7. Mandantenrundschreiben 2026

Einkommensteuerreformgesetz 2027 · Beiträge an einen Schulförderverein · Rückstellungen bei Arbeitsverhältnissen · Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen bei Miteigentümern

Sehr geehrte Damen und Herren,

als Teil des Reformpaketes hat die Bundesregierung nun auch das Einkommensteuerreformgesetz 2027 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht. Auch wenn dieses Vorhaben kaum als „Reform" eingestuft werden kann, so werden sich dennoch für viele Stpfl. Änderungen ergeben. Begünstigt werden sollen insbesondere Arbeitnehmer und Bezieher kleinerer und mittlerer Einkommen.

Dagegen werden sich für Stpfl. mit höheren Einkommen Mehrbelastungen durch die vorgesehene Anhebung des Spitzensatzes bei der Einkommensteuer ergeben. Insoweit gilt es dann Handlungsalternativen zu prüfen.

Mit freundlichen Grüßen

eureos gmbh
steuerberatungsgesellschaft
rechtsanwaltsgesellschaft

Für alle Steuerpflichtigen

1 Bundesregierung bringt Einkommensteuerreformgesetz 2027 in das Gesetzgebungsverfahren ein

2 Beiträge an einen Schulförderverein können als Schulgeld steuerlich abziehbar sein

3 Steuerbefreiung für das selbstgenutzte Familienheim

4 Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen: Schätzung des Arbeitslohns möglich?

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

5 Lohnsteuerliche Behandlung von Zuwendungen auf Prämienkonto

6 Grenzgänger Schweiz: Taggeld der gesetzlichen Schweizer Unfallversicherung unterliegt bei unbeschränkter Steuerpflicht dem Progressionsvorbehalt

7 Pauschale Beihilfezahlungen: Steuerfrei, aber Kürzung des Sonderausgabenabzugs

8 Versorgungsbeginn im Falle der internen Teilung für Bemessung des Versorgungsfreibetrags

Für Unternehmer und Freiberufler

9 Rückstellungen für Arbeitsfreistellungen und sonstige Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Arbeitsverträgen

10 Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

11 Aktivierungs- und Abschreibungsfähigkeit des kommerzialisierbaren Teils von Namensrechten bei einer Influencerin

12 Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer auch in Erstattungsfällen möglich

13 Umsatzsteuer: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten setzt Einnahmen-Überschussrechnung voraus

14 Vorsteuerabzug: Leistender Unternehmer und Leistungsempfänger muss in der Rechnung richtig bezeichnet sein

15 Bei der Errichtung einer Holdinggesellschaft kann Grunderwerbsteuer anfallen

16 Schenkungsteuer bei der Übertragung von Unternehmen: Grundstücke als Verwaltungsvermögen

Für Personengesellschaften

17 Wegfall des Verlustvortrags bei der Gewerbesteuer infolge des Todes eines Mitunternehmers

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

18 Verluste aus (vermeintlicher) Container-Vermietung

Für Hauseigentümer

19 Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen bei Miteigentümern

20 Sonderabschreibung für ein denkmalgeschütztes Gebäude nach unentgeltlichem Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer zweigliedrigen GbR

21 Herstellung einer neuen Wohnung i. S. d. Sonderabschreibung für Wohnungsneubau durch bauliche Trennung verbundener Doppelhaushälften

22 Bewertung von Immobilien für Zwecke der Erbschaftsteuer: Grundsätzlich Rückgriff auf die Feststellungen der Gutachterausschüsse

23 Grunderwerbsteuer: Gegenleistung bei der Veräußerung von Grundstücken mit Solar- bzw. Photovoltaikanlagen

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

24 Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG bei Wertpapierdarlehen

25 Übertragung von Anteilen an einer GmbH auf einen Mitarbeiter als Veräußerung von Anteilen gem. § 17 Abs. 1 EStG

26 Annahme der privaten Nutzung eines Dienstwagens durch den Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer auch bei ausdrücklichem Nutzungsverbot

27 Verdeckte Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG durch Bildung einer Pensionsrückstellung bei fehlender Erdienbarkeit des Pensionsanspruchs

Für alle Steuerpflichtigen

1 Bundesregierung bringt Einkommensteuerreformgesetz 2027 in das Gesetzgebungsverfahren ein

Die Bundesregierung hat am 2. September 2026 den Entwurf eines Einkommensteuerreformgesetzes 2027 beschlossen. Damit beginnt das Gesetzgebungsverfahren, in dessen Rahmen Bundestag und Bundesrat dem Gesetz zustimmen müssen. Insbesondere sind folgende Punkte vorgesehen:

- Der Grundfreibetrag soll von derzeit EUR 12.348 auf EUR 12.564 (2027) und EUR 12.900 (2028) steigen. Damit wird die verfassungsrechtlich gebotene Freistellung des Existenzminimums abgebildet. Bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten verdoppeln sich diese Werte.
- Die zweite Progressionszone soll bis EUR 70.600 (leicht) abgeflacht werden.
- Das Kindergeld soll von aktuell EUR 259 zunächst auf EUR 267 (2027) und dann auf EUR 272 (2028) je Kind und Monat steigen. Entsprechend sollen auch die bei der Veranlagung zur Einkommensteuer zu berücksichtigenden Freibeträge für Kinder angehoben werden (insgesamt 2027: EUR 5.028 je Elternteil und 2028 EUR 5.118).
- Zur Gegenfinanzierung soll allerdings ab einem zu versteuernden Einkommen von EUR 280.000 der lineare Steuersatz von aktuell 45 % ab 2027 auf 47 % ansteigen. Dies trifft auch Unternehmen mit höheren Gewinnen, so Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit natürlichen Personen als Gesellschafter.
- Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag soll von EUR 1.230 ab dem 1. Januar 2027 auf EUR 1.430 steigen.
- Bei den steuerfreien Sonn- und Feiertagszuschlägen soll der maximal zulässige Stundenlohn von EUR 50 auf EUR 75 steigen. Der maximal zulässige Grundlohn für Nachtarbeit soll unverändert bei EUR 50 bleiben.

Hinweis:

Abzuwarten bleibt nun das weitere Gesetzgebungsverfahren.

Handlungsbedarf:

Einzelunternehmen bzw. Personengesellschaften mit höheren Gewinnen, die diese Gewinne weitgehend im Unternehmen belassen, müssen zukünftig verstärkt prüfen, ob von der Begünstigung für nicht entnommene Gewinne bei der Einkommensteuer oder der Option zur Körperschaftsbesteuerung Gebrauch gemacht werden soll.

2 Beiträge an einen Schulförderverein können als Schulgeld steuerlich abziehbar sein

Der BFH hat mit Urteil vom 3. Juni 2026 (Az. X R 27/23) entschieden, dass auch Beiträge von Eltern an einen Förderverein der Privatschule ihrer Kinder u. U. als Schulgeld steuerlich berücksichtigt werden können. Insoweit können – unter weiteren Voraussetzungen – 30 % des Schulgelds, höchstens EUR 5.000 je Kind, als Sonderausgaben abgezogen werden. Nicht begünstigt sind Entgelte für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung.

Im Streitfall zahlten die Stpfl. im Jahr 2019 insgesamt EUR 1.000 an den Förderverein einer staatlich anerkannten Ersatzschule. Der Förderverein leitete die von den Eltern erhobenen Beiträge zweckgebunden an die Schulträgerin weiter. Letztere verwendete die Mittel zur Finanzierung des Schulbetriebs. Die Stpfl. machten 30 % ihrer Beiträge als Sonderausgaben geltend. Zum Nachweis reichten sie eine Bescheinigung des Fördervereins ein, nach welcher die Zahlungen der Stpfl. dem Schulträger zur Aufbringung des Eigenanteils sowie zur Deckung von nicht durch die Ersatzschulfinanzierung übernommenen Betriebskosten zur Verfügung gestellt worden seien; die Förderbeiträge würden nicht für Beherbergung, Betreuung oder Verpflegung verwendet. Das FA lehnte den Abzug ab und verwies insbesondere darauf, dass die Satzung des Fördervereins auch eine Verwendung der Mittel für Zwecke ermögliche, die über die Finanzierung des normalen Schulbetriebs hinausgingen. Der BFH bestätigte nun aber den Abzug als Sonderausgabe.

Maßgebend ist nach der Entscheidung des Gerichts, ob die Aufwendungen wirtschaftlich für den Schulbesuch des Kindes erbracht werden. Auf Empfängerseite ist es nicht erforderlich, dass der Schulträger Vertragspartner ist. Es reicht aus, dass die Mittel der Finanzierung des Schulbetriebs dienen, der Schulträger tatsächliche Verfügungsgewalt darüber erhält und sie für den Schulbetrieb verwendet.

Insbesondere ist nach Ansicht des BFH der Sonderausgabenabzug auch dann zuzulassen, wenn die Privatschule zwar kein Schulgeld erhebt, die erforderliche Finanzierung des normalen Schulbetriebs aber zumindest teilweise über einen Förderverein erfolgt, zu der die Eltern über die Mitgliedschaft im Förderverein und die Leistung von Mitgliedsbeiträgen beitragen. Insoweit ist es für den Sonderausgabenabzug erforderlich, aber auch ausreichend, dass der Stpfl. die Aufwendungen bei wirtschaftlicher Betrachtung nachweislich als Entgelt für den (reinen) Schulbesuch des Kindes entrichtet. Insoweit gilt zum Nachweis der Verwendung der Mittel:

- Sofern die Finanzierung des normalen Schulbetriebs über einen Förderverein erfolgt, kann die zweckgebundene Mittelverwendung durch entsprechende Regelungen in der Satzung gewährleistet werden, indem der Förderverein die von den Eltern empfangenen Leistungen „satzungsgemäß“ zur Deckung der Betriebskosten an den Schulträger weiterzuleiten hat.
- Sofern die entsprechende Mittelverwendung nicht bereits durch Vorgaben der Satzung des Fördervereins sichergestellt ist, obliegt es dem Stpfl., im Einzelfall den Nachweis zu erbringen, dass die Elternbeiträge vom Förderverein mit dem Ziel der Finanzierung der Kosten des normalen Schulbetriebs weitergegeben und vom Schulträger ausschließlich zu diesem Zweck verwendet worden sind.

Handlungsempfehlung:

In diesen Fällen muss die Mittelverwendung entsprechend nachgewiesen werden, und zwar entweder durch eine entsprechende Klausel in der Satzung des Fördervereins oder, z. B. wie im Streitfall, durch eine Bescheinigung des Fördervereins.

Hinweis:
Soweit Leistungen der Eltern an einen Förderverein nicht die Kosten des normalen Schulbetriebs abdecken, sondern darüber hinausgehende Kosten der Schule, sind sie als Spende abziehbar. Dies ist bei vielen Schulfördervereinen (und z. B. auch KiTa-Fördervereinen) der Fall.

3 Steuerbefreiung für das selbstgenutzte Familienheim

Steuerfrei ist u. a. der Erwerb von Todes wegen von Eigentum oder Miteigentum an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück durch Kinder und Stiefkinder,

- soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder bei der er aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war,
- die beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist (Familienheim)

und soweit die Wohnfläche der Wohnung 200 m² nicht übersteigt. Gleiches gilt – unabhängig von der Größe der Wohnfläche – auch für den Erwerb von Todes wegen durch den überlebenden Ehegatten.

Im Gesetz ist nun nicht näher definiert, wann eine „unverzügliche Selbstnutzung" gegeben ist. Die Rechtsprechung – und dem folgend auch die FinVerw – geht davon aus, dass dies gegeben ist, wenn die Selbstnutzung spätestens sechs Monate nach dem Erbfall beginnt. Der BFH hat nun aber mit Beschluss vom 27. Mai 2026 (Az. II B 41/25) herausgestellt, dass diese Sechsmonatsgrenze keine starre Grenze ist. Vielmehr muss dies im jeweiligen Einzelfall geprüft werden. So kann sich z. B. der Beginn der Selbstnutzung verzögern, weil bei einer Renovierung unvorhergesehene Schwierigkeiten auftreten.

Handlungsempfehlung:

Erfolgt die Selbstnutzung erst nach Ablauf einer Frist von sechs Monaten, so sollte stets sorgfältig Beweisvorsorge getroffen werden. In diesem Fall hat der Erwerber glaubhaft darzulegen, zu welchem Zeitpunkt er sich zur Selbstnutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke entschlossen hat, aus welchen Gründen ein tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat.

Hinweis:

Die Steuerbefreiung steht unter einem Nachversteuerungsvorbehalt. Sie verlangt die Selbstnutzung der Wohnung als Eigentümer über einen Zeitraum von zehn Jahren; eine Weiterübertragung unter Nutzungsvorbehalt ist als Verstoß gegen den Nachversteuerungsvorbehalt anzusehen.

4 Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen: Schätzung des Arbeitslohns möglich?

Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen setzt grundsätzlich voraus, dass sich die begünstigten Arbeitskosten aus der Rechnung des Handwerksbetriebs ermitteln lassen und damit eine Trennung von den nicht begünstigten Materialkosten möglich ist.

In der Praxis ist zu beachten, dass die FinVerw eine Schätzung des Arbeitskostenanteils durch den Stpfl. nicht zulässt. Ist also in der Rechnung kein gesonderter Ausweis vorgenommen worden, so droht die Steuerermäßigung nicht anerkannt zu werden.

In der Rechtsprechung ist diese Frage allerdings nicht abschließend geklärt. Aktuell hat sich das FG Thüringen mit Urteil vom 28. Januar 2026 (Az. 3 K 328/25) gegen eine Schätzung des Arbeitskostenanteils durch den Stpfl. ausgesprochen. Vielmehr müsse sich aus der Rechnung ergeben, welche Entgelte auf die begünstigten Arbeitsleistungen entfallen. Gegen dieses Urteil ist nun die Revision beim BFH anhängig (Az. VIII R 11/26), sodass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis sollte in solchen Fällen tunlichst versucht werden, vom Handwerker eine ergänzte oder korrigierte Rechnung mit gesondertem Ausweis der Arbeitskosten zu erhalten.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

5 Lohnsteuerliche Behandlung von Zuwendungen auf Prämienkonto

Streitig war, ob die vom Arbeitgeber monatlich mit EUR 37 bzw. EUR 40 je Arbeitnehmer aufgeladenen Guthaben auf einem Prämienkonto des Dienstleisters A als steuerfreie Sachbezüge oder als steuerpflichtiger Barlohn zu behandeln sind. Über das Prämienkonto konnten die Arbeitnehmer keine Auszahlung verlangen, sondern aus einem begrenzten Kreis von Handelspartnern lediglich Zielgutscheine erwerben, die ihrerseits ausschließlich zum Bezug von Waren und Dienstleistungen berechtigten. Der Arbeitgeber behandelte die Aufladungen als steuerfreie Sachbezüge, weil die Arbeitnehmer erst nach Auswahl eines Handelspartners über das Guthaben verfügen konnten. Das FA nahm dagegen Geldleistungen an, weil ein nur zum Bezug weiterer Gutscheine berechtigender Gutschein nicht zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtige.

Das Sächsische FG hat nun mit Urteil vom 11. Dezember 2025 (Az. 8 K 484/24) die Ansicht des FA bestätigt. Es liege kein steuerfreier Sachbezug vor, denn das auf den Prämienkonten aufgeladene Guthaben stellte für die Mitarbeiter einen auf einen Geldbetrag lautenden Vorteil dar, über den die Mitarbeiter auch verfügen konnten. Der Umstand, dass der Arbeitgeber seine Mitarbeiter bezüglich der Verwendung des Guthabens darauf beschränkt hatte, dass mit dem Guthaben nur bei ausgesuchten Handelspartnern ein sog. Zielgutschein besorgt werden konnte, stehe dem Vorliegen von Geldleistungen bereits nach dem eindeutigen Wortlaut der Vorschrift nicht entgegen.

Im Streitfall lagen auch die Voraussetzungen der neu eingeführten Ausnahmeregelung nicht vor, nach der Sachzuwendungen für Gutscheine und Geldkarten anzunehmen sind, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen bei dem Arbeitgeber oder bei einem Dritten berechtigen und die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen. Im Streitfall hatten weder die Stpfl. noch A Gutscheine oder Geldkarten in diesem Sinne an die Mitarbeiter ausgegeben. Der Bezug von Waren und Dienstleistungen war den Mitarbeitern erst auf der Grundlage des Erwerbs von den sog. Zielgutscheinen möglich, die die Mitarbeiter zuvor bei den eigentlichen Handelspartnern einfordern konnten. Allein mit dem Guthaben auf dem Prämienkonto war der tatsächliche Bezug von Waren oder Dienstleistungen noch nicht möglich.

Hinweis:

Gegen dieses Urteil ist nun unter dem Az. VI R 3/26 die Revision beim BFH anhängig. Die höchstrichterliche Rechtsprechung bleibt abzuwarten.

Die FinVerw hatte in einem Schreiben aus 2022 zur Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug Stellung genommen. Danach sind Gutscheine oder Geldkarten, die ausschließlich dazu berechtigen, sie gegen andere Gutscheine und Geldkarten einzulösen (z. B. Gutscheinportale) stets als Geldleistung (und nicht als Sachbezug) zu behandeln. Dies soll nicht gelten, wenn durch technische Vorkehrungen und Vertragsvereinbarungen sichergestellt ist, dass die Einlösung nur gegen andere Gutscheine oder Geldkarten erfolgen kann, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und dem Arbeitnehmer das Guthaben erst nach Auswahl des anderen Gutscheins oder der anderen Geldkarte zur Verfügung steht. Insoweit muss ein Rücktausch von Gutscheinen in Geld ausgeschlossen sein. Dies war im Streitfall aber wohl der Fall.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist zu prüfen, ob in solchen Fällen die steuerliche Behandlung durch eine Lohnsteueranrufungsauskunft abgesichert werden sollte.

6 Grenzgänger Schweiz: Taggeld der gesetzlichen Schweizer Unfallversicherung unterliegt bei unbeschränkter Steuerpflicht dem Progressionsvorbehalt

Im vom BFH zu entscheidenden Fall wohnte der Stpfl. in Deutschland, arbeitete aber in der Schweiz und kehrte von seinem Arbeitsort in der Schweiz regelmäßig an seinen inländischen Wohnsitz zurück. Als sog. Grenzgänger unterlag er der Besteuerung in Deutschland. Auf Grund seiner Berufstätigkeit in der Schweiz war der Stpfl. – wie alle in der Schweiz beschäftigten Arbeitnehmer – obligatorisch in der Schweizer Unfallversicherung versichert. Hierbei handelt es sich um eine gesetzliche Sozialversicherung, die Schutz bei Berufsunfällen, bei Nichtberufsunfällen sowie bei Berufskrankheiten gewährt. Im Fall eines Unfalls oder einer Berufskrankheit haben die Versicherten Anspruch u. a. auf ein Taggeld bei Arbeitsunfähigkeit. Der Stpfl. hatte im Streitjahr einen Nichtberufsunfall durch einen privaten Fahrradunfall. In seinem Bruttolohn war neben einem unstreitigen Krankentaggeld ein Unfalltaggeld enthalten. Das FA kürzte den Bruttolohn des Stpfl. antragsgemäß um die darin enthaltenen (steuerfreien) Unfall- und Krankentaggelder, berücksichtigte diese aber im Rahmen des Progressionsvorbehalts, also bei der Berechnung des anzuwendenden Steuersatzes.

Diese Handhabung durch das FA hat nun der BFH mit Urteil vom 24. Juni 2026 (Az. VI R 26/24) bestätigt. Das Taggeld aus der gesetzlichen Schweizer Unfallversicherung ist eine steuerfreie Leistung, die mit dem Krankengeld der deutschen gesetzlichen Krankenversicherung nach dem Sozialgesetzbuch V vergleichbar ist und daher dem Progressionsvorbehalt unterliegt. Für die Frage des Progressionsvorbehalts kommt es nur auf die Vergleichbarkeit der ausländischen steuerfreien Leistungen mit den Leistungen inländischer öffentlicher Kassen an. Dies ist im Streitfall gegeben.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist darauf zu achten, dass solche Taggelder der gesetzlichen Schweizer Unfallversicherung steuerfrei belassen werden.

7 Pauschale Beihilfezahlungen: Steuerfrei, aber Kürzung des Sonderausgabenabzugs

Das FG Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 17. Juni 2026 (Az. 3 K 3133/24) entschieden, dass einem Beamten von seinem Dienstherrn gewährte pauschale Beihilfezahlungen steuerfreie Einnahmen sind, diese aber im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Vorsorgeaufwendungen stehen, sodass die Sonderausgaben um die erhaltenen pauschalen Beihilfezahlungen des Veranlagungsjahres zu kürzen sind.

Der Stpfl. bezog im Veranlagungsjahr 2022 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Renteneinkünfte. Der Stpfl. ist als Beamter im Ruhestand freiwillig in der gesetzlichen Krankenversicherung versichert und machte im Veranlagungsjahr Sonderausgaben für Krankenversicherungskosten i. H. v. EUR 10.086 geltend, die sich aus Beiträgen an die gesetzliche Krankenversicherung i. H. v. EUR 9.172, einem Beitrag an eine private Krankenversicherung i. H. v. EUR 28 und Beiträgen an die Pflegeversicherung i. H. v. EUR 886 zusammensetzten. Von seinem Dienstherrn erhielt der Stpfl. eine pauschale Beihilfe nach dem Landesbeamtengesetz von Berlin i. H. v. insgesamt EUR 3.463.

Die vom Stpfl. bezogenen pauschalen Beihilfezahlungen wurden in der Lohnsteuerbescheinigung in der Zeile 24a unter steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse zur gesetzlichen Krankenversicherung aufgeführt und nicht der Lohnsteuer unterworfen. Das FA kürzte die geltend gemachten Sonderausgaben i. H. v. EUR 10.086 um die gewährte pauschale Beihilfe i. H. v. EUR 3.463.

Dies bestätigte das Gericht. Zwar stellen die erhaltenen Beträge der pauschalen Beihilfe nach § 3 Nr. 62 EStG steuerfreie Einnahmen dar, da sie wegen einer gesetzlichen Verpflichtung zur Zukunftssicherung des Beamten gezahlt werden. Diese stehen aber mit grundsätzlich abzugsfähigen Sonderausgaben für die Krankenversicherungsbeiträge der gesetzlichen Krankenversicherung in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang.

Hinweis:

Das Gericht hat die Revision gegen diese Entscheidung zugelassen, sodass abzuwarten bleibt, ob der BFH diese Rechtsfrage klären muss.

8 Versorgungsbeginn im Falle der internen Teilung für Bemessung des Versorgungsfreibetrags

Bei dem Bezug beamtenrechtlicher Versorgungsbezüge wird ein Versorgungsfreibetrag gewährt, welcher die steuerliche Bemessungsgrundlage vergleichbar dem Rentenfreibetrag mindert. Die Höhe des Versorgungsfreibetrags hängt vom Jahr des Beginns der Versorgungsbezüge ab. Bislang ungeklärt war die Frage, wie der Beginn des Versorgungsbezugs zu ermitteln ist, wenn dieser Anspruch aus einer internen Teilung nach Beendigung einer Ehe resultiert. Fraglich war, ob dann das Jahr des Versorgungsbeginns bei dem ursprünglich Berechtigten herangezogen wird oder aber das Jahr, in dem bei der ausgleichsberechtigten Person der Versorgungsbezug entstanden ist. Der BFH hat nun mit Urteil vom 24. Juni 2026 (Az. VI R 19/24) letztgenannten Zeitpunkt für maßgeblich gehalten.

Im Streitfall erfolgte in 2001 bei Ende der Ehe ein Versorgungsausgleich im Wege der internen Teilung (Regelfall). In diesem Zuge wurde der Ehefrau (Stpfl.) im Wege der internen Teilung ein Versorgungsanspruch gegenüber der Beamtenversorgung des Ehemanns begründet. Der bisherige Ehemann erhielt ab dem Jahr 2007 entsprechend dem Versorgungsausgleich geminderte beamtenrechtliche Versorgungsbezüge. Die Stpfl. bezog erstmals ab dem Jahr 2018 und mit Nachzahlung für den Zeitraum ab dem 1. Februar 2016 Versorgungsbezüge.

Nach der Entscheidung des BFH ist bei der Stpfl. der Versorgungsbeginn im Jahr 2016 anzunehmen, d. h. dem Jahr, in dem der Anspruch auf den Versorgungsbezug bei ihr entstanden ist. Entscheidend ist, dass bei einer Übertragung von Versorgungsanrechten im Wege des internen Ausgleichs ein eigenständiger Versorgungsanspruch begründet wird, welcher unabhängig vom Schicksal der Versorgung des Ausgleichsverpflichteten ist. Auf Grund dessen ist für die Ermittlung des Versorgungsfreibetrags bei der ausgleichsberechtigen Person auf deren persönliche Verhältnisse und damit auf ihren Versorgungsbeginn abzustellen. Bei der Stpfl. setzte der Versorgungsbeginn erst im Jahr 2016 ein.

Hinweis:

Damit folgt das Gericht der Ansicht der FinVerw.

Für Unternehmer und Freiberufler

9 Rückstellungen für Arbeitsfreistellungen und sonstige Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Arbeitsverträgen

Das BMF hat mit Schreiben vom 4. September 2026 (Az. IV C 6 – S 2137/00025/007/039) zu Fragen der Bildung von Rückstellungen für Arbeitsfreistellungen und sonstige Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Arbeitsverträgen Stellung genommen. Dabei wird insbesondere aktuelle Rechtsprechung berücksichtigt, welche den Rahmen für Verbindlichkeitsrückstellungen aus einem arbeitsvertraglichen Erfüllungsrückstand des Arbeitgebers erweitert hat.

Zunächst ist bei Arbeitsverhältnissen zu beachten, dass es sich um Dauerschuldverhältnisse handelt. Bilanziell wird insoweit grds. davon ausgegangen, dass die gegenseitigen Verpflichtungen ausgeglichen sind und damit dieses Dauerschuldverhältnis bilanziell nicht abzubilden ist. Anders ist dies dann, wenn sich der Arbeitgeber in einem **Erfüllungsrückstand** befindet; dies betrifft z. B. noch nicht genommenen Urlaub oder in Wertkonten angesparte Guthaben für spätere Freistellungen.

Im Übrigen können bis zum vertraglich festgelegten Ende der Arbeitsleistungen zu erfüllende Verpflichtungen in der Steuerbilanz wegen der Ausgeglichenheitsvermutung grundsätzlich nicht passiviert werden. Der **Schwebezustand endet** mit dem letzten Tag, an dem Arbeitsleistungen vertragsgemäß zu erbringen sind. Für ungewisse Verpflichtungen, die nach dem vertraglich festgelegten Ende der Arbeitsleistungen zu erfüllen sind, sind bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen (insbesondere wirtschaftliche Verursachung, Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme) Rückstellungen zu passivieren. Ein noch schwebendes Geschäft steht der Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verpflichtungen nach Beendigung des Schwebezustandes nicht entgegen.

Werden Erfüllungsrückstände kontinuierlich aufgebaut, sind die jeweils am Bilanzstichtag bereits „erdienten" Leistungen zurückzustellen. Soweit die Rückstände die Arbeitsleistungen während der gesamten Beschäftigungsdauer abgelten, ist bei der **Verteilung des voraussichtlichen Erfüllungsbetrages** auf den Beginn des Arbeitsverhältnisses und nicht auf den Zeitpunkt des zivilrechtlichen Entstehens des Anspruchs abzustellen.

Beispiel:

Sachverhalt: Der Arbeitgeber bietet den Arbeitnehmern an, diese drei Jahre vor Erreichen der Regelaltersgrenze bei Fortzahlung von 70 % der vereinbarten Bruttovergütung von der Arbeitsleistung freizustellen. Voraussetzung: Die Mindestbeschäftigungsdauer bestand 25 Jahre (Vorruhestandsmodell). Diese Verpflichtung ist in den Arbeitsverträgen niedergelegt.

Lösung: Für diese Verpflichtung ist während der Arbeitszeit der Beschäftigten eine Rückstellung anzusammeln. Dies betrifft auch die Mitarbeiter, die am Bilanzstichtag die Mindestbeschäftigungsdauer noch nicht erfüllt haben. Bei der Ermittlung der Rückstellung ist zu berücksichtigen, dass ein gewisser Anteil der Arbeitnehmer bis zum Erreichen der Bedingungen aus dem Arbeitsverhältnis ausscheiden wird (Fluktuationsabschlag).

Für Erfüllungsrückstände aus Vereinbarungen, die Arbeitsfreistellungen vor dem vertraglich festgelegten Ende der Arbeitsleistungen unter Fortzahlung von Arbeitslohn vorsehen, sind (unabhängig von der Bezeichnung der der Arbeitsfreistellung zu Grunde liegenden Grundlagen) Rückstellungen zu bilden, z. B. für

- in Wertkonten-Guthaben umgewandelte Lohn- und Gehaltsbestandteile zwecks Inanspruchnahme rentennaher Freistellungen,
- am Bilanzstichtag noch bestehende (zusätzliche) Urlaubsansprüche, unabhängig davon, ob der Urlaub unmittelbar vor Eintritt in den Ruhestand in Anspruch genommen wird und deshalb vorzeitig keine Arbeitsleistungen mehr zu erbringen sind oder
- Verpflichtungen, am vertraglich festgelegten Ende eines laufenden Arbeitsverhältnisses vor Eintritt in die Rente zusätzlich bezahlte Freizeit zu gewähren, wenn die Verpflichtungen von der Betriebszugehörigkeit der Berechtigten abhängen.

Beispiel:

Sachverhalt: Gemäß den Vereinbarungen des Manteltarifvertrags steht den Arbeitnehmern eine zusätzliche bezahlte Freizeit von zwei Arbeitstagen je vollem Jahr ihrer Betriebszugehörigkeit zu, soweit sie dem Betrieb mindestens zehn Jahre ununterbrochen zugehörig sind und das 60. Lebensjahr vollendet haben.

Lösung: Auf Grund der vertraglichen Verpflichtung muss auch für eine erst in der Zukunft entstehende Verbindlichkeit eine Rückstellung gebildet werden. Durch die Anknüpfung an die Dauer der Betriebszugehörigkeit handelt es sich bei der Altersfreizeit um ein Entgelt für eine während dieser Zeit erbrachte Arbeitsleistung sowie für die Nichtausübung des Kündigungsrechts. Insoweit besteht ein Erfüllungsrückstand, sodass eine Rückstellung für die bereits erdiente Freizeit zu passivieren ist.

Handlungsempfehlung:

Diese Auffassung der FinVerw, die punktuell deutlich über die bisherige Sichtweise hinausgeht, ist in allen offenen Fällen zu berücksichtigen. Dies gilt insbesondere für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2025. Insoweit sind aber stets die im Einzelfall getroffenen Vereinbarungen bilanziell zu würdigen bzw. entsprechend auszugestalten.

10 Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Für die zu erwartenden Aufwendungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen ist eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden, weil dafür eine öffentlich-rechtliche Aufbewahrungspflicht besteht. Die Passivierungspflicht besteht sowohl in der Handelsbilanz als auch in der Steuerbilanz. Die Aufbewahrungspflicht für Buchungsbelege und Rechnungen ist zwischenzeitlich auf acht Jahre verkürzt worden. Jahresabschlüsse sind hingegen unverändert zehn Jahre, Handels- und Geschäftsbriefe sowie sonstige Unterlagen weiterhin sechs Jahre aufzubewahren.

Nach den Ausführungen des Landesamts für Steuern Niedersachsen vom 26. August 2026 (Az. S 2137-St 224a/St 222-3596/2023) hat die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist keine Auswirkungen auf die **Berechnung der Rückstellung**. Schon bisher unterblieb eine Unterscheidung zwischen sechs bzw. zehn Jahre aufzubewahrenden Unterlagen. Zur Vermeidung erheblichen Ermittlungsaufwands und im Hinblick auf das Ziel der verkürzten Aufbewahrungspflichten für Buchungsbelege, bürokratischen Aufwand zu verringern, kann der Faktor von 5,5 aus Vereinfachungsgründen weiter für die Berechnung der Rückstellung zu Grunde gelegt werden. Auch kann der Abschlag für freiwillig aufbewahrte Unterlagen weiter mit 20 % berücksichtigt werden.

Handlungsempfehlung:

Insoweit kann die Rückstellung also nach den bislang angewandten Berechnungen fortgeführt werden.

11 Aktivierungs- und Abschreibungsfähigkeit des kommerzialisierbaren Teils von Namensrechten bei einer Influencerin

Eine Influencerin war zunächst künstlerisch tätig und hat durch diese Betätigung einen kommerzialisierbaren Teil des Namensrechts aufgebaut. Dies nutzte sie später für eine gewerbliche Tätigkeit. Im Rahmen dieser gewerblichen Tätigkeit machte diese nun Abschreibungen auf das Namensrecht geltend. Den Wert des Namensrechts als immaterielles Wirtschaftsgut ermittelte sie auf Grundlage der Followerzahlen. Das FG Berlin-Brandenburg hat nun mit Entscheidung vom 22. April 2026 (Az. 1 K 1124/25) die Auffassung des FA bestätigt, dass diese Abschreibungen steuerlich nicht geltend gemacht werden können.

Insoweit gelten folgende allgemeine Grundsätze:

- Der BFH hat entschieden, dass der kommerzialisierbare Teil des Namensrechts steuerrechtlich ein Wirtschaftsgut darstellt und in einen Betrieb eingelegt werden kann (Urteil v. 12. Juni 2019, Az. X R 20/17).
- Wird dieser Wert aber unmittelbar in einem Betriebsvermögen gebildet, so scheidet eine Aktivierung aus, da selbstgeschaffene immaterielle Werte in der steuerlichen Gewinnermittlung generell nicht aktiviert werden dürfen. Insoweit kann dann auch keine Abschreibung vorgenommen werden.
- Anders ist dies dann, wenn dieser Wert zunächst im steuerlich nicht relevanten Privatbereich geschaffen wird und dann später mit diesem eine betriebliche Tätigkeit (Nutzung dieses Wertes zur Erzielung von Einnahmen z. B. aus Werbung) aufgenommen wird. In diesem Fall kann dieser Wert in das dann entstehende Betriebsvermögen eingelegt werden. Auch eine Abschreibung ist möglich.
- Im Streitfall ist dieser Wert aber offensichtlich im Rahmen der freiberuflichen Tätigkeit entstanden. Eine Überführung dieses Werts in die dann aufgenommene gewerbliche Tätigkeit, also zwischen zwei betrieblichen Tätigkeiten der Stpfl., kann nach den ausdrücklichen gesetzlichen Regeln nur zum steuerlichen Buchwert (hier aber EUR 0, da dieser im Rahmen der freiberuflichen Tätigkeit selbst geschaffen wurde und damit nicht aktiviert werden durfte) überführt werden. Damit schied eine Abschreibung im gewerblichen Bereich aus.

Hinweis:

Gegen diese Entscheidung ist nun unter dem Az. X R 17/26 die Revision beim BFH anhängig, sodass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.

12 Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer auch in Erstattungsfällen möglich

Wird die Umsatzsteuerjahreserklärung verspätet abgegeben, so hat dies im Grundsatz zwingend die Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Folge. Dies gilt allerdings nicht in Erstattungsfällen, also wenn die ermittelte Umsatzsteuer die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen nicht übersteigt bzw. eine negative Steuerfestsetzung erfolgt oder die Steuer EUR 0 beträgt. In diesem Fall steht die Festsetzung eines Verspätungszuschlags im Ermessen des FA.

Der BFH bestätigt nun aber mit Urteil vom 7. Mai 2026 (Az. V R 26/24), dass in diesen Fällen das FA die Häufigkeit der Fristüberschreitung zu berücksichtigen hat. Im Streitfall hatte der Stpfl. die Umsatzsteuerjahreserklärung deutlich verspätet abgegeben und auch die Vorjahreserklärung war verspätet abgegeben worden. Insbesondere bei wiederholter Verletzung der Erklärungspflicht in der Vergangenheit sei die Festsetzung eines Verspätungszuschlags nach dem Willen des Gesetzgebers ermessensgerecht. Auch bedarf die Ermessensentscheidung der FinVerw – ausgerichtet an dem Sinn und Zweck der Festsetzung eines Verspätungszuschlags und der gesetzlich vorgesehenen Bemessung des Verspätungszuschlags auch in Erstattungsfällen – keiner zusätzlichen Rechtfertigung, die die Abweichung vom Üblichen auf Grund der Besonderheiten des Einzelfalls nachvollziehbar macht.

Handlungsempfehlung:

Grundsätzlich ist bis zum 31. Juli des Folgejahres die Umsatzsteuerjahreserklärung abzugeben. Sofern ein Steuerberater/eine Steuerberatungsgesellschaft mit der Erstellung der USt-Erklärung für das Kalenderjahr beauftragt ist, ist diese Erklärung – vorbehaltlich einer Vorabanforderung durch das FA – bis zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres abzugeben.

13 Umsatzsteuer: Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten setzt Einnahmen-Überschussrechnung voraus

Die Umsatzsteuer wird grds. nach vereinbarten Entgelten berechnet (Soll-Besteuerung). Dies bedeutet insbesondere, dass diese mit Leistungserbringung fällig wird und für diesen Voranmeldungszeitraum an das FA abzuführen ist. Auf den Zeitpunkt der Zahlung des Entgelts an den leistenden Unternehmer kommt es somit nicht an. Ausnahmsweise kann die Steuer bei bestimmten Unternehmern nach vereinnahmten Entgelten berechnet werden (Ist-Besteuerung). In diesem Fall wird die Steuer erst dann fällig, wenn der Kunde die Leistung bezahlt hat. Dies gilt insbesondere, wenn Umsätze aus einer freiberuflichen Tätigkeit erbracht werden. Des Weiteren ist erforderlich, dass das FA diese besondere Besteuerungsform auf einen Antrag des Stpfl. hin gestattet.

Der BFH hat nun aber mit Entscheidung vom 16. April 2026 (Az. V R 16/24) seine frühere Rechtsprechung bestätigt, nach der ein **Angehöriger eines freien Berufs** die Steuerberechnung nach vereinnahmten Entgelten nicht beanspruchen kann, wenn er freiwillig seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt.

Entgegen dem Wortlaut des § 20 Nr. 3 UStG leitet der BFH dieses Ergebnis u. a. aus der historischen Entwicklung der Norm und dem Zusammenhang mit der Möglichkeit der Ist-Besteuerung für bestimmte von der Buchführungspflicht befreite Unternehmer ab. Die vorgesehene Gestattung der Ist-Besteuerung sollte für Stpfl., die nicht steuerrechtlich verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die damit einkommensteuerrechtlich ihren Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln können, einen Gleichlauf der umsatzsteuer- und einkommensteuerrechtlichen Aufzeichnungspflichten sicherstellen. Diese Stpfl. sollten nicht verpflichtet sein, aus Gründen des Umsatzsteuerrechts weitergehende Aufzeichnungen als einkommensteuerrechtlich erforderlich zu führen. Auch unter Berücksichtigung des Neutralitätsgrundsatzes können z. B. Umsätze aus der steuerberatenden Tätigkeit einer kraft Gesetzes buchführungspflichtigen Steuerberatungs-GmbH, welcher die Ist-Besteuerung ebenfalls verwehrt bleibt, nicht anders behandelt werden als Umsätze aus der steuerberatenden Tätigkeit einer Einzelkanzlei oder einer Sozietät, die freiwillig Bücher führt.

Handlungsempfehlung:

Stellt ein Freiberufler freiwillig eine Bilanz auf, so bedeutet dies demnach zwangsläufig, dass die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten zu berechnen ist.

Hinweis:

Daneben kann die Anwendung der Steuerberechnung nach vereinnahmten Entgelten auch von Unternehmern beantragt werden, deren Vorjahresumsatz die Grenze von EUR 800.000 nicht überschritten hat. In diesem Fall stellt sich die Rechtslage anders dar: Diese Variante setzt nicht zwingend voraus, dass der steuerliche Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt wird, sondern dann ist auch eine Bilanzierung möglich.

14 Vorsteuerabzug: Leistender Unternehmer und Leistungsempfänger muss in der Rechnung richtig bezeichnet sein

Die aktuelle Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg vom 12. November 2025 (Az. 5 K 5140/24) verdeutlicht die Relevanz, die Eingangsrechnungen auf Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die umsatzsteuerlichen Anforderungen zu überprüfen, da ansonsten der Vorsteuerabzug in Gefahr ist.

In den streitigen Eingangsrechnungen hatte der Leistende bereits die neue Firmierung ausgewiesen, welche zum Zeitpunkt der Leistungserbringung und der Rechnungsstellung aber noch nicht rechtswirksam umgesetzt war. Aus diesem Grunde versagte das FA aus diesen Rechnungen den Vorsteuerabzug. Dies bestätigte nun das FG. Die fraglichen Rechnungen datierten auf den 3. Mai 2021 und betrafen den Zeitraum Januar bis Mai 2021. Zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung existierte der Name „B-GmbH" allerdings noch nicht, weil die Leistende bis zum 24. Juni 2021 noch den Namen „C-GmbH" trug. Damit lagen die Voraussetzungen für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung nicht vor. Das Gericht verwarf das Argument, dass die Leistende lediglich umfirmiert worden sei, wodurch allerdings keine Änderung ihrer rechtlichen Person eingetreten sei. Hierauf komme es beim Vorsteuerabzug weder nach der nationalen Regelung noch nach der Regelung des Unionsrechts an, weil beide Vorschriften die Angabe des vollständigen Namens des Leistenden verlangen und gerade nicht auf die dahinterstehende Rechtsperson abstellen. Auf einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung sei bei leistenden Unternehmern, die sich im Stadium der Umbenennung befinden, vielmehr der bisherige, im Leistungs- und Rechnungsstellungszeitpunkt noch gültige Name anzugeben.

Handlungsempfehlung:

Eingangsrechnungen müssen stets sorgfältig auf Vollständigkeit und Richtigkeit in Bezug auf die umsatzsteuerlichen Anforderungen geprüft werden. Ansonsten ist eine berichtigte Rechnung anzufordern.

15 Bei der Errichtung einer Holdinggesellschaft kann Grunderwerbsteuer anfallen

Werden Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft übertragen, so kann dies Grunderwerbsteuer auslösen. Dies gilt auch dann, wenn sich im wirtschaftlichen Ergebnis an den Beteiligungsverhältnissen nichts ändert. Zwar existiert eine Steuerbefreiungsvorschrift, die Umstrukturierungen insbes. innerhalb von Unternehmensgruppen von der Grunderwerbsteuer ausnehmen soll, doch ist diese sehr restriktiv ausgestaltet.

Dies bestätigt der aktuell mit Urteil vom 8. April 2026 (Az. II R 2/23) vom BFH entschiedene Fall. Stark vereinfacht dargestellt hielten drei Erben u. a. die Beteiligungen an der grundbesitzenden GmbH 1 und an der grundbesitzenden GmbH 2. Die Erben wollten laut Präambel des Vertrags über die Erbauseinandersetzung den Nachlass in Bruchteilseigentum zu je einem Drittel umwandeln und sodann die Beteiligungen an der GmbH 1 und an der GmbH 2 in die neu gegründete Holding-GmbH & Co. KG – einschließlich bereits bestehender Altbeteiligungen – einbringen. Insoweit setzte das FA wegen Vereinigung der Anteile bei der Holdinggesellschaft Grunderwerbsteuer fest. Die von den Beteiligten begehrte Steuerbefreiung wollte das FA nicht gewähren.

Dieses Ergebnis bestätigte nun auch der BFH. Vorliegend führte die Einbringung und die sogleich erfolgte Abtretung der Anteile zu einer erstmaligen Vereinigung aller Anteile an den beiden Gesellschaften in der Hand der Holding. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschrift waren aber nicht erfüllt.

Nach der angesprochenen **Steuerbefreiungsvorschrift** wird unter anderem für einen steuerbaren Rechtsvorgang auf Grund einer Umwandlung oder einer Einbringung oder eines anderen Erwerbsvorgangs auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage die Grunderwerbsteuer nicht erhoben. Dies gilt für Umwandlungen oder Einbringungen nur, wenn an dem dort genannten Rechtsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften oder mehrere von einem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind. In diesem Sinne abhängig ist eine Gesellschaft, an deren Kapital oder Gesellschaftsvermögen das herrschende Unternehmen innerhalb von fünf Jahren vor dem Rechtsvorgang und fünf Jahre nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar zu mindestens 95 % ununterbrochen beteiligt ist. Welches Unternehmen als „herrschendes Unternehmen" und welche Gesellschaften als „abhängige Gesellschaften" im Sinne dieser Vorschrift anzusehen sind, richtet sich nach dem jeweiligen Umwandlungsvorgang, für den die Steuer nicht erhoben werden soll.

Der **Anwendungsbereich dieser Steuerbefreiung** ist grundsätzlich nicht auf bestimmte Rechtsträger oder Unternehmen beschränkt. Herrschendes Unternehmen können Einzelunternehmen, Personen- und Kapitalgesellschaften sowie natürliche und juristische Personen sein, die wirtschaftlich tätig sind. Eine Gruppe natürlicher Personen, die sich nicht in der Rechtsform einer Personen- oder Kapitalgesellschaft zusammengeschlossen hat, ist aber kein Rechtsträger im zivilrechtlichen und grunderwerbsteuerrechtlichen Sinne und daher auch kein herrschendes Unternehmen in diesem Sinne. Vorliegend war deshalb die Steuerbefreiung nicht zu gewähren. Die Holding war keine abhängige Gesellschaft, weil an ihrem Gesellschaftsvermögen kein herrschendes Unternehmen zu mindestens 95 % beteiligt war. Die einbringenden Erben waren – jeder für sich – nicht zu mindestens 95 % beteiligt. Zwar kann eine Erbengemeinschaft Rechtsträger i. S. d. Grunderwerbsteuerrechts und somit auch herrschendes Unternehmen sein. Im Streitfall wurde die Erbengemeinschaft jedoch vor der Einbringung der Anteile auseinandergesetzt. Danach haben die Gesellschafter die von ihnen selbst gehaltenen Anteile an der GmbH 1 und an der GmbH 2 in die Stpfl. eingebracht.

Handlungsempfehlung:

Die Belastung mit Grunderwerbsteuer kann in solchen Fällen sehr hoch sein. Dies gilt es stets im Blick zu behalten und ggf. nach Ausweichwegen zu suchen, die die Steuerbefreiung für Umwandlungsvorgänge gewähren können.

16 Schenkungsteuer bei der Übertragung von Unternehmen: Grundstücke als Verwaltungsvermögen

Die unentgeltliche Übertragung von unternehmerischen Vermögen ist aktuell bei der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer deutlich begünstigt. Dies setzt allerdings voraus, dass diverse Restriktionen beachtet werden. Unter anderem ist zu prüfen, in welchem Umfang als vom Gesetzgeber „nicht produktiv" eingestuftes sog. Verwaltungsvermögen vorliegt. Dieses kann die Gewährung der Vergünstigung insgesamt gefährden bzw. ist selbst nicht begünstigt. Zum Verwaltungsvermögen zählen u. a. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke. Als Rückausnahme ist insoweit nun aber geregelt, dass solche Grundstücke dann wieder als begünstigtes Vermögen eingestuft werden, wenn eine Betriebsaufspaltung vorliegt, d. h. der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb – entweder alleine oder zusammen mit anderen Gesellschaftern („Personengruppentheorie") – einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte.

Hinweis:

Ertragsteuerlich führt eine solche Konstellation dazu, dass die das Grundstück überlassende steuerpflichtige Person bzw. Gesellschaft (sog. Besitzunternehmen) mit der Grundstücksüberlassung keine Vermietungseinkünfte erzielt, sondern solche aus Gewerbebetrieb.

Im Hinblick auf die Frage, wann eine solche Betriebsaufspaltungskonstellation vorliegt, folgt das Erbschaft-/Schenkungsteuerrecht im Wesentlichen dem Ertragsteuerrecht. Hiervon abweichend will die FinVerw eine begünstigte Grundstücksüberlassung aber nur dann annehmen, wenn der einheitliche geschäftliche Betätigungswille sowohl in der Besitz- als auch in der Betriebsgesellschaft unmittelbar durchgesetzt werden kann; eine mittelbare Durchsetzung soll nicht ausreichend sein. Dies ist in der Praxis zu beachten.

Das FG Köln hat aber im Urteil vom 9. Oktober 2025 (Az. 7 K 529/23) diese enge Auffassung der FinVerw abgelehnt. Im Gleichlauf mit der ertragsteuerlichen Würdigung soll auch eine mittelbare Beherrschung ausreichen. Um die Voraussetzungen der Rückausnahme zu erfüllen, reicht – bei identischer Beteiligungsstruktur in der den Vermögensgegenstand im Betriebsvermögen haltenden Personengesellschaft, in der Zwischenkapitalgesellschaft und in der das Grundstück nutzenden Kapitalgesellschaft – eine nur mittelbare Möglichkeit zur Durchsetzung des einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillens der Gesellschafter in der ertragsteuerlich als Betriebsgesellschaft erkannten Gesellschaft aus. Aus der Gesetzesvorschrift folge nichts anderes.

Im Streitfall war das Grundstück an die B-GmbH verpachtet, die die Gesellschafter des Besitzunternehmens (verpachtendes Unternehmen) nur mittelbar über die A-GmbH beherrschten.

Hinweis:

Unter dem Az. II R 4/26 ist nun die Revision beim BFH anhängig, sodass diese grundsätzliche Frage möglicherweise geklärt werden wird. Bis zur Klärung dieser Frage ist in der Praxis in solchen Konstellationen Vorsicht geboten.

Für Personengesellschaften

17 Wegfall des Verlustvortrags bei der Gewerbesteuer infolge des Todes eines Mitunternehmers

Der BFH hat mit Urteil vom 10. Juni 2026 (Az. IV R 14/24) über den gewerbesteuerlichen Verlustvortrag einer Personengesellschaft im Fall des Ausscheidens eines Mitunternehmers entschieden. Scheidet ein Mitunternehmer aus der Mitunternehmerschaft aus, geht dessen Anteil am Gewerbeverlust auf Grund der notwendigen Unternehmeridentität unter. Ein den Mitunternehmeranteil übernehmender Rechtsnachfolger kann diesen Verlustanteil mangels Unternehmeridentität nicht nutzen. Dies gilt auch dann, wenn der Mitunternehmer verstirbt und sein Mitunternehmeranteil unentgeltlich auf seine Erben übergeht.

Die Inanspruchnahme des Verlustabzugs setzt neben Unternehmensidentität auch Unternehmeridentität voraus. Letzteres bedeutet, dass der Stpfl., der den Verlustabzug in Anspruch nimmt, den Gewerbeverlust zuvor in eigener Person erlitten haben muss. Bei einer Personengesellschaft sind die Gesellschafter, die unternehmerisches Risiko tragen und unternehmerische Initiative ausüben können, die (Mit-)Unternehmer des Betriebs. Dementsprechend geht beim Ausscheiden von Gesellschaftern aus einer Personengesellschaft der gewerbesteuerliche Verlustabzug verloren, soweit er anteilig auf die ausgeschiedenen Gesellschafter entfällt. Unerheblich hierfür ist, ob das Ausscheiden auf einem Austritt des Gesellschafters mit der Folge der Anwachsung oder auf einer Anteilsübertragung beruht, ob der bisherige Gesellschafter auf der Grundlage eines entgeltlichen Rechtsgeschäfts aus der Gesellschaft ausscheidet oder ob der Anteil – wie z. B. bei vorweggenommener Erbfolge oder im Erbfall – unentgeltlich übergeht.

Handlungsempfehlung:

Der Bestand und die zukünftige Nutzung gewerbesteuerlicher Verlustvorträge ist bei einer Personengesellschaft an die Unternehmens- und die Unternehmeridentität geknüpft. Dies ist bei der Steuerplanung zu beachten. Insbesondere Gesellschafterwechsel führen zu einem anteiligen Wegfall gewerbesteuerlicher Verlustvorträge.

Es können ggf. vor dem Ausscheiden eines Mitunternehmers noch im Gestaltungswege stille Reserven realisiert werden, um auf diesem Wege die bestehenden Verlustvorträge zu nutzen. Solche Überlegungen bedürfen aber stets steuerlichen Rats, um die Konsequenzen nicht nur bei der Gewerbesteuer, sondern auch bei der Einkommensteuer der Gesellschafter abzuschätzen.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

18 Verluste aus (vermeintlicher) Container-Vermietung

In der Vergangenheit wurden vielfach Anlagemodelle in verschiedener Ausprägung angeboten, bei denen es sich um die Vermietung von Schiffscontainern handelte. Die Anleger sollten Erträge aus der laufenden Vermietung der Container und später auch aus dem Verkauf der Container erhalten. Diese Fälle beschäftigen vermehrt die Finanzgerichtsbarkeit, denn insoweit ist strittig, welcher Einkunftsart im Einzelfall die Tätigkeit zuzuordnen ist und wie eventuelle Verluste zu behandeln sind.

So auch der Fall, den das FG Münster zu entscheiden hatte. Im Streit stand die ertragsteuerliche Einstufung eines solchen Anlagemodells. Der Anleger begehrte die Geltendmachung von Verlusten, da die ver- und betreibende Containergesellschaft Insolvenz angemeldet hatte und das eingesetzte Kapital wohl überwiegend verloren war.

Der Stpfl. begehrte die Geltendmachung von Verlusten aus Gewerbebetrieb. Er argumentierte, dass die Containervermietung die Schwelle zum Gewerbebetrieb überschritten hätte, weil sich ein positives Ergebnis aus dem Investment erst bei Einbezug des späteren Verkaufs ergeben hätte. Das FA lehnte dies ab, weil es nicht erkennen konnte, dass der Stpfl. überhaupt wirtschaftliches Eigentum an den Containern erlangt hätte und insoweit gar nicht über diese hätte verfügen können.

Das FG verneint mit Entscheidung vom 26. September 2025 (Az. 12 K 619/21 E) nun grds. eine Vermietungstätigkeit. Denn das sei nach den allgemein geltenden Grundsätzen (nur) dann der Fall, wenn jemand nach außen als Vermieter auftrete und Träger der Rechte und Pflichten aus einem Mietvertrag sei. Dies lag aber offensichtlich im Streitfall nicht vor. Das FG stuft das Investment vielmehr als reine Kapitalanlage ein, sodass der Anleger Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielte. Insoweit können zwar im Grundsatz auch Verluste aus dem Ausfall der Kapitalforderung geltend gemacht werden. Dies allerdings erst, wenn (sobald) der Ausfall endgültig feststeht, weil bei objektiver Betrachtung nicht mehr mit Rückzahlungen auf die Forderung zu rechnen ist und ausreichende Anhaltspunkte für eine Uneinbringlichkeit der Forderung vorliegen. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reicht hierfür i. d. R. nicht aus. Im Streitjahr konnten insoweit Verluste also noch nicht geltend gemacht werden.

Handlungsempfehlung:

Diese Entscheidung verdeutlicht, dass solche Anlagemodelle zunächst sorgfältig anhand der individuellen Vertragsgestaltung gewürdigt werden müssen. Sollen Verluste aus einem (Teil-)Ausfall der Kapitalanlage geltend gemacht werden, so ist zu prüfen, in welchem Jahr dies steuerlich geboten ist. In der Praxis ist dies nicht selten auf Grund der mangelnden Informationen schwierig.

Für Hauseigentümer

19 Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen bei Miteigentümern

Immobilien sind nicht selten im Eigentum von mehreren Personen als Miteigentümern. Dies kommt insbesondere bei Eltern und Kindern oder bei Erbengemeinschaften vor. Das aktuelle Urteil des FG Münster verdeutlicht, dass diese Fälle problematisch sein können, wenn nur einzelne Miteigentümer Sanierungsmaßnahmen durchführen und hierfür bei der Einkommensteuer die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen beantragen.

Hinweis:

Unproblematisch sind die Fälle, bei denen alleine Ehegatten Miteigentümer der Immobilie sind und diese zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden.

Im Streitfall ging es um ein Haus mit einer Gesamtwohnfläche von 247 m², wovon die Mutter des Stpfl. eine Fläche von etwa 90 m² (entspricht 36,44 % der Gesamtwohnfläche) im Obergeschoss und der Stpfl. mit seiner Familie eine Wohnfläche von 157 m² (entspricht 63,56 % der Gesamtwohnfläche) im Erdgeschoss bewohnt. Der Stpfl. war an dem Haus Eigentümer zu $^1/_4$ Miteigentumsanteil. Im Jahr 2020 ließ der Stpfl. eine Mini-Kraft-Wärme-Kopplungsanlage (KWK-Anlage) in dem Haus einbauen. Die Gesamtaufwendungen der energetischen Maßnahme trug der Stpfl. allein. Das FA berücksichtigte die Aufwendungen im Ergebnis nur zu $^1/_4$, entsprechend dem Miteigentumsanteil des Stpfl. an dem begünstigten Objekt.

Dieses Ergebnis bestätigte nun das FG Münster in der Entscheidung vom 23. Juni 2026 (Az. 6 K 1431/23 E). Zwar sind Wortlaut und Sinn und Zweck der Norm insoweit offen. Für eine anteilige Berücksichtigung der Aufwendungen sprechen nach Ansicht des Gerichts aber Historie und Systematik der Norm. Insbesondere aus der Gesetzesbegründung zur Einführung der Steuerermäßigung ergebe sich bei Gebäuden im Miteigentum mehrerer Personen eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Miteigentumsanteile. Hieraus lasse sich der Wille des Gesetzgebers ableiten, getragene Aufwendungen bei Miteigentümern nur nach Miteigentumsquote zu berücksichtigen. Eine Geltendmachung sämtlicher, vom Stpfl. getragenen Aufwendungen in Bezug auf die energetische Maßnahme sieht das Gericht nicht als vom Gesetzeswortlaut gedeckt.

Hinweis:

Damit bestätigt das FG im Wesentlichen die Ansicht der FinVerw. Das Gericht hat allerdings die Revision zugelassen, sodass abzuwarten bleibt, ob diese eingelegt wird. In der Fachliteratur ist diese Frage umstritten.

Im Übrigen weist das Gericht darauf hin, dass auch für den im nicht berücksichtigten Teil der Sanierungsaufwendungen enthaltenen Arbeitslohn die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nicht in Anspruch genommen werden kann. Nach dem Gesetzeswortlaut wird die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden nicht gewährt, wenn für (sinngemäß) dieselbe energetische Maßnahme eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Anspruch genommen wird. Die beiden Steuerermäßigungen schließen sich demnach gegenseitig aus. Insoweit besteht für Stpfl. ein Wahlrecht. Da die Stpfl. für den Einbau der Mini-KWK-Anlage bereits die Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen beantragt haben, scheidet eine weitere Förderung derselben Maßnahme aus.

20 Sonderabschreibung für ein denkmalgeschütztes Gebäude nach unentgeltlichem Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer zweigliedrigen GbR

Bei denkmalgeschützten vermieteten Immobilien kann die Sonderabschreibung für Baudenkmale eine besondere Bedeutung erlangen. Mit dieser Regelung können insbesondere Sanierungskosten für ein solches Baudenkmal steuerlich vergleichsweise rasch geltend gemacht werden.

Diese steuervergünstigende Wirkung der Sonderabschreibung wird nur dem Gesellschafter einer Personengesellschaft gewährt, der auch Zurechnungssubjekt von Herstellungskosten ist. Dies ist dann von Bedeutung, wenn bei einer Personengesellschaft, die ein solches Denkmal hält und vermietet, ein entgeltlicher Gesellschafterwechsel erfolgt. Die Denkmalabschreibung können dann nur die Gesellschafter geltend machen, die die Herstellungskosten für die Baumaßnahmen an dem Denkmal auch selbst getragen haben. Ein später hinzutretender Gesellschafter ist dann nicht für die Sonderabschreibung berechtigt.

Das FG Sachsen-Anhalt hatte nun aber über einen etwas anders gelagerten Fall zu entscheiden. In diesem Fall waren zwei Personen Gesellschafter einer GbR, die ein solches Denkmal saniert hatte. Zum 1. Oktober 2014 kündigte einer der Gesellschafter die GbR. Mit notariellem Vertrag v. 13. Oktober 2014 regelten der Stpfl. und sein Mitgesellschafter dessen Ausscheiden aus der GbR zum 1. Oktober 2014. Der Stpfl. erhielt das hälftige Miteigentum an dem Gebäude – dem einzigen wesentlichen Wirtschaftsgut der GbR – gegen Übernahme sämtlicher Verbindlichkeiten der GbR und der Entlassung des anderen Gesellschafters aus der gesamtschuldnerischen Haftung für Verbindlichkeiten der GbR. Der bisherige Gesellschafter durfte außerdem seine Wohnung im Gebäude noch für max. zwölf Monate weiter nutzen. Das Eigentum am Gebäude wurde auf den Stpfl. umgeschrieben.

Im Streit stand nun für die Folgejahre, in welchem Umfang der Stpfl. die Denkmalabschreibung fortführen konnte. Das FG hat mit nun veröffentlichtem Urteil vom 5. Dezember 2023 (Az. 5 K 871/18) entschieden, dass wenn ein Gesellschafter aus einer bisher zweigliedrigen GbR ausscheidet und der andere Gesellschafter – ohne Ausgleichszahlungen leisten zu müssen – im Wege der Gesamtrechtsnachfolge das Vermögen sowie die Schulden der GbR übernimmt, der übernehmende Gesellschafter mangels einer Anschaffung die erhöhten Absetzungen für Baudenkmale auch insoweit fortführen kann, als sie auf den ausgeschiedenen Gesellschafter entfallen. Ein Übergang von Eigentum im Wege der Gesamtrechtsnachfolge ist keine Anschaffung, welche für die Fortführung der auf den ausscheidenden Gesellschafter entfallende Sonderabschreibung schädlich wäre.

Hinweis:

Nun ist gegen diese Entscheidung allerdings unter dem Az. III R 19/25 die Revision beim BFH anhängig, dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.

21 Herstellung einer neuen Wohnung i. S. d. Sonderabschreibung für Wohnungsneubau durch bauliche Trennung verbundener Doppelhaushälften

Die Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau ermöglicht vergleichsweise hohe Abschreibungen in den ersten Jahren, was steuerlich sehr vorteilhaft sein kann. Diese Begünstigung fordert insbesondere, dass durch die Baumaßnahmen „neue, bisher nicht vorhandene“ Wohnungen geschaffen werden, die die Voraussetzungen von § 181 Abs. 9 BewG erfüllen. Im Einzelnen ist die Auslegung insoweit nicht selten strittig. Der BFH hatte dies in einem in 2025 ergangenen Urteil dahingehend konkretisiert, dass eine „neue, bisher nicht vorhandene“ Wohnung in diesem Sinne nur anzunehmen ist, wenn durch die Baumaßnahme im Vergleich zum vorherigen Zustand ein zusätzlicher, d. h. vermehrter Wohnungsbestand geschaffen wurde.

In diesem Zusammenhang hat nun das FG Düsseldorf entschieden, dass die Herstellung einer neuen Wohnung auch dann vorliegen kann, wenn langjährig verbundene Doppelhaushälften baulich wieder getrennt werden.

Im Streitfall ließen die Stpfl. im Jahr 1989 eine Doppelhaushälfte (DHH Nr. 14) errichten, die sie ab Fertigstellung (1991) bewohnten. Im April 2001 erwarben sie zusätzlich die angrenzende und im Wesentlichen baugleiche DHH Nr. 16. Nachfolgend ließen sie die Doppelhaushälften baurechtlich genehmigt mittels eines nicht verschließbaren Durchbruchs im Erdgeschoss (Verbindung der jeweiligen Wohnzimmer) sowie eines Durchgangs im ersten Obergeschoss verbinden und zeigten die Fertigstellung der Baumaßnahmen gegenüber der Bauaufsichtsbehörde an. Das über diesen Vorgang informierte FA erfasste die verbundenen Doppelhaushälften für Bewertungszwecke fortan als einheitliches Gebäude.

Ca. 20 Jahre später ließen die Stpfl. die Durchbrüche baurechtlich genehmigt wieder verschließen. Zugleich wurde bei der DHH Nr. 14 ein Anbau im Erdgeschoss errichtet und der Dachboden ausgebaut (neue Bruttogrundfläche 300,3 m^2).

Ab Januar 2022 bewohnten die Stpfl. nur noch die DHH Nr. 16. Die DHH Nr. 14 wurde seit Februar 2022 an fremde Dritte vermietet. Mit ESt-Erklärung für das Jahr 2021 erklärten die Stpfl. erstmalig Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die am 15. Dezember 2021 fertiggestellte DHH Nr. 14. Insoweit machten die Stpfl. u. a. Sonderabschreibungen für Mietwohnungsneubau geltend.

Das FG Düsseldorf bestätigt mit Urteil vom 21. Juli 2026 (Az. 12 K 823/26 E), dass die Sonderabschreibung anzusetzen ist. Es sei im Vergleich zum vorherigen Zustand neuer Wohnraum geschaffen worden. Der für den Vergleich maßgebliche „vorherige Zustand" ist der der Trennung unmittelbar vorhergehende Zustand, in dem die Doppelhaushälften Nr. 14 und Nr. 16 zu einem einheitlichen Haus verbunden waren. Ausgehend von dem hier maßgeblichen Vergleichszustand bestand vor Durchführung der Baumaßnahmen ein einheitliches Wohnhaus, das den Anforderungen des § 181 Abs. 9 BewG genügte, also in seiner Gesamtheit so beschaffen war, dass die Führung eines selbständigen Haushalts möglich war, durch bauliche Trennung eine in sich abgeschlossene Wohneinheit bildete, einen selbständigen Zugang hatte sowie über die notwendigen Nebenräume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) verfügte und eine Wohnfläche von mindestens 20 m^2 umfasste. Erst durch die Trennung wurden zwei Wohnungen geschaffen, die jeweils die Voraussetzungen des § 181 Abs. 9 BewG erfüllten. Nach der Trennung der Doppelhaushälften existierten also im Vergleich zum vorher bestehenden Bauzustand zwei Wohnungen und damit eine Wohnung mehr als zuvor.

Hinweis:

Abzuwarten bleibt, ob gegen diese Entscheidung Revision eingelegt wird. In der Praxis muss in solchen Fällen sorgfältig das Risiko bewertet werden, dass das FA möglicherweise die Sonderabschreibung nicht anerkennt.

22 Bewertung von Immobilien für Zwecke der Erbschaftsteuer: Grundsätzlich Rückgriff auf die Feststellungen der Gutachterausschüsse

Bei der Bewertung von Immobilien für Zwecke der Erbschaftsteuer kommt den Gutachterausschüssen eine besondere Bedeutung zu. Diese ermitteln für Grundstücke Bodenrichtwerte und z. B. für die Bewertung von Teileigentum Vergleichswerte. Der BFH stellt nun mit Urteil vom 11. März 2026 (Az. II 6/23) klar, dass das FG als Tatsachengericht die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise dem Vergleichswertverfahren grundsätzlich ohne weitere Sachaufklärung zu Grunde legen darf. Anlass für eine gerichtliche Überprüfung der mitgeteilten Vergleichspreise besteht nur dann, wenn Verstöße bei der Ermittlung der Vergleichspreise substantiiert geltend gemacht werden oder offensichtlich sind.

Im Streitfall ging es um die Bewertung einer zum Nachlass gehörenden Eigentumswohnung. Das FA stellte insoweit einen Grundbesitzwert mit EUR 170.000 fest. Den Wert ermittelte es im gesetzlich vorgesehenen Vergleichswertverfahren. Dem Bescheid war ein Ausdruck des allgemein zugänglichen Immobilien-Preis-Kalkulators der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte in Niedersachsen beigefügt.

Der Stpfl. legte gegen diese Wertfeststellung Einspruch ein. Insoweit konnte zunächst zwischen Stpfl. und FA keine Einigung erzielt werden. Das FA forderte daraufhin vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte Vergleichspreise für die zu bewertende Eigentumswohnung an. Der Gutachterausschuss teilte dem FA mit, man habe insgesamt 20 Vergleichspreise von EUR 114.000 bis EUR 254.000 auf den maßgeblichen Stichtag ermittelt. Daraus ergebe sich ein Durchschnittswert von EUR 186.000. Das FA wies die Stpfl. auf die Möglichkeit der Verböserung hin und stellte mit Einspruchsentscheidung einen Wert i. H. v. EUR 186.000 fest.

Das Niedersächsische FG wies die hiergegen gerichtete Klage ab. Es argumentierte insbesondere, dass die **vom Gutachterausschuss mitgeteilten Vergleichspreise im Steuerrechtsverhältnis grundsätzlich bindend** und einer gerichtlichen Überprüfung nur eingeschränkt zugänglich seien. Der Gesetzgeber habe die Ermittlung von Vergleichspreisen und -faktoren explizit den Gutachterausschüssen aufgegeben. Ihnen komme wegen ihrer besonderen Sach- und Fachkenntnis wie auch ihrer größeren Ortsnähe eine vorgreifliche Kompetenz zu. Eine volle fachliche Überprüfung durch die Gerichte sei hiermit nicht vereinbar. Den Gerichten obliege lediglich die Prüfung, ob die Mitteilungen der Gutachterausschüsse „offensichtlich unrichtig“ seien.

Dies bestätigte der BFH nun auch. Nach den gesetzlichen Vorgaben ist Wohnungseigentum grundsätzlich im Vergleichswertverfahren zu bewerten. Nur wenn ausnahmsweise kein Vergleichswert oder keine Vergleichsfaktoren vorliegen, ist das Sachwertverfahren statthaft. Bei Anwendung des Vergleichswertverfahrens sind Kaufpreise von Grundstücken heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmen (Vergleichsgrundstücke). Grundlage sind vorrangig die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise. Jenseits des Grundbesitzwerts, der sich nach den gesetzlich vorgesehenen typisierenden Bewertungsregelungen ergibt, bleibt es dem Stpfl. aber unbenommen, einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen.

Handlungsempfehlung:

Soweit das gesetzlich vorgesehene typisierende Verfahren zu überhöhten Wertansätzen führt, muss geprüft werden, ob ein **niedrigerer Wert nachgewiesen werden** sollte. Dies erfordert dann ein individuelles Gutachten für das Bewertungsobjekt entweder vom zuständigen Gutachterausschuss oder von einer Person, die von einer staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden ist. Insoweit ist allerdings stets zu bedenken, dass ein solches Gutachten beim Stpfl. Kosten verursacht.

23 Grunderwerbsteuer: Gegenleistung bei der Veräußerung von Grundstücken mit Solar- bzw. Photovoltaikanlagen

Immobilien sind zunehmend mit einer Solar- bzw. Photovoltaikanlage ausgestattet. Wird eine solche Immobilie erworben, so stellt sich die Frage, ob der auf diese Anlage entfallende Teil der Gegenleistung der Grunderwerbsteuer unterliegt. In Anbetracht der z. T. hohen Grunderwerbsteuersätze kann dies materiell sehr bedeutsam sein.

Das FinMin Niedersachsen hat mit Erlass vom 30. April 2026 (Az. S 4503-018) die insoweit maßgebliche Differenzierung dargestellt. Entscheidend ist, ob es sich bei der Solar- bzw. Photovoltaikanlage um einen Gebäudebestandteil oder um eine Betriebsvorrichtung handelt. Dies, weil Gebäudebestandteile, wie z. B. Heizungsanlagen, fest eingebaute Bad- und Sanitäreinrichtungen, Versorgungsleitungen für Strom, Wasser und Heizung sowie die Dacheindeckung, mit in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind, nicht dagegen Betriebsvorrichtungen. Insoweit ist wie folgt zu differenzieren:

- **Thermische Solaranlagen**: Thermische Solaranlagen werden zur Erwärmung von Wasser für den sanitären Bereich oder zur Raumheizung eingesetzt, d. h. die Anlagen ergänzen regelmäßig die bereits vorhandene Wärmeversorgung. Da Heizungsanlagen regelmäßig Gebäudebestandteil sind, ist der auf eine thermische Solaranlage entfallende Teil des Kaufpreises in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen und unterliegt der Grunderwerbsteuer.
- **Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen)**:
- PV-Anlagen dienen der Stromerzeugung durch Sonnenenergie. PV-Anlagen, die als Aufdachanlagen konzipiert sind, stellen unabhängig davon, ob sie der Versorgung des Grundstücks oder auch der Energieerzeugung und Einspeisung in öffentliche Energienetze dienen (Lieferung an Energieversorger), Zubehör des Grundstücks dar. Das auf sie entfallende Entgelt gehört daher nicht zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.
- PV-Anlagen, die als Ersatz für eine ansonsten erforderliche Dacheindeckung (z. B. mit Ziegeln oder Schiefer) oder als Fassadenteil (z. B. anstelle von Fassadenelementen oder Glasscheiben) eingebaut bzw. befestigt werden (dach- oder fassadenintegrierte PV-Anlagen), sind dagegen wesentlicher Bestandteil des Grundstücks und als solche bei der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung auch bei vollständiger oder teilweiser Einspeisung in öffentliche Energienetze vollständig zu berücksichtigen.

Handlungsempfehlung:

Stets sollte im Kaufvertrag der Teil der Bemessungsgrundlage, der als Gegenleistung für die miterworbene PV-Anlage gezahlt wird, ausdrücklich bestimmt sein.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

24 Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG bei Wertpapierdarlehen

Nach § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG bleiben bei der Ermittlung des Einkommens einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft, deren Leistungen beim Empfänger zu Einnahmen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10a EStG führen, außer Ansatz. Veräußerungsgewinn i. S. v. § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG ist nach Satz 2 der Vorschrift der Betrag, um den der Veräußerungspreis oder der an dessen Stelle tretende Wert nach Abzug der Veräußerungskosten den Buchwert übersteigt. Betreffend die in § 8b KStG geregelten Begriffe des Veräußerungspreises und der Veräußerungskosten kann (nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Rechtsordnung) auf die Definition des § 17 EStG zurückgegriffen und die dazu ergangene Rechtsprechung zu Grunde gelegt werden. Danach werden nach ständiger Rechtsprechung des BFH die Veräußerungskosten von den laufenden Betriebsausgaben danach abgegrenzt, ob ein Veranlassungszusammenhang zu der Veräußerung besteht. In einem vorgelagerten ersten Schritt ist allerdings immer erst zu prüfen, ob der zur Rede stehende Sachverhalt überhaupt als Veräußerungsvorgang von § 8b Abs. 2 KStG erfasst wird.

Vor diesem Hintergrund ist der Streitfall zu sehen, in dem das FG Berlin-Brandenburg mit nicht rechtskräftigem Urteil vom 8. April 2026 (Az. 4 K 10045/23) zur Reichweite der Steuerbefreiung der einmaligen Veräußerungsgewinne nach § 8b Abs. 2 KStG für den Fall von Wertpapierdarlehen beim Entleiher entschieden hat, dass der Gewinn aus der Tilgung eines Wertpapierdarlehens nach zwischenzeitlicher Neubeschaffung der Aktien keinen Veräußerungsvorgang gem. § 8b Abs. 2 KStG darstellt und deshalb nicht zu 95 % steuerbefreit ist.

Im Sachverhalt hatte die Stpfl. mit verschiedenen Gesellschaften ihrer Unternehmensgruppe als Verwahrverträge bezeichnete und als Wertpapierdarlehen einzuordnende Verträge über die Überlassung von Aktien abgeschlossen und an die Verleiher Wertpapierleihgebühren gezahlt. Die Stpfl. aktivierte die ihr übertragenen Aktien und bewertete sie mit dem aktuellen Kurswert zum Zeitpunkt der Übertragung. Zugleich passivierte sie in identischer Höhe eine korrespondierende und auf die Rückgabe gattungsgleicher Aktien gerichtete Sachleistungsverbindlichkeit.

Auf Grund wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Stpfl. verwertete die depotverwaltende Bank die Aktien und nahm diese in ihren Eigenbestand. Diese Verwertung führte bei der Stpfl. auf Grund des zwischenzeitlich gesunkenen Kurswerts zu einem Verlust, der vom FA nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG bei der Ermittlung des Einkommens der Stpfl. erklärungsgemäß nicht berücksichtigt wurde. Nachfolgend erwarb die Stpfl. die identische Anzahl Aktien zu dem in diesem Zeitpunkt aktuellen Marktpreis, um die offenen Rückgabeverpflichtungen aus den Wertpapierdarlehen erfüllen zu können. Die Bilanzierung der auf die Rückgabe gattungsgleicher Aktien gerichtete Sachleistungsverbindlichkeit blieb unverändert.

Nach Kündigung der jeweiligen Wertpapierdarlehen übertrug die Stpfl. die Aktien in der jeweils geschuldeten Stückzahl an die entsprechenden Gläubigergesellschaften zurück. Diese Tilgungen führten auf Grund der geringeren Neuanschaffungskosten der Aktien zu einem steuerbilanziellen Ertrag, die die Stpfl. nach § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG als in voller Höhe steuerbefreit behandelte. Das FA verneinte hingegen das Vorliegen eines begünstigten Veräußerungsgewinns mit der Begründung, in der Erfüllung der Rückgabeverpflichtung aus dem Sachdarlehensvertrag durch Rückübereignung von Wertpapieren gleicher Art, Menge und Güte sei kein Veräußerungsgeschäft i. S. d. § 8b Abs. 2 KStG zu sehen, sondern eine unentgeltliche Übertragung zur Tilgung der Rückgabeverbindlichkeit. Das FG hat die Auffassung des FA bestätigt und in seiner Begründung insbesondere folgende Feststellungen getroffen:

- Zu der streitbefangenen Frage, ob die Tilgung eines Wertpapierdarlehens bei zwischenzeitlicher Neubeschaffung der Aktien als Veräußerungsvorgang gem. § 8b Abs. 2 KStG anzusehen ist, liege noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung vor. Die überwiegende Auffassung in der Literatur nehme an, dass der in diesem Fall entstehende Ertrag nicht nach § 8b Abs. 2 KStG begünstigt sei.
- Im Ergebnis liege eine unentgeltliche Rückübertragung der Aktien von der Stpfl. auf die Darlehensgeber vor. Damit werde lediglich die von Anfang an bestehende Lieferverpflichtung als Hauptpflicht der Stpfl. im Rahmen des Sachdarlehensverhältnisses erfüllt. Unentgeltliche Übertragungen unterliegen nicht dem § 8b Abs. 2 KStG.
- Auf Grund der zwischenzeitlichen Verwertung der entliehenen Aktien und Ersatzbeschaffung mit geringeren Anschaffungskosten musste die Stpfl. lediglich weniger aufwenden, um ihren Rückübertragungsverpflichtungen nachzukommen. Der Gewinn sei nicht der Rückübertragung der Aktien zuzurechnen, sondern der passivierten Rückübertragungsverbindlichkeit, was die Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG ausschließe.

Hinweis:

Angesichts des beim BFH unter dem Az. I R 8/26 anhängigen Revisionsverfahrens ist die weitere Rechtsentwicklung aufmerksam zu verfolgen.

25 Übertragung von Anteilen an einer GmbH auf einen Mitarbeiter als Veräußerung von Anteilen gem. § 17 Abs. 1 EStG

Nach § 17 Abs. 1 EStG gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt war. Eine wesentliche Beteiligung ist gegeben, wenn der Veräußerer an der Gesellschaft mindestens zu 1 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist; eine Veräußerung setzt eine vollentgeltliche Anteilsübertragung voraus. Vor diesem Hintergrund ist das rechtskräftige Urteil des Niedersächsischen FG vom 20. Mai 2026 (Az. des FG: 4 K 9/26; die Revision beim BFH unter dem Az. IX R 9/26 wurde zurückgenommen) zu sehen, mit dem dieses zur Frage der einkommensteuerlichen Behandlung der Übertragung von GmbH-Anteilen an einen Mitarbeiter unter „Verzicht" auf eine Kaufpreiszahlung entschieden hat, dass die durch einen Gesellschafter erfolgende Übertragung von GmbH-Geschäftsanteilen auf einen Mitarbeiter der GmbH gegen dessen befristeten Verzicht auf Kündigung des Dienstverhältnisses i. d. R. vollentgeltlich ist und bei dem übertragenden Gesellschafter den Veräußerungstatbestand des § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG auslöst.

Im Streitfall hatte der seit vielen Jahren mit 50 % am Stammkapital der GmbH beteiligte Stpfl. einen Teil seiner wesentlichen Beteiligung auf den angestellten Geschäftsführer der GmbH (Herrn B) übertragen (insgesamt waren 7 % der Geschäftsanteile übertragen worden, davon entfielen 3,5 % der Geschäftsanteile auf den Stpfl. und die anderen 3,5 % auf den Mitgesellschafter). Dabei vereinbarten die Beteiligten, dass der Erwerber (Herr B) keine Kaufpreiszahlung schulde, er allerdings zur vollständigen oder teilweisen unentgeltlichen Rückübertragung verpflichtet sei, falls er das Dienstverhältnis mit der Gesellschaft aus eigenem Entschluss vor einem bestimmten Zeitpunkt beendete. Diese Übertragung wurde vom FA bei dem Stpfl. unter den Einkünften aus Gewerbebetrieb als Veräußerungsgewinn (§ 17 EStG) erfasst, was auch das Niedersächsische FG mit folgender Begründung bestätigt hat:

- Die Übertragung sei vollentgeltlich erfolgt, denn bei Verträgen zwischen fremden Dritten spreche im kaufmännischen Geschäftsverkehr eine (widerlegbare) Vermutung für ein entgeltliches Geschäft. Dafür, dass der Stpfl. und Herr B sich im Rahmen des streitrelevanten Geschäfts nicht als fremde Dritte gegenübergestanden hätten, gebe es keine Anhaltspunkte. Und diese Annahme widerlegende Tatsachen hätten weder einer der Beteiligten vorgetragen, noch seien solche ersichtlich. Denn eine auch nur teilunentgeltliche Übertragung setzte voraus, dass Herr B aus dem Vermögen des Stpfl. als bisherigem Inhaber des maßgeblichen Geschäftsanteils eine zumindest teilweise unentgeltliche Zuwendung im Sinne einer Schenkung erhalten sollte. Ausweislich der getroffenen Vereinbarung übertrug der Stpfl. die Anteile jedoch „auf Grund des bestehenden Dienstvertrages" und „in Erwartung der Gesellschaft, dass der Erwerber auch zukünftig für die Gesellschaft tätig sein wird". Es sei damit ausdrücklich ein Gegenleistungsverhältnis vereinbart, bei dem überdies keine Anzeichen dafür bestehen würden, dass sich die Leistungen nicht gleichwertig gegenüberstehen.
- Für die Verwirklichung des Besteuerungstatbestandes aus § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG komme es, so das FG, dabei nicht darauf an, wie die Zuwendung beim Empfänger (Herrn B) einzuordnen ist. Vielmehr sei die Feststellung einer vollentgeltlichen Übertragung ausreichend – aber auch erforderlich.
- Entscheidungsrelevant sei auf die zivilrechtlichen Leistungsbeziehungen abzustellen. Hier sehe der notarielle Vertrag eine ausdrückliche Leistung des Stpfl. an Herrn B vor. Herr B erbringe seinerseits eine Leistung an die GmbH, die für diese einen erheblichen Wert hat und auch in Zukunft haben würde. Der Sicherung der Arbeitskraft des Herrn B war den Gesellschaftern die Übertragung von Geschäftsanteilen wert. Ein entsprechender Mehrwert für den Stpfl. sei daher anzunehmen. Dafür spricht nach Auffassung des FG auch die Bemessung des Umfangs der übertragenen Beteiligung. Insoweit sei mit insgesamt 7 % nicht irgendeine beliebige Größe, sondern eine wertentsprechende Gegenleistung gewählt worden.

Den Veräußerungspreis habe das FA i. Ü. in Höhe des gemeinen Werts der Anteile zutreffend bemessen. Davon waren die Anschaffungskosten und unstreitige Veräußerungskosten abzusetzen und von dem danach ermittelten Saldo nach § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG 40 % als steuerfrei zu behandeln.

Hinweis:

Das FG hat i. Ü. nachrichtlich klargestellt, dass auf der Ebene des Stpfl. in der Konsequenz einer verdeckten Einlage nachträgliche Anschaffungskosten bei den verbliebenen Anteilen zu berücksichtigen sein werden. In konkreten Praxisfällen sollte daher bei jeglicher Anteilsübertragung sorgfältig geprüft werden, ob bzw. inwieweit eine entgeltliche Übertragung und damit ein Fall des § 17 EStG auf der Ebene des Übertragenden vorliegen könnte – der ggf. auch noch eine empfindliche Liquiditätsbelastung mit sich bringt.

26 Annahme der privaten Nutzung eines Dienstwagens durch den Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer auch bei ausdrücklichem Nutzungsverbot

Mit seinem zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehenen Beschluss vom 17. Dezember 2025 (Az. I R 33/23) hat der BFH zur Frage der Dienstwagennutzung durch den Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH die Feststellungen der Vorinstanz (FG Münster v. 28. April 2023, Az. 10 K 1193/20 K,G,F) bestätigt, nach der die Grundsätze des Anscheinsbeweises für die Prüfung des Vorliegens einer vGA auf der Ebene der Gesellschaft für die Privatnutzung eines Firmen-Pkw durch den Alleingesellschafter-Geschäftsführer auch bei ausdrücklichem Nutzungsverbot anzuwenden sind. Das FG Münster hat also (nach Zurückweisung der Revision) rkr. entschieden,

- dass ein vertragliches Privatnutzungsverbot eines Firmenwagens nur dann steuerlich anerkannt werden kann, wenn dessen Einhaltung ernsthaft überwacht wird; bei einem Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer sind an den Nachweis fehlender Privatnutzung dabei strenge Anforderungen zu stellen,
- und der Anscheinsbeweis der privaten Nutzung eines dienstlichen Fahrzeugs nicht allein dadurch entkräftet oder erschüttert wird, dass dem angestellten Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer im Privatvermögen ein weiteres Fahrzeug zur Verfügung steht, welches von anderen Familienmitgliedern mitgenutzt wird, oder wenn das im Privatvermögen des Stpfl. befindliche Fahrzeug in Status und Gebrauchswert dem Dienstfahrzeug nicht vergleichbar ist.

Der BFH hat die Revision der GmbH durch Beschluss mit der Begründung als unzulässig verworfen, das Vorbringen der GmbH werde nicht den Anforderungen gerecht, die an die Darlegung einer Rechtsverletzung nach § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. a FGO zu stellen sind. So seien keine Gründe tatsächlicher und rechtlicher Art angegeben worden, die nach Auffassung der Stpfl. das erstinstanzliche Urteil als unrichtig erscheinen ließen. Auf die die Vorentscheidung tragende Erwägung, dass – selbst dann, wenn ein privates Nutzungsverbot vereinbart worden ist – für Zwecke der Prüfung einer vGA auf der Ebene der Gesellschaft die Grundsätze des Anscheinsbeweises für die Privatnutzung eines dem Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Firmenwagens anzuwenden sind, gehe die GmbH nicht einmal ansatzweise ein.

Hinweis:

Auf einer ersten Stufe unterstreicht der BFH mit diesem Beschluss die hohen Anforderungen an eine Revisionsbegründung – der Revisionskläger muss Inhalt, Umfang und Zweck des Revisionsangriffs von vornherein klarstellen und sich dabei mit den tragenden Gründen des finanzgerichtlichen Urteils auseinandersetzen.

Auf einer zweiten – und für die Gestaltungspraxis besonders hervorzuhebenden – Stufe grenzt sich der hier entscheidende I. Senat des BFH von der jüngeren Rechtsprechung des VI. Senats des BFH (der zu lohnsteuerrechtlichen Fragen entscheidet) wie folgt ab:

- Auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung spricht nach Auffassung des I. Senats der Beweis des ersten Anscheins – nach wie vor – dafür, dass ein (Allein-)Gesellschafter-Geschäftsführer einen ihm zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw auch für private Fahrten nutzt. Dies gelte auch dann, wenn entweder keine vertragliche Vereinbarung über eine Privatnutzung geschlossen worden ist oder aber bei einem im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Privatnutzungsverbot, insbesondere dann, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer kein Fahrtenbuch führt, keine organisatorischen Maßnahmen getroffen werden, die eine Privatnutzung des Fahrzeugs ausschließen und eine unbeschränkte Zugriffsmöglichkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers auf den Pkw besteht.
- An diesem Ergebnis hält der I. Senat fest, auch wenn der VI. Senat (zur Lohnsteuer) formuliert, dass der Anscheinsbeweis lediglich dafür streite, dass ein vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird, nicht aber dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Dienstwagen aus dem vom Arbeitgeber vorgehaltenen Fuhrpark privat zur Verfügung steht, oder, dass er einen solchen auch privat nutzen darf.

Gestaltungsempfehlung:

Für die Praxis wird empfohlen, vereinbarte Nutzungsverbote auch nachweisbar und plausibel „fremdüblich zu überwachen“ (so eine Formulierung des FG Hessen aus 2024). Zur Entkräftung des Anscheinsbeweises sollten i. Ü. ordnungsgemäße Fahrtenbücher geführt werden, in denen alle Fahrten einschließlich ihrer betrieblichen Veranlassung aufgezeichnet werden.

27 Verdeckte Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG durch Bildung einer Pensionsrückstellung bei fehlender Erdienbarkeit des Pensionsanspruchs

Mit seinem vorläufig nicht rechtskräftigen Urteil vom 1. Juli 2026 hat das FG Münster (Az. 10 K 2553/24 K,G,F) – betreffend die Annahme verdeckter Gewinnausschüttungen – zur Frage der Erdienbarkeit eines Pensionsanspruchs entschieden,

- dass (mit steuerlicher Anerkennung) ein Pensionsanspruch i. d. R. nicht mehr erdient werden kann, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer oder ein anderweitig bei der Gesellschaft beschäftigter Gesellschafter im Zeitpunkt der Pensionszusage das 60. Lebensjahr überschritten hat. Dies gelte unabhängig davon, ob der Gesellschafter beherrschend ist oder nicht.
- Abgesehen von diesem Höchstzusagealter könne eine Pension durch einen beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer auch dann nicht mehr erdient werden, wenn zwischen dem Zusagezeitpunkt und dem vorgesehenen Pensionseintritt nicht mindestens zehn Jahre liegen. Zwei Gesellschafter seien dabei auch dann als beherrschend zu qualifizieren, wenn sie trotz ihrer Beteiligung von exakt 50 % im Hinblick auf die Pensionszusage gleichgerichtete Interessen verfolgen. Von gleichgerichteten Interessen sei z. B. auszugehen, wenn mit beiden Gesellschaftern zeitgleiche und inhaltsgleiche Vereinbarungen getroffen worden sind bzw. werden.

Die von der Rechtsprechung zu Direktzusagen entwickelten Grundsätze zur absoluten und relativen Erdienbarkeit gelten nach Feststellung des FG auch für solche Pensionszusagen, die vorsehen, dass die Gesellschaft bis zum Ausscheiden ihres Mitarbeiters mit Erreichen des vereinbarten Pensionsalters monatlich einen bestimmten Betrag in die Versorgungszusage einzahlt und sich die späteren Versorgungszahlungen ausschließlich aus diesen Einzahlungen zzgl. einer monatlichen Verzinsung zusammensetzen, ohne dass die Gesellschaft mit unvorhergesehenen Risiko- und Kostensteigerungen belastet wäre. Im konkreten Fall war streitig, ob die Bildung von Rückstellungen in der Bilanz der Stpfl. (einer GmbH) zum 31. Dezember 2020 für Pensionszusagen an ihre beiden Gesellschafter mangels Erdienbarkeit zu vGA führt.

Gesellschafter der GmbH waren – verkürzt dargestellt – im Streitjahr 2020 jeweils zu 50 % die Eheleute CB und EB. Am 17. Januar 2020 vereinbarte die GmbH – nach einem vorher entsprechend gefassten Gesellschafterbeschluss – mit ihren beiden Gesellschaftern jeweils im Wortlaut identische Pensionszusagen. Danach verpflichtete sich die GmbH, ihren Gesellschaftern ein Alterskapital auszuzahlen, wenn diese mit Erreichen des 70. Lebensjahrs (feste Altersgrenze) aus den Diensten der Gesellschaft ausscheiden. Der Gesellschafter CB hatte im Zeitpunkt der Versorgungszusage das 62. Lebensjahr, die Gesellschafterin EB das 63. Lebensjahr vollendet. Die GmbH bildete auf Grund dieser Versorgungszusagen in ihrer Steuerbilanz auf den 31. Dezember 2020 erstmalig Pensionsrückstellungen i. H. v. rund TEUR 282.

Das FA qualifizierte diese Pensionsrückstellungen auf Grund des jeweiligen Lebensalters beider Gesellschafter als vGA. Das FG hat diese Würdigung im Ergebnis bestätigt. Zwar wären die Pensionszusagen schriftlich erteilt worden und würden eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG) enthalten. Die Bildung der Pensionsrückstellungen stelle gleichwohl aus steuerlicher Sicht eine vGA dar, da unter dem Gesichtspunkt des Fremdvergleichs die Erdienbarkeit gegeben sein müsse. Im Hinblick auf das mit dem Alter steigende Risiko kurzfristiger Inanspruchnahme der Pension sei i. d. R. die Erdienbarkeit zu verneinen, sobald der Geschäftsführer das 60. Lebensjahr überschritten hat. Nach Vollendung des 60. Lebensjahrs sei eine Versorgungszusage daher in aller Regel unter vGA-Gesichtspunkten steuerlich nicht mehr anzuerkennen.

Hinweis:

Die weitere Rechtsentwicklung ist aufmerksam zu verfolgen, da das FG die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts zugelassen hat. Das FG sieht insbesondere die Fragen als klärungsbedürftig an,

- ob die bislang entwickelten Rechtsgrundsätze zur Erdienbarkeit einer Pensionszusage auch auf solche Pensionsanwartschaften uneingeschränkt anwendbar sind, die zwar als Direktzusage ausgestaltet, aber im Zeitpunkt des Pensionseintritts des Berechtigten bereits vollständig ausfinanziert sind, und
- ob auch für jüngere Pensionszusagen (z. B. ab dem Jahr 2020) noch uneingeschränkt an einem Höchstzusagealter von 60 Jahren festzuhalten ist.

Einschlägige Fälle sollten offen gehalten werden.

Mit freundlichen Grüßen

eureos gmbh

steuerberatungsgesellschaft

rechtsanwaltsgesellschaft