die Ermittlung anhand der Kaltmieten für einzelne vergleichbare Wohnungen erfolgen. Dazu bietet sich eine Internetrecherche an (z. B. unter http://www.immoscout24.de). Hierfür können die Preise pro Quadratmeter für in der Nähe belegene Objekte herangezogen und ggf. durch Zu- und Abschläge für bestimmte Ausstattungsmerkmale (z. B. großer Garten, Wintergarten) angepasst werden. Es müssen die Mieten für zumindest **3 vergleichbare Wohnungen** zugrunde gelegt werden. Eine vergleichbare fremdvermietete Wohnung im gleichen Haus reicht nicht als Maßstab für die Ortsüblichkeit aus.
4. Kommt keine der vorstehend dargestellten Methoden in Betracht, kann die ortsübliche Kaltmiete durch ein Sachverständigengutachten ermittelt werden.

Bei der Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete sind die **umlagefähigen (Neben-)Kosten** zu berücksichtigen; dazu gehören insbesondere die Grundsteuer, die Kosten für Wasserversorgung, Entwässerung, Heizung, Straßenreinigung und Müllbeseitigung, Beleuchtung, Gartenpflege, Schornsteinreinigung, Sach- und Haftpflichtversicherung und Hauswart. Kosten für Instandhaltung und Instandsetzung dürfen jedoch **nicht** angesetzt werden.[29]

Dabei sind alle umlagefähigen Kosten in die Vergleichsberechnung einzubeziehen, die tatsächlich gezahlt worden sind. Dies gilt ggf. auch für Kosten, die unmittelbar vom Mieter getragen wurden, wenn diese sonst ebenfalls umlagefähig wären.[30]

In jedem Fall sollten die zur Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete durchgeführten Berechnungen im Hinblick auf eine spätere Überprüfung sorgfältig **dokumentiert** werden.

---

23 BMF-Schreiben vom 06.03.2025, Rz. 91.

24 BMF-Schreiben vom 06.03.2025, Rz. 93 ff.

25 Siehe die Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 2020 (Bundestags-Drucksache 19/22850). Zur Anwendung der Totalüberschussprognose siehe BMF-Schreiben vom 08.10.2004 – IV C 3 – S 2253 – 91/04 (BStBl 2004 I S. 933), Rz. 33 ff.

26 Siehe dazu auch R 21.3 EStR und H 21.3 „Ortsübliche Marktmiete" EStH.

27 Vgl. OFD Frankfurt vom 07.12.2023 – S 2253 A – 00115 – 0357 – St 214.

28 Vgl. BFH-Urteil vom 17.08.2005 IX R 10/05 (BStBl 2006 II S. 71).

29 Siehe dazu § 2 und § 1 Betriebskostenverordnung.

30 Vgl. dazu BFH-Urteil vom 22.02.2021 IX R 7/20 (BStBl 2021 II S. 479), Rz. 21.