

8. Mandantenrundschriften 2025

Steuerliche Änderung zum 1.1.2026 • Bilanzpolitik • Mindestlohn, Minijob-Grenze • Förderung der Elektromobilität • Steuerliche Abgabe- und Zahlungstermine 2026 • Jahresabschluss zum 31.12.2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

steuerliche Gesetzesänderungen ergeben sich zum anstehenden Jahreswechsel nur ganz punktuell und einzelne Vorhaben befinden sich derzeit auch noch im Gesetzgebungsverfahren. Dennoch sind auch aktuell verschiedene Änderungen zu beachten und es ist auf Handlungsbedarf hinzuweisen. Herauszustellen ist die mittlerweile deutliche steuerliche Förderung der Elektromobilität.

Daneben gehen wir ausführlich auf Handlungsbedarf im Hinblick auf den Jahresabschluss zum 31.12.2025 ein. Diesen gilt es vorzubereiten und im Einzelfall können noch Maßnahmen ergriffen werden, um die steuerliche Situation günstig zu beeinflussen.

Mit freundlichen Grüßen

eureos gmbh
steuerberatungsgesellschaft
rechtsanwaltsgesellschaft

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Entlastungen bei der Einkommensteuer – Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag und Kindergeld
- 2 Steuerliche Förderung der Elektromobilität
- 3 Unterhaltsleistungen seit 2025 nur noch bei Banküberweisung anerkannt
- 4 Steuerermäßigung für Dienst- und Handwerkerleistungen im Privathaushalt

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 5 Mindestlohn steigt zum 1.1.2026 und ebenso die Minijob-Grenze
- 6 Gesetzgebungsverfahren: Anhebung der Entfernungspauschale zum 1.1.2026
- 7 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2026, Beitragssätze Sozialversicherung
- 8 Sachbezugswerte für 2026
- 9 Aktivrente geplant
- 10 Werbungskosten muss der Stpfl. persönlich getragen haben

Für Unternehmer und Freiberufler

- 11 Gesetzgebungsvorhaben: Umsatzsteuersenkung in der Gastronomie ab 1.1.2026
- 12 Verwendung/Übertragung von § 6b EStG-Rücklagen
- 13 Nichtbeanstandungsregelung bei Verwendung von EU-Taxametern und Wegstreckenzählern ohne zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung
- 14 Elektronische Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern
- 15 Erbschaftsteuerliche Begünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen nutzen

Für Personengesellschaften

- 16 Freiwillige Einlagen zur Sicherstellung der Verlustverrechnung
- 17 Übertragung von Personengesellschaftsanteilen unter Vorbehaltsnießbrauch

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 18 Verluste bei den Einkünften aus Kapitalvermögen: erweiterte Verrechnungsmöglichkeiten

Für Hauseigentümer

- 19 Ehegatten-GbR zum Halten und Verwalten von Immobilien
- 20 Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau
- 21 Grundsteuer - aktueller Stand

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 22 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ab 2028
- 23 Gestaltungsüberlegungen zum Jahreswechsel
- 24 Wichtige aktuelle Rechtsprechung für GmbH und Gesellschafter
- 25 VGA-Checkliste: Wichtige aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Jahresabschluss zum 31.12.2025 sowie Abgabe- und Zahlungstermine 2026

- 26 Bedeutung des Jahresabschlusses und Bilanzpolitik
- 27 Vorbereitung der Buchführung
- 28 Relevante Grenzwerte beim Jahresabschluss
- 29 Checkliste: Handlungsbedarf bis zum Bilanzstichtag und Dokumentationsanforderungen für einzelne Positionen des Jahresabschlusses
- 30 Wichtige Steuertermine 2026
- 31 Hinweise

Für alle Steuerpflichtigen

1 Entlastungen bei der Einkommensteuer – Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag und Kindergeld

Zum 1.1.2026 steigen sowohl das Kindergeld und die Kinderfreibeträge als auch der steuerfreie Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer. Die maßgeblichen Werte sind:

	2025	Ab 1.1.2026
Kindergeld im Monat pro Kind	EUR 255	EUR 259
Kinderfreibetrag (je Stpfl. – bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten verdoppeln sich die Beträge)	EUR 3 336	EUR 3 414
Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer	EUR 12 096	EUR 12 348
Einsetzen des linearen Einkommensteuersatzes von 42 %	EUR 68 481	EUR 69 679

Hinweis:

Das angehobene Kindergeld wird automatisch ab Januar 2026 ausgezahlt. Die Entlastungen beim Einkommensteuertarif werden vom Arbeitgeber bei der Lohnabrechnung ab Januar 2026 berücksichtigt. Außerhalb des Lohnsteuerabzugs profitieren die Stpfl. von diesen Änderungen bei der Einkommensteuerveranlagung für 2026 oder bei einer Anpassung der Vorauszahlungen zur Einkommensteuer.

2 Steuerliche Förderung der Elektromobilität

Durch verschiedene steuerliche Maßnahmen, welche teilweise bereits in Kraft getreten sind, sich teilweise aber auch noch im Gesetzgebungsverfahren befinden, soll die Elektromobilität und damit v. a. auch die Automobilindustrie einschließlich Zulieferer unterstützt werden. Die einzelnen Maßnahmen unterscheiden sich insbesondere hinsichtlich des Anwendungsbereichs.

Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge bei der Kraftfahrzeugsteuer:

- Aktuell gilt eine zehnjährige Steuerbefreiung ab dem Tag der erstmaligen Zulassung für reine Elektrofahrzeuge bei der Kraftfahrzeugsteuer, welche längstens bis zum 31.12.2030 gewährt wird. Die Steuerbefreiung findet nach derzeitigem Recht jedoch nur Anwendung auf Fahrzeuge, die bis zum 31.12.2025 zugelassen werden.
- Nun liegt ein Gesetzesentwurf vor, wonach diese Steuerbefreiung für bis zum 31.12.2030 erstmalig zugelassene Fahrzeuge verlängert werden soll. Die zehnjährige Steuerbefreiung soll jedoch bis längstens 31.12.2035 begrenzt werden, um einen Anreiz für die frühzeitige Anschaffung eines reinen Elektrofahrzeuges zu geben und das Kraftfahrzeugsteueraufkommen möglichst stabil zu halten.
- Für Bestandsfahrzeuge ist die Steuerbefreiung aktuell längstens bis zum 31.12.2030 befristet. Durch die Gesetzesänderung verlängert sich die Steuerbefreiung auf volle zehn Jahre, sodass sich auch insoweit ein Vorteil ergibt.

Hinweis:

Das Gesetzgebungsverfahren muss noch abgeschlossen werden, was aber als wahrscheinlich gilt. Damit besteht bei aktuell vorgesehener Anschaffung eines Elektrofahrzeuges keine Notwendigkeit, dieses noch bis zum 31.12.2025 zuzulassen. Diese Steuerbefreiung kann auch bei dem Erwerb gebrauchter Elektrofahrzeuge in Frage kommen. Soweit die Frist von längstens zehn Jahren bei einem Halterwechsel noch nicht abgelaufen ist, wird sie dem neuen Halter gewährt.

Erweiterter Anwendungsbereich der Dienstwagenbesteuerung für Elektrofahrzeuge:

- Der geldwerte Vorteil aus der Gestellung eines Fahrzeugs an Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung (und ebenso der Entnahmewert bei der Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch den Unternehmer für Privatfahrten) wird grds. nach der 1 %-Regelung bemessen. Angesetzt wird dann monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung. Für rein elektrisch betriebene Fahrzeuge ist insoweit allerdings nur \times des Bruttolistenpreises anzusetzen. Voraussetzung ist, dass der Bruttolistenpreis einen gesetzlichen Grenzbetrag nicht übersteigt. Dieser Grenzbetrag lag bei EUR 70 000 und wurde erstmals für Fahrzeuge, die nach dem 30.6.2025 angeschafft oder geleast wurden bzw. werden, auf EUR 100 000 angehoben.
- Insoweit kann auch in Erwägung gezogen werden, einen neu angeschafften/geleasten Wagen, der unter die Neuregelung fällt, zu nutzen.

Arithmetisch degressive Abschreibung für Elektrofahrzeuge:

- Mit dem Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland ist insbesondere eine spezielle degressive Abschreibung für Elektrofahrzeuge in Kraft getreten. Abweichend von der ansonsten vorzunehmenden linearen oder auch degressiven AfA kann (Wahlrecht) die Abschreibung wie folgt bemessen werden:

Jahr der Anschaffung	75 %
2. Jahr	10 %
3. Jahr	5 %
4. Jahr	5 %
5. Jahr	3 %
6. Jahr	2 %

- Begünstigt sind **alle Elektrofahrzeuge** nach § 9 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes. Damit fallen hierunter alle rein elektrisch betriebenen Fahrzeuge, unabhängig von ihrer Fahrzeugklasse. Erfasst werden somit neben Personenkraftwagen insb. auch Elektronutzfahrzeuge, Lastkraftwagen und Busse. Erfasst werden allerdings nur rein elektrisch angetriebene Fahrzeuge und nicht etwa Hybridfahrzeuge. Es ist keine Begrenzung auf Neuwagen vorgesehen, sodass auch im Falle eines Gebrauchtwagenkaufs die Sonder-AfA in Anspruch genommen werden könnte.
- Das Fahrzeug muss zum Anlagevermögen des Betriebs zählen. Die Anschaffung muss **nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028** erfolgen. Die Anschaffung erfolgt mit Lieferung des Fahrzeugs.
- Im Jahr der Anschaffung kann die Abschreibung unabhängig von dem Anschaffungszeitpunkt mit der vollen Jahres-AfA vorgenommen werden. Erfolgt also die Anschaffung noch in 2025 (im Zeitraum 1.7.2025 bis 31.12.2025), so kann für 2025 eine Abschreibung i. H. v. 75 % der Anschaffungskosten erfolgen.
- Diese spezielle degressive Abschreibung kann allerdings nicht mit anderen Abschreibungen kombiniert werden. So kann daneben auch nicht die Sonderabschreibung für kleinere Betriebe (Gewinn maximal EUR 200 000) geltend gemacht werden.

Hinweis:

Daneben ist auf die bestehenden Vergünstigungen hinzuweisen. Dies betrifft z. B. die Zurverfügungstellung von Fahrrädern/Elektrofahrrädern an Mitarbeiter. Zudem ist die Steuerbefreiung für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs, oder auch die Möglichkeit der steuerfreien Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten mittels der von der FinVerw gewährten Pauschalbeträge zu beachten.

3 Unterhaltsleistungen seit 2025 nur noch bei Banküberweisung anerkannt

Seit dem 1.1.2025 werden nach der Änderung durch das Jahressteuergesetz 2024 Unterhaltsaufwendungen nur noch als außergewöhnliche Belastungen anerkannt, wenn Geldleistungen durch Banküberweisung auf ein Konto der unterhaltenen Person bezahlt werden. Früher wurden auch andere Zahlungswege zugelassen (z. B. Mitnahme von Bargeld bei Familienheimfahrten).

Die FinVerw hat nun mit zwei Schreiben vom 15.10.2025 zur Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen als außergewöhnliche Belastung Stellung genommen. Zum Nachweis von Geldzuwendungen für den Unterhalt führt die FinVerw insbesondere Folgendes aus:

- Überweisungen sind grundsätzlich durch Belege (Buchungsbestätigungen oder Kontoauszüge) nachzuweisen, die die unterhaltene Person als Empfänger ausweisen.
- Werden mehrere Personen, die in einem gemeinsamen Haushalt leben, unterhalten, so genügt es, wenn die Überweisungsbelege auf den Namen einer dieser Personen lauten.
- Überweisungen auf ein nicht auf den Namen der unterhaltenen Person lautendes Konto erfüllen nicht die Voraussetzungen für den steuerlichen Abzug. Eine Ausnahme gilt für Zahlungen des Stpfl., die zur Erfüllung einer Verbindlichkeit der unterhaltenen Person für typische Unterhaltsaufwendungen in deren Namen direkt auf das Bankkonto eines Dritten überwiesen werden (sog. abgekürzter Zahlungsweg). So z. B., wenn der Stpfl. das unterhaltsberechtigte Kind dadurch unterstützt, dass er dessen Miete direkt an den Vermieter überweist. Diese Aufwendungen sind dann steuerlich abzugsfähig, wenn das Bestehen der Mietverbindlichkeit des Kindes durch den Stpfl. nachgewiesen werden kann.
- Zahlungen über Zahlungsdienstleister auf das Konto des Unterhaltsempfängers erfüllen die formalen Voraussetzungen.
- Zahlungen über Zahlungsdienstleister an eine „digitale Geldbörse“ (E-Wallet) der unterhaltenen Person (z. B. Versenden von Geld an eine Mobilfunknummer oder E-Mail-Adresse) – ohne eindeutige Zuordnung zu einem Bankkonto – sind regelmäßig nicht begünstigt, da die Identität des Empfängers in diesen Fällen nicht ausreichend nachgewiesen werden kann.

Handlungsempfehlung:

Diese Voraussetzung ist in der Praxis dringend zu beachten, um die steuerliche Abzugsfähigkeit der Unterhaltszahlungen nicht zu gefährden. Daneben sind unverändert aber auch Sachleistungen möglich.

4 Steuerermäßigung für Dienst- und Handwerkerleistungen im Privathaushalt

Bei der Einkommensteuer können nebeneinander folgende Steuerermäßigungen in Anspruch genommen werden:

- 20 % der Aufwendungen im Privathaushalt für **haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen** wie Rasenmähen, Fensterputzen oder Pflegeleistungen, höchstens EUR 4 000 p. a. und
- 20 % der Aufwendungen für **Handwerkerleistungen**, also alle im eigenen Haushalt getätigten Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, höchstens aber EUR 1 200 p. a.

Handwerkerleistungen sind nur begünstigt, wenn sie im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden. Damit scheiden Handwerkerleistungen, die die Errichtung eines „Haushalts“, also einen Neubau betreffen, aus.

Handlungsempfehlung:

Für die Steuerermäßigung werden nur der **Lohnanteil** sowie **Maschinen- und Fahrtkosten berücksichtigt**, nicht dagegen der Materialanteil. Sollten die Höchstbeträge in 2025 noch nicht ausgeschöpft sein, ist zu überlegen, geplante Leistungen noch in das Jahr 2025 vorzuziehen. Zu beachten ist, dass die Steuerermäßigung nur bei Vorliegen eines Nachweises gewährt wird; es muss also über die Leistung eine Rechnung vorliegen. Da eine Barzahlung für die Steuerermäßigung nicht anerkannt wird, muss die **Rechnung** noch in 2025 **durch Überweisung** bezahlt werden, um die Kosten in 2025 geltend machen zu können. Sofern die Höchstgrenzen in 2025 (Handwerkerleistungen begünstigte Aufwendungen max. EUR 6 000 und daneben haushaltsnahe Dienstleistungen max. EUR 20 000) bereits ausgeschöpft sind, sollten die Zahlungen erst in 2026 erfolgen.

Zu beachten ist, dass der abzugsfähige **Lohnanteil in der Rechnung ausgewiesen** werden muss. Eine Ermittlung im Wege der Schätzung erkennt die Rechtsprechung nicht an. Daher sollten die Rechnungen überprüft und ggf. beim leistenden Handwerker eine insoweit ergänzte Rechnung angefordert werden.

Auch wurde entschieden, dass die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nicht auf Basis einer **Vorauszahlung** für Lohnkosten in Anspruch genommen werden kann, die mit Bezug auf einen Kostenvoranschlag in dem der Ausführung der Leistung vorangehenden Jahr erfolgt ist. Die steuerliche Begünstigung einer solchen Vorauszahlung ist allenfalls denkbar, wenn solche Zahlungsmodalitäten marktüblich oder sonst sachlich begründet sind und die Zahlung seitens des Handwerksbetriebes angefordert wurde. Ansonsten sind die Kosten erst im Jahr der Leistungserbringung steuerlich absetzbar.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

5 Mindestlohn steigt zum 1.1.2026 und ebenso die Minijob-Grenze

Zum 1.1.2026 steigt der **Mindestlohn auf EUR 13,90 je Stunde** (aktuell EUR 12,82 je Stunde). Entsprechend wird auch die **Verdienstgrenze für Minijobs auf EUR 603 pro Monat** angehoben und der Übergangsbereich (für sog. Midijobs) liegt bei EUR 603,01 bis EUR 2 000. Diese dynamische Anpassung der Minijob-Grenze, die seit 2022 an den Mindestlohn gekoppelt ist, ermöglicht es Arbeitnehmern, bei gleichem Arbeitsumfang mehr zu verdienen, ohne ihren Minijob-Status zu verlieren.

Zum 1.1.2027 erfolgt dann eine weitere Anpassung des Mindestlohns auf EUR 14,60.

Hinweis:

Gegebenenfalls sind abweichende (höhere) **Branchenmindestlöhne** zu beachten. Auch diese steigen teilweise zum 1.1.2026 an. So z. B. im Dachhandwerk, Elektrohandwerk und Gebäudereinigerhandwerk. Branchenmindestlöhne sind Mindestlöhne, die von Gewerkschaften und Arbeitgebern in einem Tarifvertrag ausgehandelt und dann für allgemeingültig erklärt werden. Diese Branchenmindestlöhne gelten für alle Unternehmen und Betriebe einer Branche, auch wenn sie nicht tarifgebunden sind.

Handlungsempfehlung:

Zu prüfen ist, ob eine Anhebung des vereinbarten Lohns auf den ab dem 1.1.2026 geltenden Mindestlohn notwendig ist. Arbeitnehmer, die ein versicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis (mit entsprechender Absicherung, z. B. Krankenversicherungsschutz) wünschen, müssen ab dem 1.1.2026 einen Bruttoverdienst von mindestens EUR 603,01 haben. Auch insoweit ist ggf. eine Anpassung erforderlich.

Hinweis:

Um sicherzustellen, dass der gesetzliche Mindestlohn gezahlt wird, gilt eine Dokumentationspflicht für die Arbeitszeiten. Eine Dokumentationspflicht der Arbeitgeber gilt generell für geringfügig Beschäftigte und die im Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz genannten Wirtschaftsbereiche. Dazu zählen etwa das Baugewerbe, Gaststätten und Herbergen, der Speditions-, Transport und Logistikbereich, Unternehmen der Forstwirtschaft, Gebäudereinigung, Messebau und Fleischwirtschaft. Auch Zeitungszustellerinnen und -zusteller und Beschäftigte bei Paketdiensten müssen regelmäßig ihre Arbeitszeit aufzeichnen.

Dokumentiert werden muss:

- der Beginn der Arbeitszeit (für jeden Arbeitstag)
- das Ende der Arbeitszeit (ebenfalls für jeden Arbeitstag)
- die Dauer der täglichen Arbeitszeit, also z. B. die Stunden. Pausenzeiten gehören nicht zur Arbeitszeit, sind also herauszurechnen; die konkrete Dauer und Lage der jeweiligen Pausen müssen nicht aufgezeichnet werden.

Für diese Dokumentation bestehen keine Formvorgaben. Auch sind auf dieser Liste keine Unterschriften von Arbeitnehmer oder Arbeitgeber erforderlich. Das Dokument verbleibt beim Arbeitgeber und muss bei einer Kontrolle durch den Zoll vorgezeigt werden.

6 Gesetzgebungsverfahren: Anhebung der Entfernungspauschale zum 1.1.2026

Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können nur im Rahmen der Entfernungspauschale geltend gemacht werden. Mit dem Steueränderungsgesetz 2025 ist vorgesehen, dass **ab dem 1.1.2026 zeitlich unbefristet generell ein Satz von EUR 0,38 je Entfernungskilometer** angesetzt werden kann. Der Höchstbetrag soll unverändert bei EUR 4 500 im Kalenderjahr bleiben.

Dies gilt ebenso bei einer steuerlich anerkannten beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung. Aktuell bleibt allerdings noch das Gesetzgebungsverfahren abzuwarten. Zustimmung müssen noch Bundestag und Bundesrat.

Hinweis:

Die Entfernungspauschale wirkt sich steuerlich nur dann aus, wenn diese - zusammen mit anderen Werbungskosten - den Arbeitnehmer-Pauschbetrag i. H. v. EUR 1 230 im Jahr übersteigt. Bei dem angehobenen Satz ist ab einer Entfernung von 15 Kilometern (230 Arbeitstage) bzw. 16 Kilometern (210 Arbeitstage) der Abzug der individuellen Werbungskosten günstiger als der Arbeitnehmer-Pauschbetrag. Zukünftig dürfte sich durch die angehobene Entfernungspauschale in etlichen Fällen diese unmittelbar auswirken, sodass die Entfernungspauschale dann in der Einkommensteuererklärung geltend zu machen ist.

Handlungsempfehlung:

Zu prüfen ist, ob ein höherer **Freibetrag für den Lohnsteuerabzug** ab dem 1.1.2026 zu beantragen ist.

Bei Stpfl. mit vergleichsweise geringen Einkünften wirkt sich die Entfernungspauschale steuerlich oftmals nicht aus. In diesen Fällen wird eine **Mobilitätsprämie** als Steuergutschrift gewährt. Diese soll nun zeitlich unbefristet beibehalten werden.

Darüber hinaus ist auf die aktuelle Rechtsprechung hinzuweisen. Nach der Entscheidung des BFH v. 17.6.2025 (Az. VI R 22/23) kommt bei einem unbefristeten **Leiharbeitsverhältnis** eine dauerhafte Zuordnung des Leiharbeitnehmers zu einer ersten Tätigkeitsstätte beim Entleiher regelmäßig nicht in Betracht, sodass dieser Fahrtkosten zum Arbeitsort steuerlich nach den (günstigeren) Reisekostengrundsätzen geltend machen kann.

7 Rechengrößen der Sozialversicherung für 2026, Beitragssätze Sozialversicherung

Die maßgeblichen Rechengrößen für die Sozialversicherung werden alljährlich an die Einkommensentwicklung angepasst und stellen sich für 2026 wie in der Übersicht „Beitragsbemessungsgrenzen“ aufgeführt dar.

Übersicht: **Beitragsbemessungsgrenzen**

Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung	2026	2025
Beitragsbemessungsgrenze		
- jährlich	EUR 101 400,00	EUR 96 600,00
- monatlich	EUR 8 450,00	EUR 8 050,00
Gesetzliche Krankenversicherung/ Pflegeversicherung	2026	2025
Beitragsbemessungsgrenze		
- jährlich	EUR 69 750,00	EUR 66 150,00
- monatlich	EUR 5 812,50	EUR 5 512,50
Versicherungspflichtgrenze		
- jährlich	EUR 77 400,00	EUR 73 800,00
- monatlich	EUR 6 450,00	EUR 6 150,00

Die Erhöhung der Beitragsbemessungsgrenzen führt bei Höherverdienenden zu steigenden Sozialabgaben.

Die **Beitragssätze zur Sozialversicherung** stellen sich nach jetzigem Stand wie folgt dar:

gesetzliche Rentenversicherung	18,6 %
Arbeitslosenversicherung	2,6 %
gesetzliche Pflegeversicherung	3,6 % (4,2 % bei kinderlosen Versicherten, die das 23. Lebensjahr vollendet haben; den Beitragszuschlag von 0,6 % trägt der Arbeitnehmer alleine) Eltern mit mehr als einem Kind unter 25 Jahren werden entlastet; ab dem 2. Kind um jeweils 0,25 %-Punkte je Kind, max. 1,0 %. Der Abschlag mindert ausschließlich den Arbeitnehmeranteil; der Arbeitgeberanteil bleibt konstant bei 1,7 %.
gesetzliche Krankenversicherung	14,6 % + Zusatzbeitrag durchschnittlicher Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung: 2,9 % (2025: 2,5 %) – der Zusatzbeitrag (und die Umlagesätze) der einzelnen Krankenkassen können sich hiervon abweichend entwickeln. Aktuell reicht die Spanne der kassenindividuellen Zusatzbeiträge bei den bundesweit geöffneten Krankenkassen von 2,18 % bis 4,4 %.

Der **Umlagesatz für das Insolvenzgeld** beträgt unverändert 0,15 % (der verminderte Umlagesatz von 0,06 % galt nur für 2023 und 2024).

8 Sachbezugswerte für 2026

Werden den Arbeitnehmern kostenlos oder **verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung gestellt**, liegen sog. Sachbezüge vor. Diese sind Teil des Arbeitslohns und deshalb als „geldwerter Vorteil“ steuer- und sozialversicherungspflichtig. Zu bewerten sind diese Sachbezüge nach den Ansätzen der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Die Sachbezugswerte entwickeln sich wie in der Übersicht „Sachbezugswerte“ dargestellt.

Übersicht: **Sachbezugswerte**

Jahr	freie Verpflegung insgesamt (kein minderjähriger Familienangehöriger)	freie allgemeine Unterkunft bei Belegung mit einem voll-jährigen Beschäftigten	Frühstück		Mittag- und Abendessen je	
			monatlich	täglich	monatlich	täglich
2026	EUR 345,00	EUR 285,00	EUR 71,00	EUR 2,37	EUR 137,00	EUR 4,57
2025	EUR 333,00	EUR 282,00	EUR 69,00	EUR 2,30	EUR 132,00	EUR 4,40

Handlungsempfehlung:

Wegen der vergleichsweise geringen Sachbezugswerte kann es günstiger sein, wenn statt Barlohn Sachbezüge, z. B. in Form von Restaurantgutscheinen, an die Arbeitnehmer ausgegeben werden. Sachbezüge sind (insgesamt) bis zu einer Freigrenze von EUR 50,00 je Monat lohnsteuerfrei und unterliegen auch nicht der Sozialversicherungspflicht. Im Einzelfall sollte die Umsetzung einer solchen Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, da die Anerkennung von Sachbezügen an enge Bedingungen geknüpft ist.

9 Aktivrente geplant

Das Bundeskabinett hat am 15.10.2025 den Entwurf des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im Rentenalter (Aktivrentengesetz) beschlossen. Die Neuregelung sieht vor, dass Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit bis zu einer Höhe von insgesamt EUR 24 000 im Jahr steuerfrei sind, wenn die Einnahmen für vom Stpfl. nach Erreichen der Regelaltersgrenze erbrachte Leistungen zufließen und der Arbeitgeber für diese Leistungen Sozialbeiträge zu entrichten hat (damit fallen Minijobs nicht unter diese Regelung). Der Freibetrag ist als monatlicher Betrag i. H. v. EUR 2 000 zu verstehen und kann bereits über das Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden. Die Neuregelung soll erstmals ab dem 1.1.2026 gelten. Zu beachten ist, dass insoweit bis zu dem Monatsbetrag von EUR 2 000 der Lohn steuerfrei ist, jedoch der Sozialversicherung unterliegt.

Hinweis:

Der Gesetzentwurf muss noch das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen, was abzuwarten bleibt.

Handlungsempfehlung:

Arbeitgeber müssen sich auf diese besondere Entlohnungskonstellation vorbereiten. So sind die Voraussetzungen für die Gewährung des Freibetrags bei der Lohnsteuer monatsbezogen zu prüfen. Bei Beschäftigungsverhältnissen, die der Steuerklasse VI unterliegen, soll dem Lohnkonto zusätzlich eine Erklärung des Arbeitnehmers beizufügen sein, dass der Freibetrag in keinem weiteren Dienstverhältnis in Anspruch genommen wird. Insoweit bleibt die genaue Umsetzung des Gesetzgebungsvorhabens abzuwarten.

10 Werbungskosten muss der Stpfl. persönlich getragen haben

Eine aktuelle Entscheidung verdeutlicht die Voraussetzungen für den steuerlichen Abzug von Werbungskosten. Aus dem Grundsatz der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit ergibt sich, dass der Stpfl. die Aufwendungen persönlich tragen muss.

Im Streitfall hatten die Ehegatten eine gemeinsame Wohnung in der Stadt A. Die Ehegattin war in der Stadt B nichtselbständig beschäftigt und bewohnte dort mit der gemeinsamen Tochter eine angemietete Dreizimmerwohnung mit einer Fläche von 65 qm. Alleiniger Mieter der Wohnung war aber der Ehemann, der auch die Miete einschließlich der Nebenkosten von seinem Konto überwies. Die Ehefrau machte nun Kosten einer doppelten Haushaltsführung geltend, u. a. die Unterkunftskosten.

Der BFH entschied nun mit Urteil vom 9.9.2025 (Az. VI R 16/23), dass Mietaufwendungen, die ein Ehegatte auf Grund eigener vertraglicher Verpflichtung getragen hat, grundsätzlich nicht im Wege des Drittaufwands vom anderen Ehegatten einkünftermindernd geltend gemacht werden können, ohne selbst vertraglich verpflichtet zu sein.

Insoweit liege auch kein „abgekürzter Vertragsweg“ vor. Nach der Rechtsprechung können Aufwendungen dann als eigene Betriebsausgaben oder Werbungskosten des Stpfl. abgezogen werden, wenn ein Dritter dem Stpfl. einen Geldbetrag zuwenden will und zur Abkürzung des Zahlungswegs Verbindlichkeiten des Stpfl. begleicht, die diesem aus aufwandsverursachenden Vorgängen entstanden sind. Die Voraussetzungen für die Annahme eines abgekürzten Zahlungswegs liegen im Streitfall aber gerade nicht vor. Der Ehemann hat der Ehefrau mit der Begleichung der Miete für die Wohnung in Stadt B nichts zugewandt, sondern diese als Mieter der Wohnung und somit Schuldner der Miete auf eigene Rechnung geleistet.

Aber auch eine Zahlung von einem gemeinsamen Konto der Stpfl. würde an dem Ergebnis nichts ändern. Denn (auch) solche Zahlungen gelten unabhängig davon, aus wessen Mitteln das Guthaben auf dem Konto stammt, jeweils für Rechnung desjenigen geleistet, der den Betrag schuldet, sofern keine besonderen Vereinbarungen getroffen wurden.

Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass in solchen Fällen der die Wohnung im Rahmen der doppelten Haushaltsführung nutzende Ehegatte den Mietvertrag abschließen und die Kosten von einem eigenen Konto tragen sollte.

Für Unternehmer und Freiberufler

11 Gesetzgebungsvorhaben: Umsatzsteuersenkung in der Gastronomie ab 1.1.2026

Die angekündigte Senkung des Umsatzsteuersatzes für Speisen in der Gastronomie zum 1.1.2026 auf 7 % soll mit dem Steueränderungsgesetz 2025 umgesetzt werden und für alle Restaurant- und Verpflegungsleistungen gelten. Unverändert verbleibt die Anwendung des regulären Umsatzsteuersatzes bei der Abgabe von Getränken. Dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegen sämtliche Getränke, sowohl alkoholische (z. B. Bier, Wein, Sekt, Spirituosen) als auch nichtalkoholische (z. B. Kaffee, Tee, Säfte, Mineralwasser und auch Milch und Milchmischgetränke). Betroffen von der Änderung bei der Abgabe von Speisen ist die Gastronomie, aber z. B. auch Bäckereien, die Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle abgeben. Ebenso betroffen sind Hotels, die einen Gesamtpreis für Übernachtung und Frühstück oder Übernachtung mit z. B. Halbpension anbieten, da ab dem 1.1.2026 das Entgelt für die Verpflegungsleistung dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt.

Hinweis:

Aktuell befindet sich das Steueränderungsgesetz 2025 noch im Gesetzgebungsverfahren. Zwischen Bund einerseits und Bundesländern/Kommunen andererseits besteht noch keine Einigung darüber, wer die finanziellen Lasten aus den vorgesehenen Maßnahmen tragen soll.

Handlungsempfehlung:

Gastronomen müssen sich hierauf einstellen. Dies betrifft z. B. Angebote über vertragliche Abreden für Verpflegungsdienstleistungen, die in 2026 erfolgen sollen. Eine Weitergabe der abgesenkten Umsatzsteuer an die Verbraucher ist nicht zwingend. Wichtig sind insoweit klare vertragliche Abreden, damit der sich später ergebende Endpreis für beide Seiten transparent ist. Vereinbart werden kann ein fixer Bruttopreis, also einschließlich Umsatzsteuer, aber auch ein Nettopreis zzgl. der dann geltenden Umsatzsteuer. Bei Leistungen, die einen Zeitraum vor und einen Zeitraum nach dem 1.1.2026 betreffen, muss eine Aufteilung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage erfolgen.

Zum 1.1.2026 ist auch die Änderung der Kassensysteme vorzubereiten, da für die dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegenden Speisen der ermäßigte Umsatzsteuersatz im Kassensystem hinterlegt werden muss, damit eine richtige Bonausgabe und Verbuchung erfolgen kann.

12 Verwendung/Übertragung von § 6b EStG-Rücklagen

Wurden in der Vergangenheit Rücklagen nach § 6b EStG gebildet, also insbesondere, wenn Gewinne aus der Veräußerung von betrieblichen Immobilien zunächst der Besteuerung durch Einstellung in eine Rücklage entzogen wurden, so sind die Reinvestitionsfristen zu beachten. Grundsätzlich beträgt die Reinvestitionsfrist vier Jahre. Die Frist von vier Jahren verlängert sich bei neu hergestellten Gebäuden auf sechs Jahre, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres begonnen worden ist. Erfolgt innerhalb dieser Frist keine Reinvestition, so ist die Rücklage aufzulösen und zu versteuern. Der zu versteuernde Betrag ist dabei für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, um 6 % des aufgelösten Rücklagenbetrags zu erhöhen.

Handlungsempfehlung:

Gegebenenfalls ist die Anschaffung/Herstellung des Reinvestitionsobjektes vorzuziehen. Insbesondere reicht bei der Herstellung eines neuen Gebäudes die Einreichung eines Antrags auf Baugenehmigung.

13 Nichtbeanstandungsregelung bei Verwendung von EU-Taxametern und Wegstreckenzählern ohne zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung

Auch EU-Taxameter und Wegstreckenzähler müssen mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung ausgerüstet sein. Zur Umsetzung einer flächendeckenden Aufrüstung wurde es von der FinVerw nicht beanstandet, wenn diese elektronischen Aufzeichnungssysteme längstens bis zum 31.12.2025 noch nicht über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Insoweit muss nun bis Jahresende eine Umrüstung erfolgen.

Hinweis:

Im Übrigen besteht die Pflicht, den Einsatz solcher EU-Taxameter und Wegstreckenzähler der FinVerw mitzuteilen. Dies muss elektronisch mit den vorgegebenen Daten z. B. über www.elster.de erfolgen.

14 Elektronische Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen

Erbringt ein Unternehmer eine Leistung an einen anderen, im Inland ansässigen Unternehmer für dessen Unternehmen (B2B – Business-to-Business), muss grundsätzlich seit dem 1.1.2025 eine **elektronische Rechnung (E-Rechnung)** erteilt werden. Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format – z. B. als XML-Datei, die der Normenreihe EN 16931 entspricht – ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Eine Rechnung in einem anderen elektronischen Format, wie z. B. als PDF-Datei, erfüllt diese Voraussetzungen nicht.

Nach den **Übergangsregelungen** zur verpflichtenden E-Rechnung kann (Wahlrecht) eine Rechnung nach bisherigem Standard, also auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers in einem anderen elektronischen Format (z. B. als PDF-Datei), übermittelt werden

- **bis zum 31.12.2026** für einen nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2027 ausgeführten Umsatz – damit ist generell noch in 2025 und 2026 eine Rechnungsstellung nach den bisherigen Regelungen zulässig;
- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2026 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn der Gesamtumsatz des die Rechnung ausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als EUR 800 000 betragen hat. Hat der leistende Unternehmer in 2026 Umsätze größer 800 000 getätigt, muss er somit verpflichtend bereits ab 1.1.2027 E-Rechnungen ausstellen;

- **bis zum 31.12.2027** für einen nach dem 31.12.2025 und vor dem 1.1.2028 ausgeführten Umsatz, wenn die Rechnung mittels elektronischen Datenaustauschs (EDI) übermittelt wird. Über den 31.12.2027 hinaus dürfen EDI-Rechnungen nur noch genutzt werden, wenn sie kompatibel zur Norm EN 16931 sind und der Rechnungsempfänger dem zugestimmt hat.

Die neue E-Rechnung gilt grundsätzlich seit 1.1.2025 und sofern ein inländisches Unternehmen als Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nicht in Anspruch nimmt, müssen inländische unternehmerische **Rechnungsempfänger** bereits ab dem 1.1.2025 in der Lage sein, elektronische Rechnungen nach den neuen Vorgaben empfangen und verarbeiten zu können. Insoweit ist zu beachten, dass die elektronische Rechnungsstellung nicht an eine Zustimmung des Rechnungsempfängers geknüpft ist. Damit müssen zukünftig auch z. B. umsatzsteuerliche Kleinunternehmer oder auch Unternehmer, die ausschließlich umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen, wie z. B. Ärzte oder Wohnungsvermieter, in der Lage sein, elektronische Rechnungen im strukturierten Format empfangen und archivieren zu können.

Die **FinVerw** hat sich nun mit Schreiben vom 15.10.2025 (Az. III C 2 - S 7287-a/00019/007/243) zu weiteren Einzelfragen zur E-Rechnung geäußert. Hervorzuheben sind folgende Aspekte:

- Rechnungen von umsatzsteuerlichen **Kleinunternehmern** können immer als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden. Eine E-Rechnung nach dem vorgegebenen Strukturformat ist bei Kleinunternehmern also auch nach Ablauf der Übergangsregelungen nicht erforderlich, sodass die Rechnungsstellung in einem anderen elektronischen Format oder auf Papier erfolgen kann. Allerdings bedarf die Verwendung einer sonstigen Rechnung in einem anderen elektronischen Format (z. B. als PDF-Dokument) der Zustimmung des Empfängers, die keiner besonderen Form bedarf und auch konkludent erfolgen kann. Die Zustimmung ist erforderlich, da der Rechnungsempfänger kein ihm gänzlich unbekanntes elektronisches Format akzeptieren muss. Die Ausstellung und Übermittlung einer E-Rechnung ist unter den übrigen Voraussetzungen hingegen immer ohne Zustimmung des Empfängers möglich.
- Voraussetzung für eine E-Rechnung ist u. a., dass sie eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Dies bedeutet, dass für eine ordnungsmäßige Rechnung alle **umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben** im strukturierten Teil der E-Rechnung enthalten sein müssen. Ein bloßer Verweis in den strukturierten Daten auf eine Anlage, in der die Rechnungspflichtangaben in unstrukturierter Form enthalten sind, genügt nicht, da dann keine elektronische Verarbeitung möglich ist. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen müssen. Ergänzende Angaben können jedoch in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (z. B. eine Aufschlüsselung von Stundennachweisen in einer PDF-Datei).
- Mindert sich nach Rechnungsausstellung die Bemessungsgrundlage, ist eine Rechnungsberichtigung nicht erforderlich. Beispiele hierfür sind **Skonti** oder Nachlässe auf Grund von Mängelrügen ohne Auswirkungen auf die abgerechnete Leistung.
- **Änderungen im Leistungsumfang** oder -gehalt (z. B. relevante Aufmaßänderungen) stellen hingegen keine bloße Änderung der Bemessungsgrundlage dar und erfordern daher grundsätzlich eine Rechnungsberichtigung jedenfalls hinsichtlich der Leistungsbeschreibung. Diese Rechnungsberichtigung kann - unter der Voraussetzung einer vorherigen Vereinbarung - auch in Form einer Gutschrift durch den Leistungsempfänger erfolgen. In diesem Fall ist in der Gutschrift in spezifischer und eindeutiger Weise auf die ursprüngliche Rechnung hinzuweisen.
- Umsatzsteuerlich gilt, dass ein Unternehmer ein Doppel jeder ein- und ausgehenden Rechnung acht Jahre **aufzubewahren** hat. Bei einer E-Rechnung ist zumindest deren strukturierter Teil so aufzubewahren, dass er unversehrt in seiner ursprünglichen Form vorliegt. Für Zwecke der Umsatzsteuer gilt, dass alleine auf Grund einer Speicherung und Archivierung von E-Rechnungen außerhalb eines GoBD-konformen Datenverarbeitungssystems kein Verstoß gegen diese Vorgaben vorliegt.

Handlungsempfehlung:

Unabhängig von den zeitlichen Übergangsregelungen sollten sich Unternehmen bereits jetzt aktiv mit der Umstellung auf die Erstellung von E-Rechnungen beschäftigen. Zu sehen ist, dass die Umstellung auf eine elektronische Rechnungsstellung mit deutlichen **Vorteilen** verbunden sein kann. So können Kosten für die Erstellung, Übermittlung und Archivierung der Rechnung gesenkt werden, interne Prozesse können beschleunigt werden, da die Rechnungen unmittelbar im ERP-System allen zur Verfügung stehen, Zahlungseingänge können durch den elektronischen Versand beschleunigt und durch die durchgängige IT-Lösung einfacher überwacht werden. Insoweit bietet die Umstellung auf die E-Rechnung Chancen.

15 Erbschaftsteuerliche Begünstigungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen nutzen

Die unentgeltliche Übertragung von unternehmerischem Vermögen in Form von Einzelunternehmen, Beteiligungen an Personengesellschaften und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften ist im Grundsatz nach wie vor schenkung-/erbschaftsteuerlich stark privilegiert. Im günstigsten Fall kann eine völlige Befreiung von der Schenkung-/Erbschaftsteuer erlangt werden. Ob dies gelingt, hängt allerdings von einer Vielzahl an Bedingungen ab, die stets sehr sorgfältig für den Einzelfall zu prüfen sind.

Die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen stehen aber auch wieder auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand. Unter dem Az. 1 BvR 804/22 ist insofern beim BVerfG ein Verfahren anhängig, das insbesondere der Frage nachgeht, ob Erwerberinnen und Erwerber, für die diese Begünstigungsnormen keine Anwendung finden, in verfassungsrechtlich zu beanstandender Weise benachteiligt werden. Beanstandet wird u. a., dass Nachlassgegenstände des Privatvermögens wesentlich höher besteuert werden als identische Gegenstände des Betriebsvermögens. Das BVerfG hatte eine Entscheidung in diesem Verfahren noch für dieses Jahr angekündigt. Der Ausgang dieses Verfahrens ist allerdings völlig offen.

Daneben werden diese deutlichen Privilegien im politischen Raum zunehmend kritisch gesehen. Insoweit ist zu erwarten, dass zumindest die Grenzen der Begünstigung enger gezogen werden.

Handlungsempfehlung:

Es muss davon ausgegangen werden, dass die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Übertragung von Unternehmensvermögen nicht besser werden. Sollen Übertragungen auf die nächste Familiengeneration erfolgen, so sollte daher geprüft werden, ob diese vorgezogen werden, um die aktuell noch sehr günstigen Rahmenbedingungen zu sichern. Allerdings sind diese Fragen stets bzgl. der Auswirkungen sehr komplex, sodass steuerlicher Rat einzuholen ist.

Wenn im Familienkreis kein geeigneter Nachfolger für das Unternehmen vorhanden ist, kann in Erwägung gezogen werden, dieses schenkweise oder verbilligt z. B. an einen leitenden Mitarbeiter zu übertragen, um den Bestand des Unternehmens zu sichern. Insoweit hat der BFH klargestellt, dass i. d. R. darin kein Arbeitslohn zu sehen ist, sondern eine Schenkung, die unter die schenkungsteuerlichen Vergünstigungen fällt.

Für Personengesellschaften

16 Freiwillige Einlagen zur Sicherstellung der Verlustverrechnung

Bei Gesellschaftern, die für Schulden der Gesellschaft nur beschränkt haften, also insbesondere bei Kommanditisten, ist die Möglichkeit des Ausgleichs von ihnen zuzurechnenden steuerlichen Verlusten der Gesellschaft mit anderen positiven Einkünften grundsätzlich auf die geleistete Einlage begrenzt. Vor dem Hintergrund der in einigen Branchen schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen tritt vermehrt der Fall auf, dass die Gesellschaft 2025 mit einem steuerlichen Verlust abschließen wird. In diesen Fällen sollte die steuerliche Verrechenbarkeit der Verlustanteile der Gesellschafter mit anderen Einkünften geprüft werden. Ist eine steuerliche Verrechenbarkeit im Jahr 2025 nicht oder nicht vollständig zu realisieren, weil durch die Verluste das Kapitalkonto negativ würde oder dieses bereits im negativen Bereich ist, sind diese nur mit Gewinnanteilen aus dem Gesellschaftsanteil in Folgejahren verrechenbar (verrechenbare Verluste). Das Verlustverrechnungspotenzial kann u.U. durch geeignete Maßnahmen, die allerdings noch in 2025 ergriffen werden müssen, erhöht werden.

Handlungsempfehlung:

Zunächst ist erforderlich, dass ein etwaiger steuerlicher Verlustanteil schon vor dem Ende des Wirtschaftsjahrs möglichst exakt prognostiziert wird. Zur Sicherstellung einer umfassenden Verlustverrechnung stehen dann verschiedene Gestaltungsmaßnahmen (z. B. die Erbringung von Bar- und Sacheinlagen oder die Erhöhung des Kapitalkontos durch Umwandlung von Gesellschafterforderungen in eine gesamthänderisch gebundene Rücklage) zur Verfügung. Die Konsequenzen – v. a. auch nichtsteuerlicher Art – derartiger Maßnahmen sind bedeutsam, sodass dringend anzuraten ist, steuerrechtliche Beratung in Anspruch zu nehmen.

Zu beachten ist die aktuelle Rechtsprechung des BFH, nach der freiwillige Einlagen nur dann das Verlustverrechnungspotenzial erhöhen, wenn diese **Einlagen gesellschaftsrechtlich zulässig** sind. Eine hinreichende gesellschaftsrechtliche Grundlage kann sich aus einer ausdrücklichen Gestattung freiwilliger Einlagen des Kommanditisten im Gesellschaftsvertrag ergeben oder aus den gesellschaftsvertraglichen Regelungen zur Kontenführung herzuleiten sein. So kann der Gesellschaftsvertrag beispielsweise vorsehen, dass freiwillige Einlagen der Kommanditisten als Teil der Kapitalanteile oder aber als Rücklage auszuweisen sind. Eine gesellschaftsrechtliche Grundlage kann auch in einem wirksamen Gesellschafterbeschluss über die Zulässigkeit einer entsprechenden Einlage liegen.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis muss also im Zweifel ein wirksamer Gesellschafterbeschluss gefasst werden.

17 Übertragung von Personengesellschaftsanteilen unter Vorbehaltsnießbrauch

Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge werden Personengesellschaftsanteile oder Teilanteile vielfach unter Vorbehaltsnießbrauch auf die nächste Generation übertragen. Der Vorbehaltsnießbrauch sichert dem Abgebenden weiterhin Erträge und dient damit der Absicherung im Alter. Dagegen bewirkt die Übertragung der Anteile, dass insbesondere sich bildende stille Reserven bereits der nächsten Generation zugeordnet werden.

Bei einem solchen Vorgang sind – neben gesellschaftsrechtlichen und ggf. erbrechtlichen Aspekten – auch verschiedene steuerliche Aspekte zu beachten:

- Dieser Vorgang stellt grds. eine Schenkung dar, sodass zu prüfen ist, ob Schenkungsteuer anfällt. Insoweit ist zu beachten, dass der Nießbrauch die schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage mindert. Zum anderen können die Begünstigungen für die Übertragung von betrieblichem Vermögen genutzt werden, jedenfalls soweit – wie im Regelfall – der Erwerbende eine Stellung als Mitunternehmer einnimmt. Im Ergebnis fällt damit vielfach keine Schenkungsteuer an.
- Die Übertragung des (Teil-)Anteils führt auf Grund der Unentgeltlichkeit in aller Regel nicht zur Aufdeckung von stillen Reserven im Vermögen der Personengesellschaft.
- Hinsichtlich der steuerlichen Zuordnung der zukünftigen Einkünfte aus dem übertragenen Anteil ist die Frage zu beantworten, wer im steuerlichen Sinne als Mitunternehmer einzustufen ist. Dies ist regelmäßig der Übernehmer des Anteils, u.U. aber auch der Nießbrauchsberechtigte.

Zum letztgenannten Aspekt, also zur Mitunternehmerstellung des durch einen Nießbrauch an einem Kommanditanteil Begünstigten hat kürzlich der BFH in zwei Urteilen vom 2.7.2025 (Az. IV R 36/22 und IV R 37/22) Stellung genommen und für die Praxis Hinweise gegeben, wie ein solcher Nießbrauch auszugestalten ist, damit steuerlich ein bestimmtes Ergebnis eintritt.

Die laufenden Ergebnisse aus dem Personengesellschaftsanteil werden dem bzw. den Personen zugeordnet, die steuerlich als Mitunternehmer eingestuft werden. Dies ist regelmäßig der Übernehmer des Anteils, u.U. aber auch der Nießbrauchsberechtigte (Begünstigte). Der Begünstigte wird aber nur dann als Mitunternehmer eingestuft, wenn er Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerrisiko trägt:

- Mitunternehmerinitiative bedeutet v. a. Teilnahme an unternehmerischen Entscheidungen, wie sie z. B. Gesellschaftern oder diesen vergleichbaren Personen als Geschäftsführer, Prokuristen oder anderen leitenden Angestellten obliegen. Ausreichend ist allerdings schon die Möglichkeit zur Ausübung von Gesellschafterrechten, die wenigstens den Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten angenähert sind, die einem Kommanditisten nach dem Handelsgesetzbuch zustehen.
- Mitunternehmerrisiko bedeutet gesellschaftsrechtliche oder eine dieser wirtschaftlich vergleichbaren Teilnahme am Erfolg und Misserfolg eines gewerblichen Unternehmens. Dieses Risiko wird regelmäßig durch Beteiligung an Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven des Anlagevermögens einschließlich eines Geschäftswerts vermittelt.

Insoweit ist nun die rechtliche Ausgestaltung des Nießbrauchs von Bedeutung. Nach den Grundregeln des Bürgerlichen Gesetzbuches beschränkt sich das den Nießbrauch kennzeichnende Fruchtziehungsrecht auf den gesellschaftsrechtlich entnahmefähigen Ertrag; darüber hinausgehende Ansprüche auf Zahlung von Gewinn stehen dem Nießbraucher nicht zu. Insoweit schließt das Fruchtziehungsrecht nach der gesetzlichen Grundregel bereits begrifflich aus, dass der Nießbraucher die auf den Gesellschaftsanteil entfallenden Verluste des Unternehmens wirtschaftlich zu tragen hat.

Ist – diesem gesetzlichen Leitbild folgend – vorgesehen, dass der Vorbehaltsnießbraucher weder an den stillen Reserven noch am Verlust beteiligt ist, trägt er kein Mitunternehmerrisiko. Der Umstand, dass bis zur Wiederauffüllung eines unter den Betrag der Pflichteinlage gesunkenen Kapitalanteils keine Entnahmen getätigt werden dürfen, führt zu keinem anderen Ergebnis. Denn auch insoweit trägt der Nießbrauchsberechtigte keinen Verlust, sondern er verliert lediglich (künftige) entnahmefähige Gewinnanteile. Im Fall eines dem gesetzlichen Leitbild folgenden Nießbrauchrechts trägt der Nießbrauchsberechtigte dementsprechend kein Mitunternehmerrisiko. Hingegen trägt er Mitunternehmerrisiko, wenn er ausnahmsweise unmittelbar am Verlust der Gesellschaft oder an den stillen Reserven im Gesellschaftsvermögen beteiligt ist oder sein eigenes Vermögen in anderer Weise zum Erreichen betrieblicher Ziele der Gesellschaft herangezogen wird.

Handlungsempfehlung:

Der Nießbrauch kann individuell ausgestaltet werden. Die gesetzlichen Regelungen sind insoweit dispositives Recht. Im Einzelfall muss unter Hinzuziehung rechtlichen und steuerrechtlichen Rats sowohl berücksichtigt werden, welche Vermögensposition dem aus dem Nießbrauch Berechtigten zustehen soll, als auch die sich hieraus ergebenden steuerlichen Folgen dahingehend, wer den Gewinnanteil aus der Personengesellschaft zu versteuern hat.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

18 Verluste bei den Einkünften aus Kapitalvermögen: erweiterte Verrechnungsmöglichkeiten

Der frühere separate Verlustverrechnungskreis für Verluste aus Termingeschäften sowie für Verluste aus Forderungsausfällen und hiermit vergleichbaren Verlusten wurde bereits mit dem Jahressteuergesetz 2024 ersatzlos gestrichen. Dies hat insbesondere zur Folge, dass bestehende Verlustvorträge aus Termingeschäften und Forderungsausfällen bzw. dem wertlosen Verfall von Wirtschaftsgütern in allen offenen Fällen uneingeschränkt mit allen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar sind.

Im Grundsatz kann dies unmittelbar von der depotführenden Bank berücksichtigt werden. Insoweit ist aber zu beachten, dass die FinVerw es für den Kapitalertragsteuerabzug nicht beanstandet, wenn eine IT-technische Umsetzung auf Ebene der Institute erst ab dem 1.1.2026 erfolgt; bis dahin darf auch in den Steuerbescheinigungen ein gesonderter Ausweis von Einkünften und Verlusten entsprechend der bisherigen Regelungen erfolgen.

Handlungsempfehlung:

Der Anleger sollte in diesen Fällen die Verluste unmittelbar in der Steuererklärung geltend machen. Dann müssen allerdings die Kapitalerträge erklärt werden. Dies kann für alle verfahrensrechtlich noch offenen Fälle geschehen. Die diesbezüglichen Verluste müssen nicht in einer gesonderten Verlustbescheinigung ausgewiesen werden, sondern können aus den Abrechnungsunterlagen (z. B. Ertragnisaufstellung) entnommen werden. Damit ist ein Antrag auf Ausstellung einer Verlustbescheinigung insoweit nicht erforderlich.

Für Hauseigentümer

19 Ehegatten-GbR zum Halten und Verwalten von Immobilien

Eine Ehegatten-GbR (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) ist eine in der Praxis vielfach eingesetzte Rechtsform für Ehepaare, die gemeinsam eine Immobilie kaufen und vermieten möchten. Zivilrechtlich kommt eine solche Ehegatten-GbR durch einen Gesellschaftsvertrag zwischen den Ehepartnern zustande. Eine notarielle Beurkundung ist nicht erforderlich, jedoch seit dem 1.1.2024 eine Eintragung ins Gesellschaftsregister, jedenfalls, soweit die Gesellschaft Grundbesitz erwerben soll. In dem Gesellschaftsvertrag können flexibel Regelungen insbesondere zu Geschäftsführung und Vertretung und auch zu den Möglichkeiten etwaiger Übertragung der Anteile getroffen werden.

Steuerlich wird eine solche Gesellschaft als transparent betrachtet. Das heißt die Besteuerung der Tätigkeit der GbR erfolgt bei den Gesellschaftern, und zwar so, als würden diese anteilig den Grundbesitz ohne GbR im Privatvermögen halten.

Als **Vorteile einer solchen Ehegatten-GbR** können genannt werden:

- Die Besitzverhältnisse an der GbR und damit mittelbar an dem Grundbesitz können durch bloßen Vertrag zwischen den Parteien geändert werden. Es ist kein Notar erforderlich, was im Vergleich zum Halten der Immobilie ohne GbR Kosten einspart.
- Die Übertragung von Gesellschaftsanteilen innerhalb der GbR kann die Nachfolgeplanung vereinfachen, da die Anteile an der GbR leichter übertragen werden können als Einzelimmobilien.
- Aus einer solchen Ehegatten-GbR kann durch Übertragung von Anteilen an der GbR auf die Kinder eine Familiengesellschaft entstehen. Damit kann erreicht werden, dass das Immobilienvermögen in der Hand der Familie bleibt.

Der BFH hatte nun über den Fall zu entscheiden, in dem die von den Ehegatten selbst bewohnte Immobilie („**Familienheim**“) in eine von den Ehegatten begründete GbR eingebracht wurde. Gesellschafter der GbR waren die Ehegatten jeweils zu 50 %. Die Immobilie war im Alleineigentum der Ehegattin. Diese brachte nun die Immobilie unentgeltlich in die GbR ein. Fraglich war nun, ob dies Schenkungsteuer auslöst. Das FA sah den Ehegatten durch die unentgeltliche Übertragung in Höhe des hälftigen Werts des Familienheims als bereichert an und setzte entsprechend Schenkungsteuer fest. Die Stpfl. waren aber der Ansicht, dass insoweit die Befreiungsvorschrift für die Übertragung eines Familienheims vorliege und damit keine Schenkungsteuer anfällt.

Der BFH bestätigt mit Urteil vom 4.6.2025 (Az. II R 18/23), dass vorliegend der Ehegatte schenkungsteuerlich bereichert ist, aber die Steuerbegünstigung für ein Familienheim zu gewähren ist. Das über die GbR dem Gesellschafter als Beteiligtem am Gesamthandsvermögen zugerechnete Eigentum sei für die Gewährung der Steuerbefreiung ausreichend. Damit fällt keine Schenkungsteuer an, sofern die weiteren Voraussetzungen der Vorschrift, insbesondere die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken durch den Ehegatten im Zeitpunkt der Zuwendung, erfüllt werden.

Hinweis:

Im Übrigen unterliegen Schenkungen unter Ehegatten im Grundsatz der Schenkungsteuer. Es besteht jedoch ein persönlicher Freibetrag i. H. v. EUR 500 000. Dieser wird für alle Schenkungen in einem Zehnjahreszeitraum gewährt. Im Streitfall griff die Steuerbefreiung für ein Familienheim, sodass auch der persönliche Freibetrag i. H. v. EUR 500 000 nicht angetastet wurde und damit für weitere Schenkungen nutzbar ist.

20 Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

Wird neuer Mietwohnraum geschaffen, so kann zusätzlich zur normalen Abschreibung eine Sonderabschreibung in Anspruch genommen werden. Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung sind insbesondere, dass

- die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient,
- der Bauantrag oder – sofern eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – die Bauanzeige nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 bzw. nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029 gestellt bzw. getätigt worden ist und
- die Anschaffungs-/Herstellungskosten EUR 5 200 (EUR 3 000 bei Bauantrag/Bauanzeige nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022) je qm Wohnfläche nicht übersteigen.

Die **Sonderabschreibung** beträgt 5 % jeweils in den ersten vier Jahren. Bemessungsgrundlage dieser Sonderabschreibung sind die Anschaffungs-/Herstellungskosten der begünstigten Wohnung

- maximal EUR 2 000 je qm Wohnfläche bzw.
- maximal EUR 4 000 je qm Wohnfläche, wenn die Wohnung in einem Gebäude liegt, das die Kriterien eines „Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeits-Klasse erfüllt und dies durch das Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude nachgewiesen wird (gilt nur bei Bauantrag/Bauanzeige nach dem 31.12.2022 und vor dem 1.10.2029).

Eine **neue Wohnung** in diesem Sinne kann entstehen durch

- den Neubau von Ein-, Zwei- oder Mehrfamilienhäusern,
- den Aus- oder Umbau von bestehenden Gebäudeflächen (insbes. Dachgeschossausbauten, aber auch Teilung bestehender Wohnflächen) oder
- die Aufstockung oder den Anbau auf oder an einem bestehenden Gebäude (mit Flächenerweiterung).

Voraussetzung ist, dass der neu geschaffene Wohnraum die Anforderungen des Wohnungsbegriffs im gesetzlichen Sinne erfüllt. Keine neue Wohnung in diesem Sinne entsteht hingegen, wenn vorhandener Wohnraum nur modernisiert oder saniert wird. Eine neue Wohnung kann aber auch dann entstehen, wenn unter Nutzung bestehender Gebäudeflächen neuer Wohnraum geschaffen wird, z. B. im Wege der Umgestaltung von gewerblich genutzten Flächen oder durch den Ausbau eines bisher nicht genutzten Dachgeschosses.

Hinweis:

Diese Sonderabschreibung erlaubt es, in den ersten vier Jahren insgesamt 20 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten zusätzlich steuerlich geltend zu machen und damit diese Abschreibungspositionen zeitlich vorzuziehen, was in Folge der früheren Steuererminderung einen deutlich positiven Liquiditätseffekt hat. Zu beachten ist dann die eingegangene Bindung hinsichtlich der Nutzung der Wohnung. Ebenso darf die Wohnung nicht innerhalb der ersten zehn Jahre nach Herstellung/Erwerb veräußert werden.

Die **FinVerw** hat mit Datum vom 21.5.2025 ihr Anwendungsschreiben aktualisiert. Dieses klärt diverse Detailfragen zu den Anspruchsvoraussetzungen, die im Einzelfall beachtet werden sollten. Dies betrifft insbesondere den Begriff der Schaffung „neuen Wohnraums“.

Zum Erfordernis „neue, bisher nicht vorhandene“ Wohnung hat nun allerdings der BFH mit Urteil vom 12.8.2025 (Az. IX R 24/24) entschieden, dass dies nicht erfüllt ist, wenn die **„neue“ Wohnung anstelle einer abgerissenen bisherigen Wohnung** tritt. Im Streitfall waren die Stpfl. Eigentümer eines vermieteten Einfamilienhauses und entschieden sich gegen die aus ihrer Sicht unwirtschaftliche Sanierung des Gebäudes auf einen zukunftsfähigen Standard. Vielmehr ließen sie das alte Gebäude abreißen und errichteten auf demselben Grundstück ein neues Einfamilienhaus, welches wieder als Wohnraum vermietet wurde. Die Stpfl. machten bei ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Herstellungskosten des neuen Gebäudes neben den regulären Abschreibungen die Sonderabschreibung als Werbungskosten geltend. Dies lehnte das FA ab.

Der BFH bestätigt nun die Ansicht des FA. Die Auslegung der Norm gebietet es, eine „neue, bisher nicht vorhandene“ Wohnung in diesem Sinne nur anzunehmen, wenn durch die Baumaßnahme im Vergleich zum vorherigen Zustand ein zusätzlicher, d. h. vermehrter Wohnungsbestand geschaffen wird. Ein im Zusammenhang mit dem Abriss einer bereits vorhandenen Wohnung errichteter Neubau, der lediglich an Stelle der abgerissenen Wohnung tritt, erfüllt diese Voraussetzung nicht.

Hinweis:

Anders kann dies dann zu beurteilen sein, wenn der Neubau nicht in sachlichem Zusammenhang mit dem Abriss steht. Ebenso wenn anstelle des bisherigen Einfamilienhauses ein Zwei- oder Mehrfamilienhaus errichtet wird.

21 Grundsteuer - aktueller Stand

Die Frage der **Verfassungskonformität** sowohl des Bundesgrundsteuerrechts als auch der abweichenden Landesgrundsteuergesetze prägt die Diskussion nach wie vor. Insoweit liegen diverse Entscheidungen der Finanzgerichte vor, welche keine grundlegenden Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der aktuellen Regelungen zur Grundsteuer äußern. Diese Fragen liegen nun aber beim BFH, sodass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt. Erste Urteile sollen am 10.12.2025 verkündet werden.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall ist zu prüfen, ob gegen den Grundsteuerbemessungsbescheid Einspruch eingelegt und insoweit ein Ruhen des Verfahrens im Hinblick auf die anhängigen Verfahren beantragt werden sollte.

In einzelnen Bundesländern sind **Härtefallregelungen** eingeführt worden oder sind geplant. In ganz eng umrissenen Fällen kann im Einzelfall die Grundsteuer im Erlasswege gemindert werden. Hinzuweisen ist auf Regelungen in Hamburg und in Bayern. Das Land Niedersachsen will Härtefällen begegnen. Es liegt ein Gesetzentwurf vor, der es Gemeinden ermöglichen soll, in besonderen Härtefällen die Grundsteuer teilweise oder sogar vollständig zu erlassen. Die vorgesehene Regelung zielt auf zwei spezifische Gruppen ab:

- Ehemalige landwirtschaftliche Hofstellen (Resthöfe): Betroffen sind Resthöfe mit einer Nutzfläche von über 300 qm, deren Gebäude nicht mehr land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden.
- Große Grundstücke im Außenbereich, die nicht zu einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gehören: Hierzu zählen beispielsweise große Wiesen, Teiche oder auch private Sportflächen, die sich nicht im Kommunal- oder Vereinsbesitz befinden und auf denen Sportarten ausgeübt werden, die große Flächen benötigen.

Im Bundesgrundsteuerrecht ist bereits Ende 2024 für bestimmte Fälle eine Öffnungsklausel eingeführt worden. Der **niedrigere gemeine Wert** ist als Grundsteuerwert anzusetzen, wenn der Stpfl. nachweist, dass der nach den pauschalierenden gesetzlichen Vorgaben ermittelte Grundsteuerwert erheblich vom gemeinen Wert der wirtschaftlichen Einheit im Feststellungszeitpunkt abweicht. Die notwendige erhebliche Abweichung ist gegeben, wenn der Grundsteuerwert den nachgewiesenen gemeinen Wert um mind. 40 % übersteigt (Basiswert ist der niedrigere gemeine Wert).

Handlungsempfehlung:

In solchen Fällen ist im ersten Schritt abzuschätzen, ob diese Schwelle überschritten ist. In einem zweiten Schritt müsste dann der Nachweis des individuellen gemeinen Wertes erbracht werden.

Daneben liegt mittlerweile **Rechtsprechung** zu Einzelfragen bei der Ermittlung des Grundsteuerwerts vor. Dies betrifft insbesondere die Anwendung der Bodenrichtwerte, aber auch z. B. die Bewertung von Sonderflächen, wie anteilig zum Grundstück gehörende Wegeflächen, die von den anliegenden Grundstückseigentümern genutzt werden. Diese Rechtsprechung kann im Einzelfall Ansatzpunkte bieten, um ein günstigeres Ergebnis zu erreichen.

Des Weiteren ist auf die bestehenden **Anzeigepflichten** hinzuweisen. Eine Fortschreibung des Grundsteuerwerts erfolgt anlassbezogen, so insbesondere bei maßgeblichen Wertänderungen oder wenn sich die Art oder Zurechnung eines Grundstücks geändert hat. Damit die FinVerw das Erfordernis einer Fortschreibung erkennen kann, bestehen insbesondere für den Grundstückseigentümer Anzeigepflichten. So ist - ohne Aufforderung der FinVerw - in folgenden Fällen eine Änderungsanzeige an die FinVerw vorzunehmen:

- Änderung der Vermögensart: z. B. ein bisher als Grundvermögen bewerteter Grundbesitz wird nun als land- und forstwirtschaftliches Vermögen eingestuft oder umgekehrt.
- Änderung des Entwicklungszustandes: Grundsätzlich ist keine Änderungsanzeige abzugeben, wenn der Gutachterausschuss neue Bodenrichtwerte für das betroffene Grundstück feststellt. Dagegen ist anzuzeigen, wenn sich der Entwicklungszustand des Grundstücks geändert hat, so z. B. auf Grund eines Bebauungsplanes.
- Wertänderungen: Es wurden Bau- oder ähnliche Maßnahmen durchgeführt, z. B. Neu-, An-, Um- oder Ausbauten sowie Kernsanierungen oder Abrisse.
- Nutzungsänderung: Ein Grundstück wird anders genutzt. So z. B., wenn eine Gewerbeeinheit zu einer Wohneinheit umgestaltet wurde.
- Bei Wohngrundstücken: Die Wohn- oder Nutzfläche oder die Anzahl der Garagenstellplätze hat sich geändert.

Handlungsempfehlung:

Mithin ist insbesondere bei Umbaumaßnahmen, wie z. B. dem Ausbau des Dachgeschosses, der Errichtung eines Anbaus oder Abrissmaßnahmen oder auch bei Nutzungsänderung, wie z. B. dem Umbau von Ladenlokalen in Wohnraum, stets zu prüfen, ob dies eine Anzeigepflicht auslöst.

Die Anzeige ist auf den Beginn des Kalenderjahres abzugeben, das der Änderung folgt. Änderungen im Jahr 2025 sind bis zum 31.3.2026 anzuzeigen.

Hinweis I:

In den Ländermodellen Bayern, Hamburg und Niedersachsen gelten Besonderheiten. Insoweit müssen Anzeigen bis zum 31.3. des Jahres abgegeben werden, das dem Jahr der Änderung folgt.

Hinweis II:

Daneben ist jede Änderung in der Nutzung oder in den Eigentumsverhältnissen eines ganz oder teilweise von der Grundsteuer befreiten Grundstücks anzuzeigen, die zu einer Änderung oder zum Wegfall der Steuerbefreiung führen kann. Betroffen sind hiervon insbesondere gemeinnützige Körperschaften, die Grundbesitz teilweise für gemeinnützige Zwecke verwenden. Die Anzeige ist innerhalb von drei Monaten nach Eintritt der Änderung zu erstatten. Insoweit hat sich an der Frist keine Veränderung ergeben.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

22 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ab 2028

In dem am 18.7.2025 im BGBl. verkündeten „Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland“ ist (mit Blick auf die Kapitalgesellschaften) vorgesehen, dass der Steuersatz bei der Körperschaftsteuer beginnend in 2028 in fünf Schritten bis 2032 jährlich um jeweils 1 %-Punkt von aktuell 15 % auf letztendlich 10 % absinkt.

Hinweis:

Derzeit ist noch nicht abzusehen, inwieweit dies (wenn überhaupt) Änderungen bei der Einkommensteuer (z. B. der Höhe des sog. Abgeltungsteuersatzes) nach sich ziehen wird. Vor dem Hintergrund von Überlegungen zur konkreten Rechtsformwahl werden nach jetzigem Stand jedenfalls in Thesaurierungsfällen die Kapitalgesellschaften gegenüber den Personengesellschaften an Attraktivität gewinnen. Zudem wird für Personengesellschaften der Weg in die Körperschaftbesteuerung mittels Option nach § 1a KStG deutlich mehr Beachtung finden.

23 Gestaltungsüberlegungen zum Jahreswechsel

a) Bilanzpolitik: Bedeutung der Größenklassen des Handelsgesetzbuches

Die Anforderung an die handelsrechtliche Rechnungslegung sind gestaffelt: Kleine Kapitalgesellschaften (KapGes) können gegenüber mittelgroßen und großen KapGes deutliche Erleichterungen in Anspruch nehmen, sodass auch vor dem kommenden Bilanzstichtag die Schwellenwerte der Größenklassen des HGB für KapGes in den Blick genommen werden sollten. So unterliegen kleine KapGes insbesondere nicht der gesetzlichen Prüfungspflicht durch einen vereidigten Buchprüfer oder Wirtschaftsprüfer. Die Aufstellung des Jahresabschlusses kann für diese Gesellschaften später erfolgen. Außerdem sind auch erheblich weniger Pflichtangaben im Anhang zu machen, die Bilanz braucht weniger tief gegliedert zu werden und auf einen Lagebericht kann verzichtet werden. Darüber hinaus existieren noch deutliche Erleichterungen bei der Publizität des Jahresabschlusses im für jeden einsehbaren Unternehmensregister, insbesondere braucht die Gewinn- und Verlustrechnung nicht offengelegt zu werden.

Daher sollte zum Jahresende, das ja regelmäßig auch das Ende des Wirtschaftsjahrs darstellt, geprüft werden, ob die jeweiligen Schwellenwerte durch geeignete Gestaltungsmaßnahmen noch vor dem Bilanzstichtag unterschritten werden können. Allerdings treten die Rechtsfolgen erst dann ein, wenn zwei der relevanten Merkmale (Schwellenwerte) an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen unter- oder überschritten werden. Die Größenklassen (§ 267 HGB) stellen sich wie folgt dar:

	Kleine GmbH	Mittelgroße GmbH	Große GmbH
Bilanzsumme	≤ EUR 7,5 Mio.	≤ EUR 25 Mio.	> EUR 25 Mio.
Umsatzerlöse	≤ EUR 15 Mio.	≤ EUR 50 Mio.	> EUR 50 Mio.
Arbeitnehmer	≤ 50	≤ 250	> 250

Entsprechende Gestaltungsüberlegungen sind auch bei Vorliegen von Tochtergesellschaften bezüglich der Schwellenwerte zur Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses anzustellen. Es besteht dann eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses, wenn mindestens zwei der drei nachfolgend genannten Merkmale überschritten werden. Bei der Prüfung der Konzernrechnungslegungspflicht wird zwischen der Brutto- und der Nettomethode differenziert. Bei der Bruttomethode wird aus den Bilanzen der einzubeziehenden Unternehmen lediglich durch Aufaddieren eine Summenbilanz erstellt, bei der Nettomethode wird ein „Probe“-Konzernabschluss einschließlich der erforderlichen Konsolidierungsbuchungen aufgestellt.

Die Schwellenwerte für Konzernabschlüsse (§ 293 HGB) sind wie folgt gesetzlich festgelegt:

	Bruttomethode	Nettomethode
Bilanzsumme	≤ EUR 30 Mio.	≤ EUR 25 Mio.
Umsatzerlöse	≤ EUR 60 Mio.	≤ EUR 50 Mio.
Arbeitnehmer	≤ 250	≤ 250

Handlungsempfehlung:

Soweit beabsichtigt wird, gerade das gestaltbar erscheinende Kriterium der Bilanzsumme mit dem Ziel des Unterschreitens der Schwellenwerte zu mindern, können verschiedene sachverhaltsgestaltende wie auch bilanzpolitische Instrumente genutzt werden, deren Einsatz im konkreten Einzelfall zu prüfen wäre (z. B. Aufschub von Investitionen und/oder Außenfinanzierungen, Rückführung von Außenfinanzierungen, sale-and-lease-back-Gestaltungen, Vornahme von Gewinnausschüttungen, Abtretung von Forderungen, Auslagerung von Pensionsverpflichtungen). Unter Hinzuziehung steuerlicher Beratung sollten rechtzeitig die Situation analysiert und mögliche Strategien entwickelt werden.

b) Bilanzpolitik: Besondere Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften

Besondere Erleichterungen werden sog. Kleinst-Unternehmen (Kleinstkapitalgesellschaften) i. S. d. § 267a HGB gewährt. Ein Unternehmen wird dann als Kleinstkapitalgesellschaft oder als Kleinst-GmbH & Co. KG eingestuft, wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen jeweils zwei der folgenden drei Größenmerkmale nicht überschritten werden:

- **Bilanzsumme** (nach Abzug eines etwaigen Fehlbetrags): EUR 450 000,
- **Umsatzerlöse**: EUR 900 000,
- **Arbeitnehmerzahl** im Jahresdurchschnitt: 10 Personen.

Mit dieser Einstufung gehen – neben den bereits für kleine Gesellschaften geltenden Erleichterungen – erhebliche Vereinfachungen hinsichtlich des Jahresabschlusses (erhebliche Verkürzung und Vereinfachung der Gliederungen von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, Befreiung von der Aufstellung eines Anhangs) und der Offenlegungspflicht einher.

Explizit nicht zum Kreis der Kleinst-Unternehmen gehören Unternehmensbeteiligungsgesellschaften sowie Holding- und Beteiligungsgesellschaften. Dagegen zählen zu den Kleinstkapitalgesellschaften jedoch solche Holdinggesellschaften, die aktiv in das laufende Tagesgeschäft der Tochtergesellschaften eingreifen (sog. Führungs- oder Funktionsholdings). Reine Komplementär-GmbHs kommen daher schon wegen Haftungsübernahme und Geschäftsführung als Kleinstkapitalgesellschaften in Frage.

Hinweis:

Gerade im Hinblick auf die im Unternehmensregister zu veröffentlichenden Daten sind die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften wichtig. Von Bedeutung ist, dass durchaus auch für diese Kleinstkapitalgesellschaften ein ausführlicher Jahresabschluss aufgestellt werden kann, um z. B. gegenüber den Gesellschaftern oder der Hausbank ausreichende Informationen zu geben. Ein weiterer zur Veröffentlichung bestimmter Jahresabschluss kann dann unabhängig davon nach den vereinfachten Regeln für Kleinstkapitalgesellschaften aufgestellt werden.

Handlungsempfehlung:

Vor dem Hintergrund dieser Erleichterungen ist zum Jahreswechsel 2025/2026 zu prüfen, ob die Schwellenwerte für Kleinstkapitalgesellschaften durch geeignete Gestaltungsmaßnahmen noch vor dem Bilanzstichtag unterschritten werden können.

c) Mindestbesteuerung durch ergebnispolitische Maßnahmen vermeiden

Auch Kapitalgesellschaften unterliegen der mit dem Begriff „Mindestbesteuerung“ bezeichneten gesetzlichen Regelung des § 10d EStG, nach der ein steuerlicher Verlustvortrag im Einzelfall nur begrenzt genutzt werden kann. Konkret ordnet die Vorschrift an, dass in vorhergehenden Jahren noch nicht verrechnete Verluste in nachfolgenden Gewinnjahren nur i. H. v. EUR 1 Mio. (sog. Sockelbetrag) unbeschränkt verrechnet werden dürfen. Der diesen Sockelbetrag übersteigende Gewinn kann zu 70 % verrechnet werden. Die übrigen 30 % des Gewinns sind zu versteuern und der nicht verbrauchte Verlustvortrag wird erneut in spätere Jahre vorgetragen. Im Ergebnis führt dies zu einer zeitlich gestreckten Verlustverrechnung. Ab 2028 sollen diese Werte wieder auf 60 % bzw. 40 % zurückgeführt werden. Das BVerfG hat i. Ü. mit Beschluss v. 23.7.2025 (Az. 2 BvL 19/14) entschieden, dass die gesetzlichen Regelungen dieser Mindestgewinnbesteuerung bei der KSt und auch bei der GewSt verfassungsgemäß sind.

Handlungsempfehlung:

Unabhängig von dieser nur vorübergehend verbesserten Verrechnungssituation sollte vor diesem Hintergrund auch der Jahreswechsel 2025/2026 wieder Anlass sein, in Verlustsituationen durch geeignete Maßnahmen das Entstehen oder die Erhöhung eines nur begrenzt abzugsfähigen Verlustvortrags zu vermeiden. Grundsätzlich sollte der drohenden Mindestbesteuerung durch eine frühzeitige Ergebnisplanung, mit deren Hilfe die anfallenden Verluste begrenzt werden, begegnet werden. In Betracht kommt z. B. eine Verbesserung des Ergebnisses der GmbH durch Verzicht des Gesellschafters auf Nutzungs- oder Tätigkeitsvergütungen bzw. Zinsen (ein Verzicht mit steuerlicher Rückwirkung ist allerdings nicht möglich). Ergebnisverbessernd wirken kann auch das Vorziehen gewinnrealisierender Vorgänge auf 2025, z. B. durch vorgezogene Abnahmen eines Auftrags oder auch Veräußerungen im Unternehmensverbund, ebenso das Verschieben von Aufwendungen, z. B. von Erhaltungs- oder Werbemaßnahmen, in das Jahr 2026.

Hinweis:

Wird für 2025 mit einem positiven Ergebnis gerechnet und bestehen Verlustvorträge, so muss die Wirkung der Mindestbesteuerung geprüft werden, da diese eben trotz ausreichend hoher Verlustvorträge zu einer Steuerbelastung führen kann.

d) Überlegungen zur Ausschüttungspolitik zum Jahreswechsel 2025/2026

Werden aktuell Gewinnausschüttungen geplant, so ist abzuwägen, ob diese noch in 2025 oder aber erst in 2026 erfolgen sollen. Auch Gewinne des noch laufenden Jahres 2025 könnten mittels Vorabgewinnausschüttung noch in 2025 an die Gesellschafter ausgekehrt werden. Bei dieser Entscheidung ist einerseits die steuerliche Situation der Gesellschaft und andererseits die des Gesellschafters zu berücksichtigen:

- Ist der **Gesellschafter** der GmbH eine **natürliche Person** und hält er die Geschäftsanteile in seinem steuerlichen **Betriebsvermögen**, so kommt die Abgeltungsteuer nicht zur Anwendung. Für die Ausschüttungspolitik ist in diesem Fall entscheidungserheblich, in welchem Veranlagungszeitraum der persönliche Spitzensteuersatz niedriger ist; in diesem Veranlagungszeitraum sollte dann ausgeschüttet werden.

Gleiches gilt, wenn der Gesellschafter die Geschäftsanteile zwar in seinem steuerlichen **Privatvermögen** hält, die Anwendung der sog. **Abgeltungsteuer** aber gleichwohl **ausscheidet**, z. B. weil ein zu mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft beteiligter Gesellschafter beantragt, auf die Anwendung des besonderen Steuersatzes zu verzichten. Auch in diesem Fall werden die Ausschüttungen mit dem tariflichen Einkommensteuersatz besteuert. Ein Vorteil kann für den beantragenden Gesellschafter darin bestehen, dass bei Ausübung des Wahlrechts auch Werbungskosten geltend gemacht werden können, was z. B. bei hohen Refinanzierungskosten der Beteiligung steuerlich zu einem günstigeren Ergebnis führen kann.

- Ist der **Gesellschafter** der GmbH eine **natürliche Person** und hält er die Geschäftsanteile in seinem steuerlichen **Privatvermögen** mit der Folge, dass die sog. **Abgeltungsteuer** zur Anwendung kommt, macht es nach der derzeitigen Rechtslage i. d. R. keinen Unterschied, ob die Ausschüttung in 2025 oder in 2026 erfolgt. Die Gewinnausschüttung wird in beiden Fällen mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer belastet. Rein aus Sicht des EStG ist eine differenzierte Betrachtung nur in den seltenen Ausnahmefällen erforderlich, in denen der persönliche Grenzsteuersatz unter 25 % liegt und der Gesellschafter im Rahmen der sog. „Günstigerprüfung“ eine teilweise Erstattung der sog. Abgeltungsteuer beantragen kann. Dies kann z. B. gegeben sein, wenn aus anderen Einkunftsquellen Verluste resultieren und sich deshalb eine sehr niedrige steuerliche Bemessungsgrundlage ergibt.
- Ist der **Gesellschafter** der GmbH seinerseits **eine Kapitalgesellschaft**, macht es ebenfalls keinen Unterschied, ob die Ausschüttung in 2025 oder in 2026 erfolgt, da die Gewinnausschüttung regelmäßig nach § 8b Abs. 1 KStG von der Besteuerung freigestellt ist. Im Übrigen erfolgt die schrittweise Absenkung des Körperschaftsteuersatzes erst ab dem Veranlagungszeitraum 2028 (jeweils 1 % Absenkung ab 2028 bis 2032, also von 15 % auf 10 %). Kapitalgesellschaften werden nach der aktuellen Gesetzeslage auch in 2025 und 2026 weiterhin zum Solidaritätszuschlag herangezogen.
- Nach der aktuellen Rechtsentwicklung in Bezug auf die Erhebung des Solidaritätszuschlags ist diese Ergänzungsabgabe nicht etwa vollständig abgeschafft, sondern nur zurückgeführt worden, d. h. sie wird weiterhin erhoben, wenn die tarifliche Einkommensteuer in 2025 den Betrag von EUR 19 950 im Rahmen der Einzelveranlagung und EUR 39 900 im Rahmen der Zusammenveranlagung übersteigt (nach dem sog. Steuerfortentwicklungsgesetz v. 23.12.2024 für 2026: EUR 20 350 bzw. EUR 40 700). Diese Rückführung betrifft aber nur die veranlagte Einkommensteuer, nicht jedoch z. B. die Abgeltungsteuer und auch nicht die Körperschaftsteuer.

24 Wichtige aktuelle Rechtsprechung für GmbH und Gesellschafter

Nachfolgend sind wichtige in 2025 veröffentlichte finanzgerichtliche Entscheidungen zusammengefasst, die für die GmbH und ihre Gesellschafter Anlass sein können, bestehende Gestaltungen und Vereinbarungen zu überprüfen:

Organschaft

- **„Wichtiger Grund“ zur vorzeitigen Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags:** Die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft setzt voraus, dass ein Gewinnabführungsvertrag auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer auch tatsächlich durchgeführt worden ist. Ansonsten wird die ertragsteuerliche Organschaft von Beginn an nicht anerkannt. Eine vorzeitige Beendigung des Vertrags durch Kündigung ist nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 KStG ausnahmsweise dann unschädlich, wenn ein wichtiger Grund die Kündigung rechtfertigt. Zu dieser Anforderung ist das nicht rechtskräftige Urteil des FG Düsseldorf v. 20.11.2024 (Az. 7 K 2466/22 F) ergangen, mit dem das FG entschieden hat, dass die Corona-Pandemie und die damit einhergehenden geänderten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen nicht per se als „wichtiger Grund“ im Sinne dieser Norm angesehen werden kann, um eine vorzeitige Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags als unschädlich anzunehmen. Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung komme es nicht darauf an, ob gesellschaftsrechtlich oder nach den vertraglichen Vereinbarungen ein wichtiger Grund vorliege. Vielmehr müsse nach Auffassung des BFH ein objektiv wichtiger Grund für die Abkürzung der Mindestlaufzeit bestehen. Anders als im Zivilrecht könne der wichtige Grund, der eine Aufhebung des Gewinnabführungsvertrags rechtfertigen soll, nicht im Belieben der Parteien stehen.

Handlungsempfehlung:

Für die Praxis hervorzuheben ist vor diesem Hintergrund, dass das Vorliegen eines „wichtigen Grundes“ i. S. d. § 14 KStG für den konkreten Einzelfall sorgfältig begründet werden muss, um nicht rückwirkend die Anerkennung der Organschaft zu gefährden. Die FinVerw nennt als wichtige Gründe z. B. die Verschmelzung, Spaltung oder Liquidation des Organträgers oder der Organgesellschaft sowie die (Teil-)Veräußerung oder Einbringung der Organbeteiligung durch den Organträger.

- **Organschaft und atypisch stille Beteiligung:** Die körperschaftsteuerliche Organschaft setzt (so das gesetzliche Erfordernis gem. § 15 KStG) auch den Abschluss eines sog. Gewinn- oder Ergebnisabführungsvertrags voraus, auf dessen Grundlage sich die Organgesellschaft verpflichtet, *„ihren gesamten Gewinn [...] abzuführen“*.

Zur Tatbestandsvoraussetzung „gesamter Gewinn“ hat der BFH nun mit zwei aktuell veröffentlichten Urteilen vom 11.12.2024 (Az. I R 33/22 und I R 17/21) entschieden, dass eine Kapitalgesellschaft auch dann Organgesellschaft im Rahmen einer körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft sein kann, wenn an ihr eine atypisch stille Beteiligung besteht, weil sie ihren – unter Berücksichtigung der Gewinnbeteiligung des stillen Gesellschafters ermittelten – handelsrechtlichen Jahresüberschuss als „ganzen Gewinn“ i. S. d. § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG an den Organträger abführen kann. Im handelsrechtlichen Jahresabschluss der Organgesellschaft werde die Gewinnbeteiligung des (atypisch) stillen Gesellschafters als Aufwand bilanziert. Der nach dem Abzug dieses Aufwands ausgewiesene Gewinn sei damit der „ganze Gewinn“, der der Abführungspflicht unterliege.

Hinweis:

Mit diesen beiden Entscheidungen hat der BFH – sehr klar aus einer zivilrechtlichen Betrachtungsweise abgeleitet – erstmals die bislang umstrittene Frage verneint, ob atypisch stille Beteiligungen an einer abführungspflichtigen Kapitalgesellschaft steuerrechtlich grundsätzlich als „organschaftsschädlich“ betrachtet werden müssen.

- **Abzugsfähigkeit von Rechts- und Beratungskosten bei einer Kapitalgesellschaft anlässlich der Veräußerung einer Einzelgesellschaft durch die Tochtergesellschaft im Rahmen eines Organschaftsverhältnisses:** Mit seinem Urteil vom 26.2.2025 (Az. 7 K 1811/21 K) hat das FG Düsseldorf zur steuerlichen Geltendmachung von Rechts- und Beratungskosten i. R. einer Organschaft entschieden, dass dem Abzug von Rechts- und Beratungskosten bei einer Kapitalgesellschaft anlässlich der Veräußerung einer Einzelgesellschaft durch die Tochtergesellschaft im Rahmen eines Organschaftsverhältnisses keine gesetzlichen Regelungen entgegenstehen.

Im konkreten Streitfall hatte eine Organgesellschaft ihre Anteile an einer GmbH veräußert, wobei der Organträger (Stpfl.) die in diesem Zusammenhang von Dritten erbrachten Rechts- und Beratungsleistungen in eigenem Namen in Auftrag gegeben hatte. Die Kosten wurden der Stpfl. in Rechnung gestellt und entsprechend auch von ihr getragen. Das FG hat dazu festgestellt, dass diese Kosten in voller Höhe einkommenswirksam sind. Insbesondere eine Begrenzung der Abzugsfähigkeit nach § 8b KStG scheide aus, da die Organträgerin selbst kein Veräußerungsgeschäft tätigte und somit keine im Rahmen eines Veräußerungsgewinns zu berücksichtigenden Veräußerungskosten vorlagen.

Hinweis:

Da die Revision beim BFH unter dem Az. I R 7/25 anhängig ist, ist die weitere Rechtsentwicklung aufmerksam zu beobachten. Einschlägige Sachverhalte sollten offengehalten werden.

Steuerfragen auf der Gesellschaftsebene:

- **Vorsteuerabzug bei Sachgründung einer GmbH durch Sacheinlage eines Pkw in die GmbH-Vorgesellschaft:** In der Gründungsphase einer GmbH (die Gründung kann in drei Stufen unterteilt werden: Vorgründungsgesellschaft, Vorgesellschaft/Vor-GmbH, GmbH) wird das Hauptaugenmerk regelmäßig auf haftungsrechtlichen und auf ertragsteuerlichen Aspekten liegen. Dass darüber hinaus aber auch der Umsatzsteuer besonderes Gewicht zukommen kann, verdeutlicht das Urteil des Niedersächsischen FG vom 3.4.2025 (Az. 5 K 111/24), in dem der Vorsteuerabzug durch die GmbH strittig war. Konkret hat das FG entschieden, dass bei der Sachgründung einer Ein-Mann-GmbH durch Sacheinlage eines Pkw, der während des Bestehens der Vor-GmbH geliefert wird und den die Gesellschaft nach Gründung für ihre wirtschaftliche Tätigkeit ausschließlich unternehmerisch nutzt, der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Pkw der Gesellschaft zusteht, sofern der Gründungsgesellschafter selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Als unschädlich hat es das FG insoweit angesehen, dass die diesbezügliche Rechnung an den Gründungsgesellschafter adressiert war, also gerade nicht auf die GmbH lautete.

Hinsichtlich der Gründung einer Kapitalgesellschaft, so das FG, gehe die höchststrichterliche Rechtsprechung gesellschaftsrechtlich und ertragsteuerrechtlich von einer Identität zwischen der GmbH-Vorgesellschaft und der später eingetragenen GmbH jedenfalls dann aus, wenn die Eintragung im Handelsregister tatsächlich erfolgt. Auf das Umsatzsteuerrecht übertragen folge hieraus die Berechtigung der GmbH zum Vorsteuerabzug auch aus Leistungsbezügen, die bereits die Vorgesellschaft bezogen und in Rechnung gestellt bekommen hat. Im Streitfall stelle der Pkw aus Sicht der GmbH einen Investitionsaufwand dar, sodass der Vorsteuerabzug ihr (und nicht dem Gesellschafter) zustehe.

Hinweis:

Die Gründungsphase der GmbH bedarf einer sorgfältigen fachlichen Begleitung, um streitanfällige Konstellationen wie im Urteilsfall möglichst zu vermeiden.

- **Voraussetzungen für die Bildung und Feststellung eines Sonderausweises gem. § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG:** Die Ertragsbesteuerung der Kapitalgesellschaften sieht eine zweistufige Systematik wie folgt vor: In einem ersten Schritt wird auf der Ebene der Kapitalgesellschaft das Einkommen mit Körperschaftsteuer belastet (aktueller Steuersatz noch 15 %), an den sich dann bei Ausschüttung an eine natürliche Person eine Belastung mit Einkommensteuer anschließt. Dabei entspricht es dieser Systematik, dass Einlagen der Gesellschafter weder bei Zugang auf der Ebene der Kapitalgesellschaft noch bei Rückgewähr der Einlage auf der Ebene des Gesellschafters zu einer Ertragsteuerbelastung führen. Technisch wird dies über die Erfassung der Einlagen im sog. „steuerlichen Einlagekonto“ (§ 27 KStG) gewährleistet.

Vor diesem Hintergrund hat nun der BFH mit Urteil v. 25.2.2025 (Az. VIII R 41/23) v. a. entschieden, dass eine vom Sonderausweis (§ 28 Abs. 1 Satz 3 KStG) auszunehmende „Einlage der Anteilseigner“ nicht voraussetzt, dass sie im steuerlichen Einlagekonto erfasst ist.

Im konkreten Streitfall war eine Einlage in die Kapitalrücklage versehentlich nicht erklärt worden. In späteren Jahren wurden (in 2017) eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln sowie (in 2018) eine Kapitalherabsetzung vorgenommen. Das FA stellte einen Sonderausweis (§ 28 KStG) auf Grund einer Kapitalerhöhung aus sonstigen Rücklagen fest, was bei Rückzahlungen des Nennkapitals, die den Sonderausweis mindern, zu einer Annahme von Gewinnausschüttungen und Besteuerung auf der Gesellschafterebene führen würde.

Der BFH hat dazu zu Gunsten der Stpfl. entschieden, dass „vergessene“ Einlagen von diesem Sonderausweis ausgenommen sind: Bei der Umwandlung von Kapitalrücklagen, die aus „vergessenen“, nicht im Einlagekonto erfassten Einlagen gebildet werden, sei die Rechtsfolge einer späteren Ausschüttungsbelastung der Sache nach nicht gerechtfertigt.

Hinweis:

Mit diesem Urteil hat der BFH die erheblichen Probleme und Haftungsfallen beseitigt, die sich nach bisheriger Auffassung dann ergeben hatten, wenn Zugänge im steuerlichen Einlagekonto versehentlich nicht erfasst worden waren. Materiell können nunmehr derartige Fehler durch eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln und anschließende Kapitalherabsetzung geheilt werden.

Steuerfragen auf der Gesellschafterebene:

- **Steuerrechtliche Wirkung der nachträglichen Veränderung des Kaufpreises bei Anfechtung eines GmbH-Anteilskaufvertrags:** Zu den besonders streitanfälligen steuerlichen Aspekten im Zusammenhang mit dem Verkauf von GmbH-Anteilen zählt die Frage, in welchem Veranlagungszeitraum sich im Nachgang eintretende Veränderungen des Veräußerungspreises (bis hin zur späteren Uneinbringlichkeit der Kaufpreisforderung) auswirken.

Der BFH entscheidet dazu in ständiger Rechtsprechung ganz grundsätzlich, dass Veränderungen des Veräußerungspreises aus einem Anteilsverkauf sowie nachträglich angefallene Veräußerungskosten gewinnmindernd auf den Veräußerungszeitpunkt zurückwirken. Das betreffe nicht nur die nach § 8b Abs. 2 und 3 KStG (außerbilanziell) vorzunehmende Einkommenskorrektur, sondern auch die (ebenfalls außerbilanziell) vorzunehmende (Gegen-)Korrektur des daraus abzuleitenden steuerbilanziellen Gewinns. In Fällen der späteren Uneinbringlichkeit der Kaufpreisforderung wirkt sich die Wertberichtigung der Kaufpreisforderung nicht im Jahr der bilanziellen Teilwertabschreibung auf den steuerlichen Gewinn aus, sondern ist in Form einer Verringerung des steuerfreien Veräußerungsgewinns auf das Veräußerungsjahr zurückzubeziehen.

Diese Auffassung hat das FG Düsseldorf mit Urteil vom 11.6.2025 (Az. 7 K 444/23 K) bestätigt und betont, dass die steuerrechtliche Rückwirkung einer zivilrechtlichen Anfechtung eines Rechtsgeschäfts gem. § 41 Abs. 1 Satz 1 AO voraussetzt, dass das Rechtsgeschäft – im Streitfall ein Anteilskaufvertrag über GmbH-Anteile – auch vollständig rückgängig gemacht wird. Dies setze u. a. die vollständige Rückzahlung des Kaufpreises sowie den Entzug des Gewinnbezugs- und Stimmrechts beim Erwerber voraus. Fehle es an einer Rückwirkung, ist regelmäßig von einem Erwerb und einer Zurückübertragung im Rahmen eines neuen Veräußerungsgeschäfts auszugehen.

- **Steuerliche Berücksichtigung fehlgeschlagener Gesellschafterfinanzierungen (Darlehensverluste) bei nur mittelbarer Beteiligung:** Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil vom 27.9.2024 (Az. der Revision beim BFH: VIII R 32/24) hat das FG Düsseldorf entschieden, dass, wenn ein Stpfl. einer Kapitalgesellschaft, an der er nur mittelbar beteiligt ist, ein zinsloses Darlehen gibt, bei Ausfall dieser Darlehensforderung kein Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG zu berücksichtigen ist. Da mangels Vereinbarung von Zinsen keine positiven Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt werden konnten, fehle es an der Einkünfteerzielungsabsicht. Das Gleiche gelte i. Ü. für ohne Entgelt eingegangene Bürgschaftsverpflichtungen zu Gunsten der Kapitalgesellschaft, an der lediglich eine mittelbare Beteiligung besteht.

Hinweis:

Angesichts des beim BFH anhängigen Revisionsverfahrens ist die weitere Entwicklung aufmerksam zu verfolgen. Für die Praxis sollte diese Entscheidung des FG jedenfalls Anlass sein zu prüfen, ob unverzinsliche Darlehen nicht doch verzinslich gestellt werden sollten. Das Bestehen der Einkünfteerzielungsabsicht sollte dargelegt werden können und idealerweise dokumentiert sein; von lediglich mündlich geschlossenen Darlehensvereinbarungen ist aus steuerlicher Sicht nachdrücklich abzuraten.

- **Steuerliche Erfassung der entgeltlichen Ablösung eines Nießbrauchs an GmbH-Anteilen:** Mit seinem Urteil v. 20.9.2024 (Az. IX R 5/24) hat der BFH zur steuerlichen Einstufung der entgeltlichen Ablösung des Nießbrauchs an GmbH-Anteilen entschieden, dass dieser Vorgang dann nicht steuerbar ist, wenn der Vorbehaltsnießbraucher nicht wirtschaftlicher Eigentümer der GmbH-Anteile geblieben ist.

Im konkreten Streitfall hatte die Stpfl. ihre GmbH-Beteiligung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unter Vorbehalt eines Nießbrauchs, der insbesondere das Gewinnbezugsrecht umfasste, in 2012 unentgeltlich auf ihren Sohn übertragen. Im Rahmen der Veräußerung der Geschäftsanteile im Jahr 2018 vereinbarten die Stpfl. und ihr Sohn die Aufhebung des Nießbrauchs an den Anteilen an der Z-GmbH gegen Zahlung eines Ablösebetrags. Dazu hat der BFH in Bestätigung der Vorinstanz festgestellt, dass der Übergang sowohl des zivilrechtlichen als auch des wirtschaftlichen Eigentums schon 2012 stattgefunden hat, sodass der Ablösebetrag für die Aufgabe des Nießbrauchsrechts ertragsteuerlich gar nicht (mehr) zu erfassen war. Entscheidend war, dass die Nießbrauchsberechtigte sich aus der Gesellschaft zurückgezogen und die Abstimmung in den Gesellschafterversammlungen den Gesellschaftern überlassen hatte und somit keinen entscheidenden Einfluss auf die Geschicke der Gesellschaft mehr ausübte.

Hinweis:

Aus diesem für die Stpfl. günstigen Urteil folgt, dass in jedem Einzelfall stets geprüft werden muss, ob auf Grund der individuellen Abreden das wirtschaftliche Eigentum (noch) beim Nießbraucher (und nicht etwa beim zivilrechtlichen Eigentümer) liegt oder nicht. Zu beachten ist, dass hieran auch die Zurechnung von laufenden Einkünften anknüpft.

- **Entgeltliche Ablösung eines Nießbrauchs an GmbH-Anteilen:** Mit seinem Urteil vom 11.2.2025 (Az. IX R 14/24) hat der BFH seine Rechtsprechung zur ertragsteuerlichen Behandlung der entgeltlichen Ablösung eines Vorbehaltsnießbrauchs an Geschäftsanteilen an einer GmbH bei dem Nießbrauchsberechtigten bestätigt und festgestellt, dass die Frage, ob das wirtschaftliche Eigentum dem Nießbrauchsberechtigten zuzurechnen ist, Gegenstand der tatrichterlichen Würdigung durch das FG und damit für den BFH bindend ist. Wenn der Nießbrauchsberechtigte nicht wirtschaftlicher Eigentümer der GmbH-Anteile sei, sei die Ablösung des Nießbrauchs ein für ihn nicht steuerbarer Vorgang. Das wirtschaftliche Eigentum erfordere, dass der Nießbrauchsberechtigte eine Rechtsposition innehat, die ihm entscheidenden Einfluss auf die Geschicke der Gesellschaft verschafft und insofern dem zivilrechtlichen Gesellschafter gleichstellt.

Hinweis:

Aus diesem Urteil, nach dem die Ablösung des Nießbrauchs an GmbH-Anteilen für den Nießbraucher einen nicht steuerbaren Vorgang darstellt, wenn er nicht wirtschaftlicher Eigentümer der Anteile ist, ergeben sich Gestaltungsmöglichkeiten, sodass fachlicher Rat insoweit unverzichtbar ist.

- **Verfassungsmäßigkeit des Werbungskostenabzugsverbots gem. § 20 Abs. 9 EStG:** Gewinnausschüttungen aus einer GmbH werden (ebenso wie empfangene Dividenden) beim Anteilseigner einkommensteuerlich bei den Einkünften aus Kapitalvermögen i. S. d. § 20 EStG erfasst, wenn die Anteile im steuerlichen Privatvermögen liegen. Im Regelfall werden diese Gewinnausschüttungen dann auch dem gesonderten Steuertarif nach § 32d EStG mit 25 % ESt (zzgl. SolZ) unterworfen (sog. Abgeltungsteuer). Allerdings sieht § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG für zwei Konstellationen die Option vor, auf den gesonderten Steuertarif zu verzichten und den tariflichen (und progressiven) Einkommensteuersatz zu wählen.

Mit der Anwendung der sog. Abgeltungsteuer verbunden ist insbesondere eine Einschränkung der Verlustverrechnung und das „Verbot“ des Werbungskostenabzugs. Insoweit kann im Einzelfall die Ausübung der Option sinnvoll sein, wenn durch die Möglichkeit des Werbungskostenabzugs der Nachteil des höheren Steuersatzes überkompensiert wird.

Der BFH hat dazu mit Beschluss vom 8.4.2025 (Az. VIII B 79/24) entschieden, dass das Werbungskostenabzugsverbot gem. § 2 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. § 20 Abs. 9 EStG auch gegenüber Beziehern höherer Kapitalerträge, denen Werbungskosten (im Streitfall aus Vermögensverwaltergebühren) deutlich oberhalb des Sparerpauschbetrags erwachsen, eine grundsätzlich verfassungsrechtlich zulässige typisierende Regelung im System der abgeltend besteuerten Kapitalerträge darstellt.

Hinweis:

Es bleibt auch nach diesem Beschluss dabei, dass Werbungskosten im Allgemeinen (wie auch Kosten aus sogenannten (pauschalen) All-In-Fees im Besonderen) nicht abgezogen werden dürfen, wenn der gesonderte Steuertarif i. H. v. 25 % zur Anwendung kommt. In einschlägigen Einzelfällen ist daher die Prüfung der Option zum Regelsteuersatz angezeigt.

25 VGA-Checkliste: Wichtige aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Der anstehende Jahreswechsel sollte wieder zum Anlass genommen werden, bestehende Vereinbarungen zwischen der GmbH und ihren Gesellschaftern bzw. Gesellschafter-Geschäftsführern in Hinblick auf vGA-Risiken zu überprüfen, wobei insbesondere die nachfolgend genannten, zumeist im Jahr 2025 bekannt gewordenen finanzgerichtlichen Entscheidungen zu beachten sind. Die Überprüfung der Vereinbarungen könnte nach Art einer **Checkliste** strukturiert anhand folgender Schwerpunkte erfolgen: (a) übergreifende Fragen und (b) Übernahme von Aufwendungen durch die GmbH bzw. Minderungen des Vermögens bei der GmbH.

a) Übergreifende Fragen

Keine vGA wegen bloß tatsächlicher Nutzungsmöglichkeit einer (spanischen) Immobilie: Der BFH hat mit seinem Urteil v. 1.10.2024 (Az. VIII R 4/21) in Hinblick auf den Ansatz einer vGA im Zusammenhang mit der Nutzung einer Immobilie klargestellt, dass die lediglich tatsächlich gegebene Möglichkeit des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft, ein betriebliches Wirtschaftsgut der Kapitalgesellschaft (im Streitfall: eine Wohnimmobilie in Spanien) auch privat nutzen zu können (hier: zu Wohnzwecken), für sich genommen beim Gesellschafter noch nicht zu einer vGA führt. Vielmehr komme es auf einen tatsächlichen Nutzungsvorteil an.

Eine vGA könne dann anzunehmen sein, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter ein betriebliches Wirtschaftsgut unentgeltlich oder verbilligt auch zur privaten Nutzung überlassen hat (Zuwendung). Eine vGA könne auch dann vorliegen, wenn der Gesellschafter das betriebliche Wirtschaftsgut ohne Nutzungsvereinbarung oder entgegen einem Nutzungsverbot privat nutzt und sich so zulasten der Gesellschaft einen Vorteil verschafft, der ihm von der Gesellschaft nicht zugewendet worden ist.

Hinweis:

Vor diesem Hintergrund war im konkreten Streitfall umstritten, ob die Stpfl. – nach Verlegung ihres Wohnsitzes in die BRD – die Immobilie (weiterhin) selbst genutzt hatten. Diese Frage konnte der BFH nicht selbst klären, sondern verwies das Verfahren zur weiteren Aufklärung zurück an das FG. Für die Praxis ist aus diesem Urteil jedenfalls ganz grundsätzlich abzuleiten, dass eine bloße Möglichkeit nicht für die Annahme einer vGA genügt und dass eine sorgfältige Analyse (und Dokumentation) der Umstände des konkreten Einzelfalls erforderlich ist.

b) Übernahme von Aufwendungen durch die GmbH bzw. Minderungen des Vermögens bei der GmbH

- **Zum Tatbestandselement der „verhinderten Vermögensmehrung“:** Die Annahme des Vorliegens von vGA hat die Rechtsprechung an diverse Tatbestandsvoraussetzungen geknüpft, u. a. an das Vorliegen einer „Vermögensminderung“ bzw. einer „verhinderten Vermögensmehrung“ auf der Ebene der Kapitalgesellschaft. Zur Tatbestandsvoraussetzung der „verhinderten Vermögensmehrung“ hat der BFH mit seinem Urteil vom 11.12.2024 (Az. I R 41/21) folgende über den – besonders gelagerten – Streitfall hinausweisenden Feststellungen getroffen, die allgemein bei der Würdigung möglicher vGA zu betrachten sein sollten:
 - vGA sind nach ständiger Rechtsprechung solche Vermögensminderungen bzw. verhinderte Vermögensmehrungen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst oder mitveranlasst sind, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags gem. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG auswirken und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung stehen.
 - Der Vorgang müsse geeignet sein, bei dem begünstigten Gesellschafter einen sonstigen Bezug i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auszulösen.
 - Eine Vorteilseignung könne sich bei einer vGA in Form einer verhinderten Vermögensmehrung insbesondere auch daraus ergeben, dass der Gesellschafter eigenen Aufwand erspart, weil die Gesellschaft ihn trägt.
 - Eine solche Aufwandsersparnis und damit eine verhinderte Vermögensmehrung könne auch dann vorliegen, wenn eine Gesellschaft Aufwendungen übernehme, die auch dem Gesellschafter oder einem nahestehenden Unternehmen zugute kommen. Im Einzelfall könne dann davon ausgegangen werden, dass eine Weiterbelastung von (anteiligen) Kosten fremdüblich wäre.

Hinweis:

Der BFH hat diese Entscheidung auf der Basis seiner bisherigen Rechtsprechung sehr klar abgeleitet. Gerade bei sich nahestehenden Unternehmen ist darauf zu achten, dass der jeweilige Geschäftsführer einer GmbH „nichts zu verschenken“ hat und daher eine fremdübliche Vergütung verlangen wird bzw. würde. Insbesondere für die Praxis der sog. Verrechnungspreise wird daher empfohlen, zwischen den Unternehmen eine entsprechend angemessene Vergütung vertraglich zu vereinbaren.

- **VGA beim unentgeltlichen Erwerb eigener GmbH-Anteile durch den faktischen Alleingesellschafter:** Mit seinem Beschluss v. 13.5.2025 (Az. VIII B 33/24) hat der BFH in Bestätigung seiner bisherigen Rechtsprechung festgestellt, dass es höchststrichterlich bereits geklärt ist, dass eine vGA beim Gesellschafter schon dem Grunde nach nicht von der Frage abhängt, ob der Vorgang bei der Gesellschaft eine Minderung des Unterschiedsbetrags ausgelöst hat, und dass – so der Streitfall – der Alleingesellschafter durch die unentgeltliche Übertragung eines weiteren Geschäftsanteils von der Gesellschaft ein Wirtschaftsgut erhalte, über das er vorher so nicht verfügen konnte; darin liege für ihn dem Grunde nach ein Vermögensvorteil.

Strittig war, ob die unentgeltliche Übertragung von Geschäftsanteilen, die durch eine GmbH als eigene Anteile gehalten wurden, auf den Alleingesellschafter dem Grunde nach eine vGA darstellt.

Die Frage, so der BFH, ob eine vGA nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auf Ebene der Gesellschaft eine Vermögensminderung voraussetzt, sei „eindeutig zu verneinen“. Insbesondere setze eine vGA gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht voraus, dass der dem Anteilseigner gewährte Vorteil einer Minderung des Unterschiedsbetrags bei der Gesellschaft entspricht. Daher könne eine vGA beim Gesellschafter auch dann anzunehmen sein, wenn derselbe Vorgang auf der Ebene der Gesellschaft keine Vermögensminderung auslöst, die sich auf den Unterschiedsbetrag auswirkt.

Solange die Gesellschaft den Anteil selbst hält, würden die mit dem Anteil verbundenen Gesellschafterrechte leerlaufen, mit der Übertragung des (bis dahin eigenen) Anteils die mit ihm verbundenen Gesellschafterrechte aber wieder aufleben.

Hinweis:

Dieser Beschluss des BFH unterstreicht zum einen die bisherige Rechtsprechung, nach der bei der Übertragung eigener Anteile besondere Sorgfalt geboten ist. Zum anderen hat der BFH aber auch explizit die Frage offen gelassen, wie der Vorteil beim Gesellschafter zu bewerten ist.

- **Tantiemезahlungen an einen Minderheitsaktionär als vGA:** Mit seinem Urteil vom 24.10.2024 (Az. I R 36/22) hat der BFH zur Frage der Voraussetzungen der vGA Unterschiede zwischen den Vorstandsmitgliedern einer AG (die zugleich Minderheitsaktionäre sind) und Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH herausgearbeitet. Entschieden wurde, dass eine Vergütungsvereinbarung zwischen einer AG und einem Vorstandsmitglied, das zugleich Minderheitsaktionär der AG ist, nur dann dem Fremdvergleich nicht genügt, wenn die Umstände des Einzelfalles eindeutig darauf schließen lassen, dass sich der Aufsichtsrat bei der Vergütungsvereinbarung einseitig an den Interessen des Vorstandsmitglieds ausgerichtet hat. Eine Vereinbarung mit einem Mehrheitsaktionär, der zugleich Vorstandsmitglied der AG ist, könne nicht ohne Weiteres mit der Vereinbarung einer GmbH gegenüber ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer gleichgesetzt werden, da dem die strukturellen Unterschiede in den Entscheidungsstrukturen zwischen einer AG und einer GmbH entgegenstünden. Gerade die Einflussmöglichkeiten eines Minderheitsaktionärs seien geringer als die Einflussmöglichkeiten des Minderheitsgesellschafters einer GmbH, was insbesondere aus der Stellung des Aufsichtsrats einer AG folge.

Hinweis:

Auch nach dieser Entscheidung des BFH bleibt es also für die GmbH-Gesellschafter bei den hohen Anforderungen des materiellen Fremdvergleichs i. R. der steuerlichen Würdigung zivilrechtlicher (schuldrechtlicher) Verträge zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern, weil die Einflussmöglichkeiten der Minderheitsgesellschafters einer GmbH höher sind als die Einflussmöglichkeiten von Minderheitsaktionären einer AG. Umsatztantiemen, wie sie im Urteilsfall strittig waren, würdigt der BFH i. Ü. regelmäßig als vGA (mit seltenen Ausnahmen, z. B. in der Aufbauphase einer GmbH), sodass solche Tantiemen möglichst vermieden werden sollten.

Jahresabschluss zum 31.12.2025 sowie Abgabe- und Zahlungstermine 2026

26 Bedeutung des Jahresabschlusses und Bilanzpolitik

Der Jahresabschluss hat mehrfache Funktion, da dieser an verschiedene Adressaten gerichtet ist. Bei kleineren und mittleren Betrieben ist insoweit insbesondere herauszustellen:

- Der Jahresabschluss ist insbesondere ein Instrument der **Außendarstellung des Betriebs gegenüber der Hausbank**. Insbesondere bei bestehenden Finanzierungsbeziehungen fordert die finanzierende Bank den Jahresabschluss an und analysiert diesen. Insoweit ist die Darstellung einer soliden Lage des Betriebs angezeigt. In den Blick zu nehmen ist v. a. die Umsatzentwicklung, die Gewinnentwicklung und die Eigenkapitalquote. Besondere Entwicklungen sollten proaktiv in einem Bilanzbericht ausreichend erläutert werden. Rechtzeitig vor dem Bilanzstichtag sollte auf Basis der Buchhaltung ein Probeabschluss erstellt werden und wichtige Bilanzkennziffern beurteilt werden. Gegebenenfalls können diese dann noch bis zum Bilanzstichtag beeinflusst werden.
- Daneben dient der Jahresabschluss als **Ausgangsgröße für die Ermittlung des steuerlichen Gewinns** und ist mit der Steuererklärung elektronisch an die FinVerw zu übermitteln. Damit hat der ausgewiesene Gewinn unmittelbare Bedeutung für die Höhe der Steuerlast. Insoweit ist grds. Ziel der Bilanzpolitik, Steuerzahlungen in die Zukunft zu verlagern, um positive Zins-/Liquiditätseffekte zu erzielen. Daher kann es Ziel sein, im Rahmen bestehender Bilanzierungswahlrechte Aufwand vorzuziehen und Einnahmen in spätere Perioden zu verlagern. Bei geringeren Einkünften ist es auf Grund des progressiven Einkommensteuertarifs ratsam, einen eher konstanten Gewinnausweis zu erreichen.
- Daneben können aber auch bestimmte **Grenzwerte** eine Rolle spielen, die es im Rahmen der Bilanzpolitik einzuhalten bzw. zu erreichen gilt. So z. B. im Hinblick auf die Anforderungen des handelsrechtlichen Jahresabschlusses (hierzu unten Tz. 4) und in Bezug auf die Sonderabschreibung für kleinere Betriebe (hierzu unten Tz. 3).

27 Vorbereitung der Buchführung

Die Erstellung des Jahresabschlusses sollte stets auch Anlass sein, eine zumindest punktuelle Prüfung der **formellen und materiellen Ordnungsmäßigkeit der Buchführung** vorzunehmen. Nur so kann gewährleistet werden, dass der Jahresabschluss ordnungsgemäß ist und der Betrieb auf eventuelle Prüfungen durch die FinVerw vorbereitet ist. Als wichtige Prüfschritte können genannt werden:

Verfahrensdokumentation:

- Eine ordnungsgemäße Buchführung erfordert eine ausreichende Dokumentation der Abläufe im Rechnungswesen und insbesondere der eingesetzten EDV-Systeme (Verfahrensdokumentation). Im Falle einer Prüfung durch die FinVerw sichert eine ordnungsmäßige Verfahrensdokumentation, dass die Prüfung einzelner Geschäftsvorfälle (Einzelfallprüfung) nur noch punktuell durchgeführt werden muss.
- Umfang und Ausgestaltung der Verfahrensdokumentation muss an den individuellen Gegebenheiten des Betriebs ausgerichtet werden. Maßgeblich ist also z. B. die Größe des Betriebs, aber auch die Komplexität der Abläufe im Betrieb und ggf. regulatorische Vorgaben.
- Die Verfahrensdokumentation muss mit den Unterlagen der Buchhaltung bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist vorgehalten und auf Anforderung der FinVerw, z. B. im Rahmen einer Außenprüfung, vorgelegt werden.

Verfahrensdokumentation - Prüffragen (Beispiele)

- Liegt eine ausreichende Verfahrensdokumentation vor und ist diese aktuell?
- Bei wem gehen Eingangsrechnungen ein?
Wer prüft diese? Wie ist eine zeitnahe und vollständige Verbuchung gewährleistet?
- Wie ist eine zeitnahe und vollständige Verbuchung von Ausgangsumsätzen gewährleistet?
- Welche IT (Software und Hardware) wird im Rechnungswesen eingesetzt und liegen hierfür Dokumentationen und ggf. Prüfbescheinigungen vor?

Bargeldintensive Betriebe:

- Bei bargeldintensiven Betrieben, insbesondere also Einzelhandelsbetrieben und Restaurants/Imbissen steht regelmäßig die Kassenführung im Fokus der FinVerw. Zunächst muss die Kassenführung formell in Ordnung sein. Die Kasse muss so geführt werden, dass jederzeit der rechnerische Bestand laut Kassenbuch mit dem tatsächlichen Bestand an Zahlungsmitteln in der Kasse physisch übereinstimmt (sog. Kassensturzfähigkeit). Bei Mängeln in der Kassenführung besteht stets die Gefahr, dass die FinVerw Einnahmen hinzuschätzt, auch wenn die Rechtsprechung hieran bestimmte (durchaus recht hohe) Anforderungen stellt.
- Das Kassenbuch ist zwingend täglich fortzuschreiben, d. h. Einnahmen und Ausgaben sind täglich festzuhalten. Auch insoweit gilt, dass jeder Buchung ein Beleg zu Grunde liegen muss. Geldverschiebungen zwischen Bank und Kasse müssen ebenfalls festgehalten werden (Einnahme-Kasse und Ausgabe-Bank oder Ausgabe-Kasse und Einnahme-Bank). Bei privater Vorverauslagung und Erstattung aus der Kasse ist dies als Ausgabe zu erfassen. Als Datum ist das Datum der Auszahlung aus der Kasse anzusetzen.
- Bei jedem Geschäftsvorfall muss die Zahlungsart festgehalten werden. Nur Barumsätze sind im Kassenbuch zu erfassen. Unbare Zahlungen (Kreditkarte/EC-Umsätze/Kundenkonto usw.) sind separat abzubilden.
- Eingesetzte elektronische Kassensysteme müssen den Anforderungen der FinVerw genügen. Daneben müssen die Organisationsunterlagen, wie Programmierprotokolle, Auswertungsdaten und Stammdatenänderungsdaten, zu dem verwendeten elektronischen Kassensystem vorgehalten werden.
- Der Einsatz von elektronischen Kassensystemen ist der FinVerw unter Angabe der Systeme/Software mitzuteilen. Insoweit sind auch Veränderungen, wie Außerbetriebnahme von Kassen bzw. Inbetriebnahme neuer Kassen, der FinVerw mitzuteilen.

Kassenbuchführung - Prüffragen (Beispiele)

- Sind die Bareinnahmen und -ausgaben zeitgerecht erfasst worden?
- Liegen zu allen Einnahmen und Ausgaben Belege vor?
- Liegt zum elektronischen Kassensystem eine ausreichende Verfahrensdokumentation vor?
- Ist das aktuell eingesetzte elektronische Kassensystem ordnungsgemäß der FinVerw mitgeteilt?
- Liegen durchgängige Z-Bons vor?
- Bewegen sich die Kassendifferenzen im üblichen Rahmen?

Verträge mit nahen Angehörigen/private Fahrzeugnutzung:

- Sowohl bei Kapitalgesellschaften als auch bei Personenunternehmen sollte bei Verträgen mit nahen Angehörigen besondere Sorgfalt an den Tag gelegt werden. Dies betrifft Arbeitsverträge, Fahrzeugüberlassung, aber auch Miet- und Darlehensverträge. Solche Verträge werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie vor Beginn des Leistungsaustauschs klar und eindeutig vereinbart wurden, ernsthaft gewollt sind (also bürgerlich-rechtlich wirksam sind), tatsächlich durchgeführt werden sowie einem Fremdvergleich standhalten. Stets ist aus Nachweisgründen die Schriftform zu empfehlen. Weiterhin muss tatsächlich nach dem zivilrechtlich Vereinbarten verfahren werden.
- Insbesondere sind Lohnzusatzleistungen nach den Regeln wie unter fremden Dritten zu vereinbaren. Rückwirkend vereinbarte Tantiemezahlungen an Angehörige können steuerlich nicht geltend gemacht werden.
- Bei Mini-Jobs sind die Aufzeichnungspflichten zu beachten. Insoweit besteht die Pflicht des Arbeitgebers zur Dokumentation der Arbeitszeiten, d. h. (a) zur Aufzeichnung von Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit spätestens bis zum Ablauf des siebten Tages nach der Arbeitsleistung und (b) zur Aufbewahrung und Bereithaltung der Aufzeichnungen für mindestens zwei Jahre.
- Befinden sich im Betriebsvermögen Pkw, so wird grds. eine Privatnutzung unterstellt, die im Zweifel mittels der 1 %-Methode zu bewerten ist. Ausnahmen ergeben sich bei Pkw, die für eine Privatnutzung nicht zur Verfügung stehen, wie z. B. Werkstattwagen oder Fahrzeuge, die Arbeitnehmern überlassen wurden. Stehen einem Einzelunternehmer mehrere betriebliche Pkw zur Verfügung, soll nach Verwaltungsauffassung grundsätzlich für jedes Fahrzeug, das vom Unternehmer oder von Personen, die zu seiner Privatsphäre gehören, für Privatfahrten genutzt wird, der pauschale Nutzungswert anzusetzen sein. Im Einzelfall kann ggf. glaubhaft gemacht werden, dass einzelne Fahrzeuge nicht auch privat genutzt werden. Die Anwendung der 1 %-Regelung setzt voraus, dass das Fahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird.

Verträge mit nahen Angehörigen/private Fahrzeugnutzung - Prüffragen (Beispiele)
<ul style="list-style-type: none"> - Liegen für alle Verträge mit nahen Angehörigen aktuelle vertragliche Vereinbarungen vor? - Sind die Verträge tatsächlich durchgeführt worden? Ist z. B. das vereinbarte Arbeitsentgelt regelmäßig auf ein Konto des Arbeitnehmer-Angehörigen überwiesen worden? - Sind Arbeitsverträge mit Angehörigen bei der Meldung zur Sozialversicherung entsprechend gekennzeichnet worden?

Durchsicht der Buchführung:

- Es sollte eine Überprüfung der Eröffnungsbilanzwerte erfolgen, welche mit den Schlussbilanzwerten des vorangegangenen Jahresabschlusses übereinstimmen müssen.
- Vorbereitend auf die Erstellung des Jahresabschlusses sollte eine Durchsicht der Konten auf Auffälligkeiten bzw. mögliche Buchungsfehler erfolgen.
- Bestimmte nicht abzugsfähige bzw. beschränkt abzugsfähige Aufwendungen, wie Geschenke, Bewirtungskosten oder Kosten eines Arbeitszimmers sind zwingend auf separate Konten zu buchen, da dies für die steuerliche Abzugsfähigkeit Grundvoraussetzung ist. Bei Bewirtungskosten gilt, dass der Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen durch schriftliche Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen gesetzliches Tatbestandsmerkmal für den Abzug der Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben ist. Die Angabe der Teilnehmer der Bewirtung erfolgt durch namentliche Benennung. Der Anlass der Bewirtung muss so ausführlich beschrieben werden, dass damit die betriebliche Veranlassung der Aufwendungen geprüft werden kann. Umschreibungen wie Geschäftsbesprechung, Akquisitionsbesprechung oder Mandatsbesprechung wurden bei einem Rechtsanwalt von der Rechtsprechung nicht als ausreichend angesehen.
- Umsatzsteuerverprobung: Mittels einer Umsatzsteuerverprobung kann die Umsatzsteuerberechnung überprüft werden. Diese Verprobung sollte stets durchgeführt werden, um eventuelle Unstimmigkeiten bei der Buchung der umsatzsteuerlich relevanten Erlöskonten feststellen zu können.

Durchsicht bestimmter Konten - Prüffragen (Beispiele)

- Sind Verrechnungskonten ausgeglichen (durchlaufende Posten, Bankverrechnungskonto oder Lohnverrechnungskonto)?
- Sind die Aufwandskonten richtig bebucht?
- Sind bestimmte nicht abzugsfähige bzw. beschränkt abzugsfähige Aufwendungen, wie Geschenke, Bewirtungskosten oder Kosten eines Arbeitszimmers auf separate Konten gebucht?
- Sind zu Bewirtungsaufwendungen die erforderlichen Belege vorhanden?

Erweiterte Berichtspflichten im Rahmen der E-Bilanz:

- Für Wj., die nach dem 31.12.2024 beginnen, regelmäßig also erstmals für das Wj. 2025, ist der Inhalt der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) jeweils einschließlich der unverdichteten Kontennachweise mit Kontensalden an die FinVerw zu übermitteln.
- Der Kontennachweis muss folgende Angaben enthalten: (a) Name der Position (zu der der Kontennachweis übermittelt wird), (b) Kontonummer, (c) Kontobeschreibung und (d) Kontosaldo. Ein unverdichteter Kontennachweis umfasst zumindest alle Sachkonten der Buchführung (Hauptbuch), die am Ende des Wj. einen Saldo aufweisen. Eine zusätzliche Bereitstellung von Konten der Nebenbücher, z. B. der Personenkonten - Debitorenkonten (bei Forderungen) und Kreditorenkonten (bei Verbindlichkeiten) - hat nicht zu erfolgen. Ebenfalls sind die einzelnen Geschäftsvorfälle und das Buchungsjournal des Jahres nicht zu übermitteln.

Handlungsempfehlung:

Insoweit sollte auf ein konstantes Buchungsverhalten geachtet werden, damit sich keine Verschiebungen zwischen Konten ergeben, die möglw. bei den automatisierten Prüfungen durch die FinVerw als Auffälligkeit gekennzeichnet würden.

28 Relevante Grenzwerte beim Jahresabschluss

a) Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleinerer und mittlerer Betriebe

Kleinere und mittlere Betriebe können für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (**Investitionsabzugsbeträge**). Damit werden im Ergebnis die zukünftigen Abschreibungen steuerlich vorgezogen und führen damit früher zu Steuererminderungen, was die Finanzierung der Investition erleichtert.

Die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen setzt voraus, dass

- der Gewinn mittels Bilanzierung oder mittels Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt wird,
- im Wirtschaftsjahr, in dem die Abzüge vorgenommen werden sollen, ohne Berücksichtigung der Investitionsabzugsbeträge der Gewinn EUR 200 000 nicht überschreitet,
- die Abzugsbeträge im Rahmen der Steuerbilanz/E-Bilanz elektronisch an die FinVerw übermittelt werden und
- die Summe der bestehenden Investitionsabzugsbeträge je Betrieb EUR 200 000 nicht übersteigt.

Handlungsempfehlung:

Wird die Gewinngrenze von EUR 200 000 knapp überschritten, so kann geprüft werden, ob diese durch bilanzpolitische Maßnahmen noch eingehalten werden kann.

Unabhängig von der Vornahme von Investitionsabzugsbeträgen können Stpfl., deren Gewinn im vorangegangenen Wirtschaftsjahr die Grenze von EUR 200 000 nicht überschritten hat, bei der Neuanschaffung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens eine **Sonderabschreibung** i. H. v. bis zu 40 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten geltend machen. Diese Sonderabschreibung kann auf das Jahr der Anschaffung/Herstellung und die vier folgenden Jahre verteilt geltend gemacht werden.

b) Größenabhängige Anforderungen an die Handelsbilanz bei GmbH & GmbH & Co. KG

Unternehmen, bei denen keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist, also insbesondere die GmbH und die klassische GmbH & Co. KG, unterliegen erweiterten Anforderungen bei der Erstellung und Offenlegung der Handelsbilanz, welche aber stark größenabhängig ausgestaltet sind. So existieren vier Größenklassen, die durch folgende Schwellenwerte gekennzeichnet sind:

	Kleinstkapital- gesellschaften	kleine Gesellschaft	mittelgroße Gesellschaft	große Gesellschaft
Bilanzsumme	≤ EUR 350 000	≤ EUR 7,5 Mio.	≤ EUR 25 Mio.	> EUR 25 Mio.
Jahresnettoumsatz	≤ EUR 700 000	≤ EUR 15 Mio.	≤ EUR 50 Mio.	> EUR 50 Mio.
Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt	≤ 10 Personen	≤ 50 Personen	≤ 250 Personen	> 250 Personen

Die Einordnung in die einzelnen Größenklassen richtet sich danach, ob die Gesellschaft an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren jeweils zwei (ggf. unterschiedliche) der drei Schwellenwerte über- oder unterschreitet.

Erleichterungen für kleine GmbH/GmbH & Co. KG:

- keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichtes und damit zukünftig auch keine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung,
- längere Aufstellungsfrist für den Jahresabschluss,
- keine Pflicht zur Jahresabschlussprüfung,
- Erleichterungen bei der Jahresabschlusspublizität (Offenlegung), insbesondere brauchen die GuV und die Anhangsangaben zur GuV nicht offengelegt zu werden,
- keine Pflicht zur Erstellung eines Anlagengitters,
- Möglichkeit zur Aufstellung einer verkürzten Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung,
- Befreiung von der Pflicht zur Erläuterung bestehender Forderungen bzw. bestehender Verbindlichkeiten im Anhang,
- Befreiung von der Anwendung der Regeln über Steuerabgrenzung (latente Steuern),
- deutlich geringere Angabepflichten im Anhang.

Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften: Für Kleinstkapitalgesellschaften gelten zunächst alle vorstehend für kleine GmbH dargestellten Erleichterungen. Daneben können (Wahlrecht) folgende Erleichterungen in Anspruch genommen werden:

- Kleinstkapitalgesellschaften können die Darstellung der Bilanz auf Buchstabenposten verkürzen,
- verkürztes Gliederungsschema für die Gewinn- und Verlustrechnung,
- Verzicht auf einen Anhang,
- Erfüllung der Publizitätspflichten durch Hinterlegung der Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers.

Erleichterungen für mittelgroße GmbH: Für mittelgroße GmbH gelten Vereinfachungen und Erleichterungen, welche allerdings deutlich hinter denen für die kleine GmbH zurückfallen. Zu nennen sind insbesondere:

- Erleichterungen bei der Jahresabschlusspublizität (Offenlegung),
- geringere Angabepflichten im Anhang.

Gegenüber der kleinen und der mittelgroßen GmbH gelten für die **große GmbH/GmbH & Co. KG** keine Erleichterungen bei Aufstellung, Prüfung und Publizität des Jahresabschlusses.

Hinweis:

Der Gesellschaftsvertrag kann unabhängig von der Größe der Gesellschaft verschärfte Regelungen, insbesondere die Anwendung der Vorschriften für die große GmbH, vorsehen, was insoweit vorrangig vor der Größenklasseneinstufung nach den Regeln des Handelsgesetzbuches zu beachten ist.

Handlungsempfehlungen:

Das Kriterium der Bilanzsumme kann im Einzelfall durch Sachverhaltsgestaltungen bis zum 31.12.2025 mit dem Ziel des Unterschreitens der Schwellenwerte gestaltet werden. Zu denken ist an den Aufschub von Investitionen und/oder Außenfinanzierungen, die Rückführung von Außenfinanzierungen, sale-and-lease-back-Gestaltungen, die Vornahme von Gewinnausschüttungen/Vorabausschüttungen, die Abtretung von Forderungen, die Auslagerung von Pensionsverpflichtungen.

29 **Checkliste: Handlungsbedarf bis zum Bilanzstichtag und Dokumentationsanforderungen für einzelne Positionen des Jahresabschlusses**

Handlungsbedarf und Dokumentationsanforderungen für einzelne Positionen des Jahresabschlusses sind in der folgenden Checkliste zusammengestellt. Dabei wird auf solche Aspekte eingegangen, die noch Handlungsbedarf bis zum Bilanzstichtag erfordern. Dies beschränkt sich allerdings auf wichtige Aspekte und ist im Einzelfall noch zu ergänzen.

Checkliste Handlungsbedarf bis zum Bilanzstichtag und Dokumentationsanforderungen für einzelne Positionen des Jahresabschlusses - Auswahl
<p>Generell</p> <ul style="list-style-type: none"> - Erstellung eines Probeabschlusses und Überprüfung der Entwicklung wichtiger Bilanz-/GuV-Kennziffern. Ggf. können diese dann noch beeinflusst werden.
<p>Bei absehbaren Verlusten</p> <ul style="list-style-type: none"> - Prüfung, ob Gewinne vorverlagert werden sollen, z. B. durch vorgezogene Abnahme von Werken. - Prüfung, ob stille Reserven realisiert werden können. - Vorsichtiger Ansatz von Rückstellungen, soweit die bestehenden Ermessensspielräume dies zulassen. - Prüfung, ob Aufwendungen in das Jahr 2026 aufgeschoben werden können. - Prüfung von Bilanzierungswahlrechten, wie Sonderabschreibungen.
<p>Anlagevermögen, bewegliche Wirtschaftsgüter</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sorgfältige Ermittlung und Dokumentation des Anschaffungs-/Herstellungszeitpunktes im Hinblick auf die ab 1.7.2025 wieder mögliche degressive AfA. - Prüfung, ob eine Inventur des Anlagevermögens sinnvoll und notwendig ist, um ausgeschiedene Anlagegüter sicher zu identifizieren. Ggf. zumindest Durchsicht der Anlagelisten. - Nutzung der (wahlweisen) arithmetisch degressiven Abschreibung für Elektrofahrzeuge. - Nutzung der von der FinVerw zugelassenen Nutzungsdauer von 1 Jahr bei EDV-Hardware/Software. - Anschaffung geringwertiger Wirtschaftsgüter (Anschaffungskosten bis EUR 800 netto) noch bis zum 31.12.2025. - Prüfung von Teilwertabschreibung bzw. bei zu früheren Bilanzstichtagen vorgenommenen Teilwertabschreibungen Dokumentation, dass die Wertminderung anhält. - Prüfung, ob Gewinne aus Grundstücksveräußerungen nach § 6b EStG auf Reinvestitionsobjekte übertragen werden oder entsprechende Rücklagen gebildet werden können.

Checkliste Handlungsbedarf bis zum Bilanzstichtag und Dokumentationsanforderungen für einzelne Positionen des Jahresabschlusses – Auswahl

Vorratsvermögen

- Sorgfältige Vorbereitung und Durchführung der Inventur des Vorratsvermögens.
- Dokumentation von Stichtagspreisen für wichtige Positionen des Vorratsvermögens, um einen eventuell bestehenden Abwertungsbedarf prüfen zu können.
- Dokumentation des Fertigungsstandes bei unfertigen Leistungen/Arbeiten.
- Wurden einzelne Bestände an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen mit einem Festwert angesetzt, so ist dieser alle drei Jahre durch körperliche Bestandsaufnahme zu überprüfen.

Forderungen

- Einholung von Saldenbestätigungen – ggf. beschränkt auf wichtige Debitoren.
- Dokumentation von (Einzel-)Wertberichtigungen (z. B. vorgenommene Mahnungen, Altersstruktur der offenen Forderungen, Kenntnisse über Zweifel an der Bonität eines Schuldners).
- Dokumentation von ggf. vorgenommenen Pauschal-Wertberichtigungen.
- Ausbuchung vom Schuldner bestrittener Forderungen – dies ist entsprechend zu dokumentieren.

Bestehende Rücklagen nach § 6b EStG

- Überprüfung der Reinvestitionsfristen und ggf. Einleitung von Reinvestitionsprojekten.
- Ggf. vorzeitige Auflösung bestehender Rücklagen, soweit eine Reinvestition nicht in Aussicht steht.

Rückstellungen

- Bei Tantiemen/Bonuszahlungen o. ä. an Mitarbeiter ist zu prüfen, ob insoweit noch bis zum Bilanzstichtag Zusagen gegeben werden.
- Beauftragung von versicherungsmathematischen Gutachten für Pensionsrückstellungen/Jubiläumrückstellungen.

Umsatzerlöse

- Prüfung, ob eine Einflussnahme auf Gewinnrealisierungszeitpunkte sinnvoll ist, wie z. B. das Hinausschieben von Werkabnahmen.

Aufwandspositionen

- Prüfung, ob sofort abzugsfähige Aufwandspositionen, wie Erhaltungsaufwendungen oder Werbeaufwendungen, noch bis zum 31.12.2025 veranlasst werden, um diesen Aufwand noch in 2025 geltend machen zu können.

30 Wichtige Steuertermine 2026¹

(in Klammern der letzte Tag der Zahlungs-Schonfrist – siehe unten 2.b, bb)

Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Januar	12.1. (15.1.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	12/2025	IV/2025
		Lohn- und Kirchensteuer – Jahresanmeldung 2025		
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	11/2025	
	26.1./28.1.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	1/2026	
Februar	10.2. (13.2.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	1/2026	IV/2025
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	12/2025	
		1/11 Sonderzahlung für Umsatzsteuer-Dauerfristverlängerung 2025		
	16.2. (19.2.)	Gewerbesteuer, Grundsteuer		I/2026
	16.2.	Sozialversicherung – Jahresmeldung 2025		
	16.2.	Ablauf Einreichungsfrist der UV-Jahresmeldung 2025		
	23.2./25.2.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	2/2026	
März	10.3. (13.3.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	2/2026	I/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	1/2026	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	25.3./27.3.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	3/2026	
April	10.4. (13.4.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	3/2026	I/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	2/2026	
	24.4./28.4.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	4/2026	

Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Mai	11.5. (15.5.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	4/2026	I/2026 II/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	3/2026	
	15.5. (18.5.)	Gewerbsteuer, Grundsteuer		
	22.5. /27.5.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	5/2026	
Juni	10.6. (15.6.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	5/2026	II/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	4/2026	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	24.6./26.6.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	6/2026	
Juli	10.7. (13.7.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	6/2026	II/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	5/2026	
	1.7. (6.7.)	Grundsteuer (beantragte jährliche Fälligkeit)		
	27.7./29.7.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	7/2026	
August	10.8. (13.8.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	7/2026	II/2026 III/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	6/2026	
	17.8. (20.8.)	Gewerbsteuer, Grundsteuer		
	25.8./27.8.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	8/2026	
September	10.9. (14.9.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	8/2026	III/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	7/2026	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	24.9./28.9.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	9/2026	

Monat	Termin ²	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Oktober	12.10. (15.10.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer, Steuerabzug § 50a EStG	9/2026	III/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	8/2026	
	26.10. /28.10.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	10/2026	
November	10.11. (13.11.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	10/2026	III/2026 IV/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	9/2026	
	16.11. (19.11.)	Gewerbesteuer, Grundsteuer		
	24.11./26.11.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	11/2026	
Dezember	10.12. (14.12.)	Kapitalertragsteuer ³ , Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer	11/2026	IV/2026
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	10/2026	
		Einkommensteuer, Körperschaftsteuer		
	22.12./28.12.	Meldung ⁴ /Zahlung Sozialversicherungsbeiträge	12/2026	

¹ Vgl. auch die folgenden Hinweise.

² Hinweis: Bei Zahlungen durch Scheck gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang als entrichtet.

³ Bei Kapitalerträgen i. S. d. § 43 Abs. 1 Satz 1 EStG (v. a. von Kapitalgesellschaften vorgenommene Gewinnausschüttungen) ist die einbehaltene Steuer, soweit es sich nicht um Kapitalerträge i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG handelt, zu dem Zeitpunkt abzuführen, in dem die Kapitalerträge den Gläubigern zufließen. Zufluss gilt als an dem Tage erfolgt, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt worden ist.

⁴ Zur Wahrung der Frist muss der Beitragsnachweis am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

31 Hinweise

Nachfolgend werden einzelne Grundsätze zu den Erklärungs- und Zahlungspflichten dargestellt.

a) Einzelne Steuerarten

aa) Umsatzsteuer (USt)

Die USt-Voranmeldungen sind jeweils für einen bestimmten sog. **Voranmeldungszeitraum** abzugeben. Voranmeldungszeitraum ist das **Kalendervierteljahr**, wenn die USt des vorangegangenen Kalenderjahrs **nicht mehr als EUR 9 000** betrug. In diesem Fall sind die Voranmeldungen grds. bis zum 10.4. (I. Quartal), 10.7. (II. Quartal), 10.10. (III. Quartal) und 10.1. des Folgejahrs (IV. Quartal) zu übermitteln. Bis zu diesen Terminen ist die angemeldete USt regelmäßig auch zu entrichten.

Betrug die USt für das vorangegangene Kalenderjahr **mehr als EUR 9 000**, sind die USt-Voranmeldungen für **jeden Monat** zu übermitteln, und zwar immer bis zum 10. eines Monats für den vorangegangenen Monat. Bis dahin ist die angemeldete USt auch zu zahlen.

Betrug die USt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als EUR 2 000**, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen **befreien**. In diesem Fall ist lediglich die USt-Jahreserklärung zu übermitteln.

Diese Regeln gelten auch für Existenzgründer. Allerdings ist bei diesen im Gründungsjahr zur Ermittlung des Voranmeldungszeitraums die voraussichtliche Steuer des laufenden Kalenderjahres maßgebend. Im Folgejahr kommt es auf die tatsächliche Steuer für das Gründungsjahr umgerechnet in eine Jahressteuer an.

Die Fristen zur Abgabe der Voranmeldungen können auf Antrag des Unternehmers um einen Monat verlängert werden (sog. **Dauerfristverlängerung**). Dementsprechend verlängert sich auch die Zahlungsfrist. Bei Unternehmern, die zur monatlichen Voranmeldung verpflichtet sind, wird dem Antrag auf Dauerfristverlängerung nur stattgegeben, wenn sie bis zum 10.2. eine **Sondervorauszahlung** i. H. v. $\frac{1}{11}$ der gesamten Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr anmelden und entrichten. Die Sondervorauszahlung wird i. d. R. bei der USt-Vorauszahlung für den Dezember des Jahres angerechnet.

Die **Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer**, für die ein Zahlungsaufschub bewilligt ist, wurde auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats verschoben.

bb) Lohnsteuer (LSt)

Jeder Arbeitgeber muss für den jeweiligen **LSt-Anmeldungszeitraum** eine LSt-Anmeldung übermitteln, und zwar **bis zum 10. des nachfolgenden Monats**. Bis zu diesen Terminen ist die LSt auch an das Finanzamt abzuführen. Anmeldungszeitraum ist der **Kalendermonat**, wenn die LSt für alle Arbeitnehmer zusammen im vorangegangenen Kalenderjahr **mehr als EUR 5 000** betragen hat.

Hat die LSt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als EUR 5 000, aber mehr als EUR 1 080** betragen, ist das **Kalendervierteljahr** der Anmeldungszeitraum. Die LSt-Anmeldungen sind dann bis zum 10.4. (I. Quartal), 10.7. (II. Quartal), 10.10. (III. Quartal) und 10.1. des Folgejahrs (IV. Quartal) abzugeben. Hat die LSt für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als EUR 1 080** betragen, ist das **Kalenderjahr** der Anmeldungszeitraum (Abgabetermin: 10.1. des Folgejahrs).

Hinweis:

Bei der LSt gibt es nicht die Möglichkeit einer Dauerfristverlängerung.

cc) Bauabzugsteuer

Die Bauabzugsteuer ist jeweils bis zum 10. des nachfolgenden Monats anzumelden und abzuführen, und zwar ohne die Möglichkeit der Dauerfristverlängerung. Seit dem 1.1.2025 ist die Anmeldung elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz vorzunehmen. Im Ausnahmefall, nämlich wenn diese Pflicht zur elektronischen Anmeldung für den Leistungsempfänger eine „unbillige Härte“ bedeuten würde, kann das FA eine Abgabe der Anmeldung in Papierform nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zulassen.

dd) Grundsteuer

Die Grundsteuer wird im Regelfall zu je einem Viertel des Jahresbetrags am 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11. fällig. Bei Kleinbeträgen (bis EUR 30) können abweichende Fälligkeiten von den Gemeinden bestimmt werden. Auf Antrag des Schuldners der Grundsteuer kann die Grundsteuer am 1.7. in einem Jahresbetrag entrichtet werden. Der Antrag hierfür muss spätestens bis zum 30.9. des vorangegangenen Kalenderjahrs gestellt werden. Die Zahlungsweise bleibt so lange maßgebend, bis ihre Änderung beantragt wird.

ee) Steuerabzug nach § 50a EStG

Der Steuerabzug nach § 50a EStG betrifft insbesondere künstlerische, sportliche, unterhaltende u.ä. Leistungen von in Deutschland beschränkt Stpfl. Ebenfalls betroffen sind Vergütungen an in Deutschland beschränkt steuerpflichtige Aufsichtsratsmitglieder. Anzumelden und abzuführen ist die Steuer **vom Leistungsempfänger** für das **Kalendervierteljahr**. Abführungszeitpunkt ist spätestens der 10. des Monats, der dem Kalendervierteljahr folgt.

Die elektronische Anmeldung der Abzugssteuern ist an das Bundeszentralamt für Steuern zu richten.

ff) Sozialversicherungsbeiträge

Der Beitragsnachweis zur Sozialversicherung ist am drittletzten Bankarbeitstag des Monats zur Zahlung fällig (Zahlungseingang bei der Krankenkasse). Zwei Tage vor Fälligkeit sind die Beiträge per Beitragsnachweis durch Datenübermittlung zu melden. Der Nachweis muss am Vortag bis spätestens 24:00 Uhr eingereicht sein.

b) Schonfristen

aa) Abgabefrist

Wird eine USt-Voranmeldung, LSt-Anmeldung oder Steuererklärung nicht rechtzeitig abgegeben, kann das Finanzamt einen **Verspätungszuschlag** festsetzen. Bei der Abgabefrist gibt es keine Schonfrist. Das Finanzamt kann in begründeten Fällen auf Antrag des Stpfl. eine Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärung gewähren.

Hinweis:

USt-Voranmeldungen und LSt-Anmeldungen sind **auf elektronischem Wege** nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung einzureichen. Nur wenn in Einzelfällen eine elektronische Übermittlung nicht möglich ist, kann das Finanzamt auf Antrag die Abgabe in Papierform zulassen. Eine Freistellung von der elektronischen Abgabe kommt jedoch nur in sog. Härtefällen in Frage. Hiervon ist auszugehen, wenn eine Übermittlung durch Datenfernübertragung für den Stpfl. wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. Sofern die Übermittlung durch einen Angehörigen der steuerlich beratenden Berufe erfolgt, hat diese stets auf elektronischem Wege zu erfolgen.

bb) Zahlungsschonfrist

Wenn der Steueranspruch nicht rechtzeitig ausgeglichen wird, entstehen **Säumniszuschläge**. Erfolgt die Zahlung innerhalb von **drei Tagen** nach dem Fälligkeitstermin, werden Säumniszuschläge nicht erhoben. Diese Zahlungsschonfrist gilt jedoch **nicht bei Barzahlungen oder Scheckeinreichungen**. Eine Barzahlung muss spätestens am Fälligkeitstag erfolgen. Bei Hingabe von Schecks gilt die Zahlung nicht bereits am Tag des Eingangs bei dem Finanzamt, sondern erst drei Tage nach dem Eingangstag als entrichtet.

Die Finanzämter erheben aber ausnahmsweise keinen Säumniszuschlag, wenn eine Anmeldung erst nach dem Fälligkeitstag bei dem Finanzamt eingeht und die Zahlung mit Abgabe der Anmeldung – ggf. unter Einhaltung der Zahlungs-Schonfrist – erfolgt. Wegen der verspäteten Einreichung der Anmeldung kann jedoch die Festsetzung eines **Verspätungszuschlags** drohen. Die rechtzeitige Zahlung muss durch eine pünktliche Überweisung oder Erteilung einer Abbuchungsermächtigung (SEPA-Mandat) gewährleistet werden.

Hinweis:

Eine Zahlung durch den Stpfl. nach dem Fälligkeitstermin, aber noch innerhalb der Zahlungsschonfrist, ist keine fristgerechte Zahlung. Sie ist pflichtwidrig, bleibt aber sanktionslos. Wird jedoch die Zahlungsschonfrist – wenn auch versehentlich – überschritten (z. B. durch einen Fehler der Bank), setzt das Finanzamt Säumniszuschläge fest, ohne dass ein Erlass in Betracht käme. Dies gilt jedenfalls für die Stpfl., die ihre Steuern laufend unter Ausnutzung der Schonfrist zahlen, denn sie sind aus Sicht der FinVerw keine pünktlichen Steuerzahler und gelten daher nicht als erlasswürdig.

c) Termine am Wochenende oder Feiertag

Fällt einer der genannten Abgabe- oder Zahlungstermine auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, verlängert sich die Frist bis zum Ablauf des nächstfolgenden Werktags.

Mit freundlichen Grüßen

eureos gmbh
steuerberatungsgesellschaft
rechtsanwaltsgesellschaft