Rechts- und
Steuerberatungskanzlei
EGBERT WEIGEL & KOLLEGEN

www.rechtsanwaltweigel.de
Email kanzlei@rechtsanwaltweigel.de
Tel. 0 63 41 – 92 56 0
Fax. 0 63 41 – 92 56 25

*ohne Gewähr, alle Rechte auch die des Nachdrucks, der Herstellung von Kopien und der Übersetzung vorbehalten

MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2026/2027

Die Information ist in drei Teile unterteilt:

- A. Informationen für Arbeitnehmer und Steuerzahler
- B. Informationen für Unternehmer, Freiberufler, Arbeitgeber
- C. Informationen rund um Kapitalgesellschaften

Die zur Verfügung gestellten Informationen können naturgemäß weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse eines bestimmten Einzelfalls zugeschnitten sein. Sie begründen keine Beratung und keine andere Form rechtsverbindlicher Auskünfte. Neben gesetzlichen Änderungen sind die Rechtsprechung u. a. des Bundesfinanzhofs (BFH), die neuesten Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) und auch Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zu berücksichtigen. Im Zeitablauf treten Änderungen bei Steuergesetzen, Verwaltungsanweisungen, der Interpretation dieser Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können die Gültigkeit der Aussagen beeinflussen.

Wir übernehmen keine Gewährleistung oder Garantie für Richtigkeit oder Vollständigkeit der Inhalte dieses Rundschreibens sowie für ein Tun oder Unterlassen, das Sie allein auf Informationen dieses Rundschreibens gestützt haben. Dies gilt auch dann, wenn diese Informationen ungenau oder unrichtig gewesen sein sollten.

Das Rundschreiben hat den Bearbeitungsstand vom 01. November 2026. Im Zeitpunkt der Fertigstellung ist durch die neue politische Lage nicht klar, was abschließend durch Bundestag und Bundesrat beraten und beschlossen wird. Inwiefern sich daraus bis zum Jahresende noch steuerliche Änderungen bzw. steuerlicher Anpassungsbedarf ergibt, vermag noch nicht eingeschätzt zu werden.

Mit freundlichen Grüßen

Weigel
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht
Fachanwalt für Arbeitsrecht
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
Zertifizierter Berater für Steuerstrafrecht (DAA)

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER 5

1. Steuererklärungsfristen 5
2. Belegvorhaltepflicht bei der Einkommensteuer 8
3. Bekanntgabe von Steuerbescheiden 9
4. Digitale Steuerbescheide 10
5. Kindergeld / Kinderfreibetrag 12
6. Kinderbetreuungskosten 15
7. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende 16
8. Außergewöhnliche Belastungen 18
9. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse 21
10. Spenden und Mitgliedsbeiträge / Spenden an politische Parteien 24
11. Private Veräußerungsgeschäfte 25
12. Keine Kapitaleinkünfte bei unentgeltlicher Ratenzahlungsvereinbarung 26
13. Verzinsung von zu erstattenden Kapitalertragsteuerbeträgen 28
14. Geplante Neuregelungen der Besteuerung von Kryptowährungen ab 2027 31
15. Antrag auf Günstigerprüfung nach der Änderung eines Grundlagenbescheides 34
16. Grundfreibetrag / NV-Bescheinigung / Superreichensteuer 36
17. Park- und Einstellplätze 37
18. Kostenloses Aufladen eines privaten Elektroautos oder Hybrids auf dem Betriebsgelände 37
19. Geplante Erhöhung des Kinderlosenzuschlags 37
20. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale 38
21. Krankengeldanspruch: Neuerungen für beschäftigte Altersrentner bei Teilrente 39
22. Grunderwerbsteuersätze zum 01. Januar 2027 40
23. Grunderwerbsteuer bei erneuter Überschreitung der 95%-Grenze und fehlender Steuerbarkeit des vorausgegangenen Erwerbs 40
24. Wesentliche Änderungen im Grunderwerbsteuerrecht 42
25. Rückgängigmachung eines Grundstückskaufvertrags beim Erwerb durch mehrere Personen 45
26. EuGH-Urteil „Nova Iberomoldes“ – mögliche Auswirkungen auf die deutsche Grunderwerbsteuer 47
27. Grunderwerbsteuerrechtliche Problematik bei Abschluss einer Treuhand-vereinbarung 49
28. Grundsteuerreform – Grundsteuerwerte verfassungswidrig? 51

B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER 53

1.	Gesetzlicher Mindestlohn ab 01. Januar 2027	53
2.	Midijob – Rechtsstand ab 01. Januar 2027	53
3.	Geringfügige Beschäftigung	54
4.	Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen	55
5.	Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen	59
6.	Betriebsveranstaltungen	66
7.	Bewirtungen von Arbeitnehmern	70
8.	Künstlersozialabgabe-Verordnung	71
9.	Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2026	73
10.	Phantomlohnfalle bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung	75
11.	Rentenversicherungsfreiheit für Rentner auf freiwilliger Basis	76
12.	Wegfall der Fünftelregelung	76
13.	Verpflegungsmehraufwand	76
14.	Aktivrente, monatlich EUR 2.000,00 steuerfrei für Rentner	76
16.	Ordnungsgemäße Rechnung	80
17.	E-Rechnung	81
18.	Kleinunternehmerregelung	84
19.	Umsatzsteuer-Voranmeldung – Änderungen ab 2027	87
20.	Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung	88
21.	Prüfung von USt-ID-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen	89
22.	Schadensersatz und Umsatzsteuer	90
23.	(Geplante) Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2027 und folgende Jahre	94
24.	Volle Erbfallkostenpauschale für den Vermächtnisnehmer	95
25.	Berücksichtigung von Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten	97
26.	Bestimmung des Werts eines Kommanditanteils mit negativem Kapitalkonto für Zwecke der Schenkungsteuer	100
27.	Abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen bei der Erbschaftsteuer	102

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN 104

1. Größenklassen – Neuregelung 104
2. Offenlegung des Jahresabschlusses 106
3. Hinterlegung für Kleinstunternehmen 109
4. Die E-Bilanz – Neuerungen ab 2026 111
5. Digitaler Finanzbericht und Rückkanal 115
6. Ukraine-Krieg – Folgen für die Rechnungslegung 117
7. Empfehlung freiwillige Nachhaltigkeitsberichterstattung 118
8. Vorinsolvenzliches Restrukturierungsverfahren 120
9. Meldepflichten zum Transparenzregister 121
10. Umgekehrte Betriebsaufspaltung und erweiterte Gewerbeertragskürzung 122
11. Steuerliche Behandlung inkongruenter Gewinnausschüttungen 125
12. Bewertung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft für die Berechnung der Schenkungsteuer 127
13. Vergütung für die Fortführung des Geschäftsführeramts beim Verkauf von Geschäftsanteilen 129
14. Voraussetzungen für den Ansatz einer Pensionsrückstellung 132
15. Ansatz und Teilwert von Pensionsrückstellungen für beitragsorientierte Leistungszusagen ohne garantierte Mindestversorgung 134
16. Absenkung des Körperschaftsteuersatzes 136

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

1. Steuererklärungsfristen

Die steuerlichen Erklärungsfristen blieben nur noch für das Jahr 2024 verlängert.

Ablauf der Steuererklärungsfristen 2024 bis 2027:

Nicht beratene steuerpflichtige Personen generell (in Klammern: beratene steuerpflichtige Personen) nach Besteuerungszeiträumen:

- 2024: 31. Juli 2025 (30. April 2026)
- 2025: 31. Juli 2026 (01. März 2027)
- 2026: 02. August 2027 (29. Februar 2028)
- 2027: 31. Juli 2028 (28. Februar 2029)

Nicht beratene Land- und Forstwirte (in Klammern: beratene Land- und Forstwirte) nach Besteuerungszeiträumen:

- 2024: 02. Februar 2026 (30. September 2026)
- 2025: 01. Februar 2027 (02. August 2027)
- 2026: 31. Januar 2028 (31. Juli 2028)
- 2027: 31. Januar 2029 (31. Juli 2029)

Verlängerung der zinsfreien Karenzzeiten:

Der Zinslauf der Verzinsung von Steuernachforderungen nach § 233a (Vollverzinsung) beginnt allgemein 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (allgemeiner Zinslauf). Der Zinslauf beginnt nur noch für das Jahr 2024 abweichend.

- 2023: 01. Juli 2025
- 2024: 01. Juni 2026
- 2025: 01. April 2027
- 2026: 01. April 2028
- 2027: 01. April 2029

Für die Einkommen- und Körperschaftsteuer beginnt der Zinslauf regulär erst 23 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der erstmaligen Steuerfestsetzung die anderen Einkünfte überwiegen (besonderer Zinslauf). Der Zinslauf beginnt abweichend nur noch für 2023 und 2024.

- 2023: 01. März 2026
- 2024: 01. Februar 2027
- 2025: 01. Dezember 2027
- 2026: 01. Dezember 2028

Vor Fristende können Vorabanforderungen bei beratenen steuerpflichtigen Personen erfolgen.

Beispiel:
Verspätete Abgabe im Vorjahr. Nach einer Vorabanforderung wird die Erklärungsfrist auf 4 Monate verkürzt. Von diesem Instrument macht die Finanzverwaltung im Rahmen von Kataloggründen Gebrauch: verspätete Abgabe / Nichtabgabe im vorangegangenen Besteuerungszeitraum, nachträgliche Vorauszahlungen für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum, herabgesetzte Vorauszahlungen außerhalb einer Veranlagung sowie hohe Abschlusszahlung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum. Das Gesetz sieht in einem späteren Schritt auch die Vorabanforderung durch automationsgestützte Zufallsauswahl sowie die Einführung eines Kontingentierungsverfahrens vor. In Rheinland-Pfalz sollen die beiden Letztgenannten derzeit nicht zur Anwendung kommen.

Fristüberschreitung bedeutet automatisch Verspätungszuschlag. Dieser beträgt für jeden angefangenen Monat 0,25 % der um die Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten Steuer. Der monatliche Mindestverspätungszuschlag beträgt EUR 25,00. Es gibt eine Ermessensfestsetzung, wenn das Finanzamt eine Steuer auf EUR 0,00 oder eine Steuererstattung festsetzt.

Diese einzigen Rückausnahmen sind: Fristverlängerung nach § 109 AO, festgesetzte Steuer EUR 0,00, festgesetzte Steuer geringer als Vorauszahlungen zzgl. Steuerabzugsbeträge. Eine Fristverlängerung ist nur noch auf Ausnahmefälle beschränkt.

Für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen ab 06. Dezember 2024 wegen Nichtabgabe oder verspäteter Abgabe von:

- Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen
- Erklärungen zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages und für Zerlegungserklärungen wurde bislang auf die Regelungen in § 152 Abs. 1–3 AO verwiesen

Mit einer Änderung des § 152 Abs. 6 Satz 1 AO wurde nunmehr geregelt, dass die Ausnahmen von der Festsetzung von Verspätungszuschlägen wegen einer Steuer von EUR 0,00 oder eines negativen Steuerbetrages und wenn die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt, für die o. g. Feststellungserklärungen nicht mehr gelten. Für die Frage, ob ein Verspätungszuschlag ermessensunabhängig festzusetzen ist, kommt es damit nicht auf die Auswirkungen der Feststellungen in den Folgebescheiden an.

2. Belegvorhaltepflicht bei der Einkommensteuer

Durch die zunehmende Digitalisierung hat der Gesetzgeber eine Belegvorhaltepflicht bei der Einkommensteuer eingeführt. Belege sollen danach durch die steuerpflichtige Person nicht mehr direkt mit eingereicht werden, sondern fallbezogen risikoorientiert durch das Finanzamt angefordert werden. Bundesweit wurde 2025/2026 RABE (Referenzierung auf Belege) eingeführt. Sofern dann Beleganforderungen erforderlich sind, kann dies auch automationsgestützt erfolgen, wenn die Belege mit der Einkommensteuererklärung in den entsprechenden Belegfeldern verknüpft sind – z. B. DATEV „Meine Steuern“. Mit DIVA II kann die Finanzverwaltung auch elektronisch zu Belegnachforderungen kommunizieren und anfordern.

Eine Vorlagepflicht besteht weiterhin z. B. bei Gewinnanteilen i. S. d. § 3 Nr. 40 EStG (Teileinkünfteverfahren) oder § 8b KStG. Sofern mit einer risikoorientierten Beleganforderung zu rechnen ist (z. B. einmalige hohe Erhaltungsaufwendungen bei Vermietung und Verpachtung), empfiehlt es sich zur Vermeidung von Rüstzeiten, wie bisher die Belege direkt mit der Steuererklärung und einem separaten Anschreiben beim Finanzamt oder über die digitale Belegeinreichung einzureichen, sofern von RABE kein Gebrauch gemacht wird.

Je bedeutender ein steuerlicher Sachverhalt ist, desto höher sind die Anforderungen an die Belegvorlage. Ein steuerlicher Sachverhalt ist in der Regel bedeutend, wenn er neu bzw. erstmalig oder einmalig ist, einen außerordentlichen (Geschäfts-)Vorfall darstellt, sich gegenüber dem Vorjahr erheblich ändert oder eine spürbare steuerliche Auswirkung nach sich zieht. Die Empfehlung stellt keine Handlungsanweisung zur Beleganforderung dar. Der Umfang der Beleganforderung liegt weiterhin im Ermessen der Finanzämter, die durch ein maschinelles Risikomanagementsystem bei der Erkennung prüfungswürdiger Sachverhalte unterstützt werden.

3. Bekanntgabe von Steuerbescheiden

Der Gesetzgeber hat eine Neufassung des Postgesetzes verabschiedet, mit der er unter anderem die Laufzeitvorgaben für die Zustellung von Briefen verlängert hat. Dies hat auch Auswirkungen auf die Bekanntgabe von Steuerbescheiden nach der Abgabenordnung.

Nach Erhalt des Steuerbescheids bleibt grundsätzlich ein Monat Zeit, um Einspruch einzulegen. Entscheidend für die Fristberechnung ist die rechtliche Bekanntgabe des Bescheids.

Bei Postversand gilt die Viertagesregel. Seit dem 01. Januar 2025 gilt ein innerhalb Deutschlands mit einfacher Post versandter Steuerbescheid grundsätzlich am vierten Tag nach Aufgabe zur Post als bekannt gegeben.

Fällt der vierte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, verschiebt sich die Bekanntgabe auf den nächsten Werktag. Ein früherer tatsächlicher Zugang verkürzt die Frist nicht. Geht der Bescheid dagegen nachweislich später zu, ist grundsätzlich der spätere Zugang maßgebend.

Beispiel Einkommensteuerbescheid 2025:
Das Finanzamt gibt einen Einkommensteuerbescheid am Dienstag, 03. November 2026, zur Post. Der Bescheid enthält eine ordnungsgemäße Rechtsbehelfsbelehrung und geht nicht verspätet zu.

Schritt	Datum und Bedeutung
Aufgabe zur Post	Dienstag, 03. November 2026
Vierter Tag nach Postaufgabe	Samstag, 07. November 2026
Rechtliche Bekanntgabe	Montag, 09. November 2026, wegen des Wochenendes
Beginn der Einspruchsfrist	Dienstag, 10. November 2026
Ende der Einspruchsfrist	Mittwoch, 09. Dezember 2026, 24 Uhr

Der Einspruch muss spätestens am 09. Dezember 2026 beim Finanzamt eingegangen sein. Die rechtzeitige Absendung eines Briefes allein genügt nicht. Die Monatsfrist beträgt einen Kalendermonat, nicht vier Wochen. Fällt ihr letzter Tag auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, endet sie am nächsten Werktag.

.

4. Digitale Steuerbescheide

Ein zum Datenabruf bereitgestellter Steuerbescheid gilt seit 2026 grundsätzlich am vierten Tag nach der Bereitstellung als bekannt gegeben. Entscheidend ist somit nicht, wann Sie den Bescheid tatsächlich öffnen oder herunterladen. Auch die Benachrichtigungs-E-Mail ist für den Beginn dieser Viertagesfrist nicht maßgebend.

Im Jahr 2026 erfolgt die elektronische Bekanntgabe grundsätzlich noch auf Grundlage einer entsprechenden Einwilligung. Ab 2027 soll sie bei den gesetzlich erfassten elektronisch eingereichten Steuererklärungen zum Regelfall werden. Eine postalische Bekanntgabe kann beantragt werden.

2026 ändert sich vor allem die Berechnung der Bekanntgabe; ab 2027 wird die elektronische Bekanntgabe in den gesetzlich vorgesehenen Fällen zum Regelfall. Entscheidend ist die Bereitstellung des Bescheids – nicht dessen tatsächliches Öffnen.

Art	**Im Jahr 2026**	**Ab 01. Januar 2027**
Elektronische Bekanntgabe	Grundsätzlich weiterhin mit zuvor erteilter oder noch 2026 erteilter Einwilligung	In den gesetzlich erfassten Fällen grundsätzlich ohne ausdrückliche Einwilligung
Papierbescheid	Ohne Einwilligung grundsätzlich weiterhin postalisch	Auf Antrag weiterhin möglich
Bekanntgabezeitpunkt bei Datenabruf	Grundsätzlich vierter Tag nach Bereitstellung	Ebenso vierter Tag nach Bereitstellung
Benachrichtigungs-E-Mail	Hat lediglich Hinweisfunktion	Hat lediglich Hinweisfunktion

Die Umstellung auf den digitalen Regelfall wurde auf 2027 verschoben. Die neue Berechnung nach dem Bereitstellungsdatum gilt dagegen bereits seit 2026.

Welche Fälle sind ab 2027 betroffen?
Die elektronische Bekanntgabe soll insbesondere erfolgen, wenn der Bescheid auf einer elektronisch übermittelten Erklärung beruht und diese

- vom Steuerpflichtigen selbst über das Nutzerkonto der Finanzverwaltung oder
- von einem Steuerberater übermittelt wurde, dem gegenüber der Bescheid aufgrund einer Empfangsvollmacht bekannt zu geben ist.

Es handelt sich somit nicht um eine ausnahmslose Abschaffung des Papierbescheids.

Was ist praktisch zu beachten?

1. **Bereitstellungsdatum für die Fristenkontrolle erfassen:**
   Der Bescheid gilt grundsätzlich am vierten Tag nach seiner Bereitstellung als bekannt gegeben – auch wenn er erst später heruntergeladen wird. Fällt der vierte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, verschiebt sich die Bekanntgabe auf den nächsten Werktag. Die Einspruchsfrist beträgt anschließend grundsätzlich einen Monat.

2. **Nicht allein auf E-Mails verlassen:**
   Eine übersehene oder im Spamordner gelandete Benachrichtigung verhindert den Fristbeginn grundsätzlich nicht. ELSTER beziehungsweise die Kanzleisoftware sollte daher regelmäßig auf bereitgestellte Bescheide kontrolliert werden.

3. **Papierbekanntgabe aktiv beantragen:**
   Wer weiterhin Papierbescheide erhalten möchte, kann eine einmalige oder dauerhafte postalische Bekanntgabe beantragen. Der Antrag wirkt nur für die Zukunft. Eine bisher nicht erteilte Einwilligung sollte nicht als fortgeltende Entscheidung für Papierbescheide verstanden werden; für 2027 ist die gewünschte Bekanntgabeform zum Papierbescheid aktiv zu prüfen.

4. **Empfangsvollmachten und Zuständigkeiten prüfen:**
   In der Kanzlei sollten Empfangsvollmacht, Abrufberechtigung und Fristenüberwachung zusammenpassen. Mandanten sollten wissen, ob die Kanzlei den Bescheid unmittelbar erhält oder ob sie selbst Bescheide weiterleiten müssen.

5. **Beispiel zur Einkommensteuer:**

Ein Einkommensteuerbescheid wird am Dienstag, 03. November 2026, wirksam zum Datenabruf bereitgestellt.

Vorgang	Datum
Bereitstellung	03. November 2026
Vierter Tag	07. November 2026, Samstag
Rechtliche Bekanntgabe	09. November 2026, Montag
Ende der Einspruchsfrist bei ordnungsgemäßer Rechtsbehelfsbelehrung	09. Dezember 2026, 24 Uhr

Auch ein Download erst am 20. November verschiebt diese Einspruchsfrist grundsätzlich nicht. Für die Kanzleiorganisation ist deshalb die zuverlässige Erfassung der Bereitstellung besonders wichtig.

5. Kindergeld / Kinderfreibetrag

Kindergeld dient der Grundversorgung in Deutschland lebender Kinder vom Geburtsmonat an bis längstens zum 25. Geburtstag. Dabei entsteht der Anspruch automatisch, setzt aber einen schriftlichen Antrag voraus. Bis zum 18. Geburtstag ist es an keine weiteren Voraussetzungen gebunden. Für Kinder, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, besteht – unabhängig von der Höhe deren eigener Einkünfte und Bezüge – die Kindeseigenschaft und somit grundsätzlich ein Anspruch der Eltern auf Kindergeld. Antragsberechtigt sind die Eltern oder andere Erziehungsberechtigte. Nicht antragsberechtigt ist das Kind selbst. Besondere Regeln gelten für Ausländer und im Ausland lebende Deutsche nach dem Bundeskindergeldgesetz (BKGG).

Das Kindergeld beträgt 2026 für jedes Kind EUR 259,00 monatlich. Dies soll lt. EStRefG 2027 um EUR 8,00 auf EUR 267,00 pro Kind erhöht werden und 2028 um weitere EUR 5,00 auf dann EUR 272,00.

Der steuerliche Kinderfreibetrag beträgt 2026 je Elternteil EUR 3.414,00. Im Jahr 2027 soll eine Erhöhung um EUR 150,00 pro Elternteil auf EUR 3.564,00 und im Jahr 2028 um weitere EUR 90,00 pro Elternteil auf dann EUR 3.654,00 erfolgen.
Der Betreuungsfreibetrag soll auch für die zukünftigen Jahre bei EUR 1.464,00 unverändert bleiben.

Rechtslage für volljährige Kinder
Volljährige Kinder werden nur bei Vorliegen der nachstehend aufgeführten sonstigen Voraussetzungen berücksichtigt, wobei die eigenen Einkünfte und Bezüge unbeachtlich sind.

Die sonstigen Voraussetzungen sind:

Alter	
18 – 21	• ohne Beschäftigung und arbeitslos gemeldet
18 – 25	• Berufsausbildung • Übergangszeit von max. 4 Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten • Übergangszeit zwischen Ausbildung und Wehr-/Zivildienst • eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können • Freiwilliges Soziales oder Ökologisches Jahr
ohne Altersbeschränkung	• Behinderung vor 25 eingetreten

Allerdings ist bei Kindern, die eine erste Berufsausbildung bzw. ein Erststudium bereits absolviert haben, Folgendes zu beachten:

Zur Erlangung der steuerlichen Kindeseigenschaft, respektive der Kindervergünstigungen, ist es Voraussetzung, dass das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht.

Eine „schädliche Erwerbstätigkeit“ liegt bei folgenden Fällen nicht vor:

- Tätigkeiten bis zu 20 Stunden wöchentlich,
- Ausbildungsdienstverhältnisse,
- geringfügige Beschäftigungen.

Der Besuch einer allgemeinbildenden Schule gilt nicht als Erstausbildung.
Wie bisher verlängert sich der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag, wenn das Kind Dienst als Entwicklungshelfer oder als Zeitsoldat von bis zu drei Jahren leistet. Der Anspruch wird dann um die Dauer des jeweiligen Dienstes verlängert.

Ende der Berufsausbildung / Ende des Kindergeldes von volljährigen Kindern

Die Zahlung von Kindergeld und die steuerliche Berücksichtigung von volljährigen Kindern ist insbesondere dann möglich, wenn sie sich in Berufsausbildung befinden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben. Die Kinderfreibeträge und das Kindergeld entfallen ab dem Monat nach Beendigung der Berufsausbildung bzw. der Vollendung des 25. Lebensjahres. Die Berufsausbildung endet in der Regel mit Bestehen der Abschlussprüfung. Bei bestimmten Berufen gewährt die Finanzverwaltung die Kindervergünstigungen bis zum Ende der gesetzlich festgelegten Ausbildungszeit, und zwar unabhängig von der Abschlussprüfung (z. B. bei Kranken- und Altenpflegern). Diese Regelung wurde vom BFH bestätigt und allgemein auf solche Berufe ausgedehnt, bei denen die Ausbildungszeit durch eine Rechtsvorschrift festgelegt ist.

Günstigerprüfung:

Bei einem höheren Einkommen wirkt sich der Kinderfreibetrag günstiger aus als das Kindergeld. Das Kindergeld wird dann auf die steuerliche Entlastung angerechnet und somit faktisch wieder zurückgezahlt.

6. Kinderbetreuungskosten

Der Anspruch auf Abzug der Betreuungsaufwendungen kann unabhängig von Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern als Sonderausgabe geltend gemacht werden. Die begünstigten Aufwendungen werden zu 80 % als Sonderausgaben berücksichtigt, höchstens jedoch EUR 4.800,00 pro Jahr. Dies gilt für alle Kinder bis 14 Jahre oder für Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.
Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.
Weitere Voraussetzung ist, dass das Kind im elterlichen Haushalt lebt. Leben die Eltern getrennt, darf nur der Elternteil den Abzug der Kinderbetreuungskosten geltend machen, bei dem das Kind lebt, dies gilt selbst dann, wenn der andere Elternteil durch Unterhaltszahlungen seinen Beitrag zu den Kinderbetreuungskosten geleistet hat.

Begünstigt sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Kindergarten, Kindertagesstätten, Kinderhort, Kinderkrippen, Babysitter, Tagesmutter, Au-pair
- Hausaufgabenbetreuung, insbesondere nachmittägliche Schulbetreuung
- Haushaltshilfe, soweit ein Kind betreut wird

Nicht begünstigt sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Aufwendungen für Unterricht (z. B. Schulgeld, Nachhilfe)
- Aufwendungen für die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z. B. Musikunterricht)
- Aufwendungen für sportliche und andere Freizeitbetätigungen (z. B. Mitgliedschaft in Sportvereinen oder anderen Vereinen)
- Aufwendungen für ein Ferienlager (BFH-Urteil vom 23. Januar 2025)

Betreuung durch Angehörige

Vater, Mutter, Großeltern oder die Lebensgefährtin werden als betreuende Person nicht anerkannt, denn diese Betreuung wird üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage unentgeltlich erbracht.
Bei der Fahrtkostenerstattung gilt Folgendes: Betreuen die Großeltern das Enkelkind, können die Eltern bei entsprechender Vertragsgestaltung die Fahrtkostenerstattung von der Steuer absetzen, wenn der Fahrtkostenersatz im Einzelnen in einer Rechnung oder einem Vertrag aufgeführt wird, die Vereinbarungen dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen und die Erstattungen unbar auf das Konto des Angehörigen (d. h. der Betreuungsperson) geleistet werden.

7. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Nach § 24b EStG dürfen Alleinerziehende jährlich einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende steuerlich geltend machen. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende von EUR 4.260,00 erhöht sich gemäß § 24b Abs. 2 EStG um jeweils EUR 240,00 für jedes weitere zum Haushalt gehörende Kind. Er ist ein Jahresbetrag, der in jedem Veranlagungszeitraum insgesamt nur einmal in Anspruch genommen werden kann. Eine Aufteilung zwischen den Haushalten alleinerziehender Elternteile ist nicht möglich.
Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird außerhalb des Familienleistungsausgleichs bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte durch Abzug von der Summe der Einkünfte und beim Lohnsteuerabzug durch die Steuerklasse II berücksichtigt. Dieser Freibetrag verringert sich um ein Zwölftel für jeden vollen Kalendermonat, in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen.
Voraussetzung für die Berücksichtigung des Kindes ist die Identifizierung des Kindes durch die an dieses Kind vergebene Identifikationsnummer.

Voraussetzungen dafür sind:

- Mindestens ein Kind, das mit im Haushalt lebt und gemeldet ist
- Für das Kind erhält die Alleinerziehende Kindergeld/Kinderfreibeträge
- Kein Splittingverfahren erfüllt oder verwitwet
  Ausnahmen
  (Der Entlastungsbetrag kann im Jahr der Trennung von Ehegatten zeitanteilig gewährt werden.
  Auch im Jahr der Eheschließung ist eine zeitanteilige Berücksichtigung möglich, sofern die Voraussetzungen für die betreffenden Monate erfüllt sind.)
- Keine Hausgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bildet, es sei denn, für diese Person steht dem Alleinerziehenden ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zu

Es dürfen somit keine weiteren volljährigen Personen zu dem Haushalt der Alleinerziehenden gehören. Erwachsene Kinder, für welche die Alleinerziehende Kindergeld erhält, sind eine Ausnahme von dieser Regel. Eine Ausnahme bilden somit die volljährigen Kinder im Haushalt, die sich in Berufsausbildung befinden oder auf einen Ausbildungsplatz warten oder einen Freiwilligendienst leisten. Eine weitere Ausnahme bilden pflegebedürftige erwachsene Personen (Pflegestufe I, II, III). Diese dürfen im Haushalt der Alleinstehenden leben.

Die Haushaltszugehörigkeit ist anzunehmen, wenn das Kind in der Wohnung des Alleinerziehenden gemeldet ist. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs begründet die Meldung im Haushalt des Alleinerziehenden eine unwiderlegbare Vermutung für die Haushaltszugehörigkeit des Kindes. Das heißt, dass diese Meldung auch dann maßgebend ist, wenn das Kind gar nicht in dieser, sondern in einer anderen Wohnung (z. B. während der Ausbildung / des Studiums) lebt. Eine Meldung mit Nebenwohnsitz genügt. Auf den tatsächlichen Aufenthaltsort des Kindes kommt es nur dann an, wenn das Kind bei mehreren Personen gemeldet ist. Ist das Kind bei beiden Elternteilen gemeldet, erhält der Elternteil den Entlastungsbetrag, an den das Kindergeld für das Kind ausgezahlt wird. Den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gibt es nur für einen Elternteil.
Verfahrenstechnisch wird der (Grund-)Freibetrag von EUR 4.260,00 – bei Arbeitnehmern – im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens durch die Anwendung der Steuerklasse II bei der Lohnabrechnung berücksichtigt.

In der Praxis haben sich verschiedene Modelle bei getrennt lebenden Eltern entwickelt.

Paritätisches Wechselmodell
Bei diesem Modell betreuen die getrennt lebenden Eltern das Kind / die Kinder zeitlich annähernd zu gleichen Teilen. Das Kind / Die Kinder leben abwechselnd in beiden Haushalten. Hier existieren keine steuerlichen Sonderregeln. Zum Wechselmodell hat der BFH festgestellt, dass häufig beide Elternteile die haushaltsbezogenen Tatbestandsmerkmale erfüllen. In diesem Fall ist es vorrangig den Eltern überlassen, wer den Entlastungsbetrag erhält. Für den Fall, dass nur ein Elternteil alleinstehend ist, bekommt dieser den Entlastungsbetrag, unabhängig davon, ob er die Voraussetzungen für die Auszahlung des Kindergeldes erfüllt.

Nestmodell
Das Nestmodell ist eine Form der Betreuungsorganisation getrennt lebender Eltern, bei der die Kinder dauerhaft in der bisherigen Familienwohnung verbleiben und die Eltern im Wechsel ein- und ausziehen, um dort jeweils die Betreuung zu übernehmen.
Bei dieser Form lehnt das FG München die Berücksichtigung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende ab. Nach Ansicht des Gerichtes bestehen weiterhin Synergieeffekte einer gemeinsamen Haushaltsführung. Die Revision wurde zugelassen (Az. III R 14/25).

8. Außergewöhnliche Belastungen

Allgemein

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl von Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so können diese Aufwendungen gegebenenfalls als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung angesetzt werden. Voraussetzung ist, sie stellen keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder Betriebsausgaben dar.
Allerdings ist von diesen zwangsläufig entstandenen Aufwendungen die zumutbare Eigenleistung abzuziehen. Nur der Teil, welcher darüber hinausgeht, kann steuermindernd vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgesetzt werden.

Die beiden unbestimmten Rechtsbegriffe „außergewöhnlich“ (durch die besonderen Verhältnisse des Steuerpflichtigen veranlasst oder nur bei wenigen anfallend) und „zwangsläufig“ (subjektive Verpflichtung, sich diesen Aufwendungen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen zu können) haben dazu geführt, dass es unzählige Finanzgerichtsurteile zu diesem Thema gibt.

Zunächst eine (nicht abschließende) Aufzählung anerkannter außergewöhnlicher Belastungen:

- Aufwendungen für Krankheit (z. B. Arzt, Zahnarzt, Heilpraktikerrechnung, Medikamente, Hilfsmittel, Krankenbeförderungen, Operationskosten),
- für Behinderung (oder anstelle des tatsächlichen Aufwands Behindertenpauschbeträge),
- für die Wiederbeschaffung (auch Schadensbeseitigung) von Gegenständen, die existenziell notwendig sind (Wohnung, Hausrat, Kleidung), insbesondere für Hochwassergeschädigte. Bei Hochwassergeschädigten ist eine fehlende Versicherung für Elementarschäden kein Ausschlussgrund,
- Kosten bei Sterbefällen (soweit sie den Wert des Nachlasses übersteigen).

Besonderheiten beim Nachweis von Krankheitskosten

Die Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten muss nachgewiesen werden.

Aufwendungen	Erforderlicher Nachweis
Ärztliche und zahnärztliche Behandlung	Rechnung und Zahlungsnachweis, medizinische Notwendigkeit muss erkennbar sein
Verschreibungspflichtige Medikamente	Ärztliche Verordnung, bei eingelöstem E-Rezept genügt der qualifizierte Apothekenbeleg
Rezeptfreie Medikamente	Ärztliche oder heilpraktische Verordnung und Zahlungsbeleg
Dauerhaft benötigte Medikamente	Grundsätzlich einmalige Verordnung bei anhaltender Erkrankung
Medizinisch notwendige Kur	Vorheriges amtsärztliches Gutachten oder Bescheinigung des medizinischen Dienstes
Wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlung	Vorheriges amtsärztliches Gutachten oder Bescheinigung des medizinischen Dienstes
Medizinische Hilfsmittel, die allgemeine Gebrauchsgegenstände sind	Vorheriges amtsärztliches Gutachten oder Bescheinigung des medizinischen Dienstes

Der Nachweis muss bereits vor Beginn der Maßnahme ausgestellt werden. Krankheitskosten bis zum Selbstbehalt, die bei einer privaten Krankenversicherung angefallen sind, können als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Bei den neuen E-Rezepten wird jedoch keine Verordnung des Arztes in Papierform mehr erstellt, die insoweit als Nachweis dienen könnte. Die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 26. November 2024) lässt daher bei der Einlösung eines E-Rezeptes den Kassenbeleg der Apotheke bzw. die Rechnung der Online-Apotheke oder bei privat Versicherten auch den Kostenbeleg der Apotheke als Nachweis zu.

Dieser muss folgende Angaben enthalten:

- Name der steuerpflichtigen Person,
- Art der Leistung (Name des Arzneimittels),
- Betrag bzw. Zuzahlungsbetrag
- und die Art des Rezeptes.

Unterhaltsaufwendungen

Unterhaltszahlungen an unterhaltsberechtigte Personen können bis zur Höhe des Grundfreibetrags (2026 EUR 12.348,00) als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden, wenn für die unterstützte Person kein Kindergeld (mehr) gezahlt wird. Verfügt die unterstützte Person über eigene Einkünfte und Bezüge, vermindern diese den steuerlichen Höchstbetrag, soweit sie jährlich EUR 624,00 übersteigen.

Seit 2025 müssen Unterhaltszahlungen für die steuerliche Anerkennung grundsätzlich auf das Konto der unterstützten Person überwiesen werden. Die Zahlung muss durch entsprechende Überweisungsbelege nachgewiesen werden. Eine Ausnahme gilt, wenn der Kontoinhaber selbst die Überweisung vornimmt und dabei eindeutig zu erkennen ist, dass die Zahlung für eine andere Person bestimmt ist, zum Beispiel bei Mietzahlungen, die direkt an den Vermieter gehen. Auch solche Zahlungen können berücksichtigt werden. Zahlungen an eine Person, die lediglich über eine Mobilfunknummer oder E-Mail-Adresse als digitale Geldbörse erreichbar ist, werden von der Finanzverwaltung nicht anerkannt. Auch Vermögen des Kindes kann den Abzug ausschließen, wenn es nicht nur geringfügig ist.

Vermögensverlust durch Trickbetrug / Lösegeldzahlungen / Erpressungen

Bei Lösegeldzahlungen wurde die Anwendbarkeit als außergewöhnliche Belastungen bejaht. Zahlungen aufgrund einer Erpressung wurden in einem BFH-Urteil nicht zum Abzug zugelassen, da sich das Erpressungsopfer durch strafbares oder sozialwidriges Verhalten selbst erpressbar gemacht hat. Das FG München hat den Ansatz als außergewöhnliche Belastung bei einem Schaden aufgrund eines Trickbetruges abgelehnt. Das Gericht hatte u. a. die für den Abzug erforderliche Zwangsläufigkeit der Aufwendungen verneint. Der Betroffene hatte auch andere Handlungsmöglichkeiten, wie z. B. die Polizei zu informieren, und daher sei der Schaden nicht zwangsläufig. Gegen das Urteil ist zur Frage der steuerlichen Behandlung von sogenannten Schockanrufen Revision eingelegt worden.

Keine Verteilung möglich

Außergewöhnliche Belastungen sind nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG ausschließlich in dem Jahr der Zahlung zu berücksichtigen. Übersteigen die Aufwendungen in einem Jahr die Einkünfte, geht der übersteigende Teil steuerlich unter.

9. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse

Die begünstigten Tatbestände sind im § 35a EStG zusammengefasst worden. Nach dem RegE EStRefG2027 wird sich die steuerliche Absetzbarkeit von **Handwerkerleistungen** ab dem Veranlagungszeitraum 2027 reduzieren auf 15 % vom Höchstbetrag, somit auf EUR 900,00 (statt wie bisher EUR 1.200,00).

Art der begünstigten Tätigkeit	Höchstbetrag	Steuerabzug	Steuerermäßigung
a) Handwerkerleistungen	EUR 6.000	20 %	EUR 1.200
b) Haushaltshilfe Minijob	EUR 2.550	20 %	EUR 510
c) Haushaltsnahe Dienstleistungen Pflege- und Betreuungsleistung Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse	EUR 20.000	20 %	EUR 4.000

Stand: 31. Dezember 2026

Anzumerken ist hier, dass alle Dienstleistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen müssen. Weiterhin muss die Dienstleistung im Haushalt ausgeführt werden. Zum Haushalt können auch mehrere, räumlich voneinander getrennte Orte (Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung) gehören.

Es ist aber auch möglich, die Renovierungsarbeiten an der bisherigen Wohnung zu berücksichtigen, selbst wenn man bereits ausgezogen ist – der Begriff „im Haushalt“ ist hier nicht ganz so eng zu fassen. Nicht begünstigt sind handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme (Errichtung eines Haushalts), die bis zu dessen Fertigstellung anfallen. Das bedeutet dann aber wiederum, dass Arbeitskosten für einen nachträglichen Dachgeschossausbau (auch bei einer Wohnflächenerweiterung), für eine nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung, für eine spätere Gartenneuanlage usw. sehr wohl nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigt sind.

Handwerkerleistungen § 35a Abs. 3 EStG

Die handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen müssen in einem innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalts des Steuerpflichtigen erbracht werden. In der Rechnung muss der begünstigte Rechnungsanteil für die Arbeitsleistung gesondert ausgewiesen sein. Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u. a.:

- Abflussrohrreinigung
- Arbeiten an Innen- und Außenwänden
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen o. Ä. / Dachrinnenreinigung
- Arbeitskosten für das Aufstellen eines Baugerüstes (nicht Miete und Materialkosten)
- Gebühren für den Schornsteinfeger (für sämtliche Schornsteinfegerleistungen)
- Hausanschlüsse (z. B. Kabel für Strom oder Fernsehen)
- Maßnahmen der Gartengestaltung, auch Neuanlage des Gartens
- Modernisierung des Badezimmers / Modernisierung oder Austausch der Einbauküche
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z. B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen, Feuerlöscher
- Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z. B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, PC, Klavier …)
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern, Heizkörpern und -rohren

Auch Bewohner von Eigentumswohnungen können Handwerkerleistungen beim entsprechenden Ausweis in der WEG-Abrechnung in Abzug bringen. Mieter können Handwerkerleistungen ebenfalls in Abzug bringen, wenn diese in der Nebenkostenabrechnung entsprechend ausgewiesen sind. Neben den Eigentümern und den Mietern kann auch ein Steuerpflichtiger die Steuerermäßigung von Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen, wenn dieser unentgeltlich in einer überlassenen Wohnung wohnt.

Der Materialanteil bzw. die Lieferung von Waren gehört nicht zu den begünstigten Aufwendungen. Die Arbeitskosten, einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten, sind begünstigt. Die Umsatzsteuer ist, je nachdem, auf welchen Posten sie sich bezieht, abzugsfähig oder nicht abzugsfähig (Aufteilung).

Barzahlungen sind nicht begünstigt. Für die Berücksichtigung der Steuerermäßigung im jeweiligen Kalenderjahr kommt es grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Zahlung an. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass eine Zahlung, die über dem Höchstbetrag liegt, verloren

geht. Eine Anrechnung des übersteigenden Betrages kann nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden. Wenn man in einem Jahr keine Steuern zahlt, weil die Einkünfte zu gering sind, kann man auch den Steuervorteil nicht nutzen. Die Vergünstigung geht dann komplett verloren.

Haushaltshilfe Minijob § 35a Abs. 1 EStG

Für Arbeitsverhältnisse in Privathaushalten mit Arbeitsentgelt bis EUR 603,00 pro Monat wird in der Regel das sogenannte Haushaltsscheckverfahren angewendet. Der Arbeitnehmer wird bei der Bundesknappschaft angemeldet.

Haushaltsnahe Dienstleistung

Der § 35a Abs. 2 EStG fasst mehrere Tatbestände zusammen, die sich einen gemeinsamen Aufwendungshöchstbetrag von EUR 20.000,00 teilen. Dies entspricht einer Steuerermäßigung von EUR 4.000,00 (EUR 20.000,00 x 20 %).

Zum einen sind haushaltsnahe sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse begünstigt. Begünstigt sind auch Pflege- und Betreuungsleistungen. Ein bestimmter Schweregrad der Pflegebedürftigkeit wird vom Gesetz nicht gefordert.

Ferner sind haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt, die keine Handwerkerleistungen darstellen. Die Handwerkerleistungen sind gemäß § 35a Abs. 3 EStG nur mit einem Aufwendungshöchstbetrag von EUR 6.000,00 bzw. einer Steuerermäßigung von EUR 1.200,00 begünstigt. Ab VZ 2027 geplant nur noch EUR 900,00.

Es ergibt sich hier wegen der unterschiedlichen Höchstbeträge die Notwendigkeit der Abgrenzung zwischen haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Die Rechtsprechung hat sich mit den Abgrenzungsfragen befasst. Hiernach sind Maler- und Tapezierarbeiten als Handwerkerleistungen einzuordnen. Es gilt folgender allgemeiner Grundsatz. Auch einfache handwerkliche Tätigkeiten, die von Laien ausgeführt werden können, können nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen eingeordnet werden.

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören u. a. Aufwendungen für

- einen selbständigen Gärtner (z. B. zum Rasenmähen oder Heckenschneiden),
- die Pflege von Angehörigen (z. B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- einen selbständigen Fensterputzer,
- Reinigungsleistungen durch Dienstleistungsagenturen, Hausmeisterleistungen,
- privat veranlasste Umzugsleistungen,
- Straßenreinigung auf privatem Grundstück, Winterdienst,
- Betreuung eines Haustieres in der Wohnung des Tierhalters,
- Hausmeister/Hauswart (z. B. bei Nebenkostenabrechnungen).

10. Spenden und Mitgliedsbeiträge / Spenden an politische Parteien

Spenden sind freiwillige Zuwendungen für einen religiösen, wissenschaftlichen, gemeinnützigen, kulturellen, wirtschaftlichen oder politischen Zweck und eine Sonderausgabe im Sinne des Einkommensteuerrechts, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Spendenempfänger können gemeinnützige Vereine, Stiftungen, politische Parteien oder Religionsgemeinschaften sein. Spenden können in Geld oder Sachleistungen bestehen oder in einem Verzicht auf Entlohnung für geleistete Arbeit.
Spenden sind bis zu einem Anteil von 20 % des Gesamtbetrages der Einkünfte als Sonderausgaben abzugsfähig. Jede Spendenquittung zahlt sich aus, denn Sonderausgaben mindern das zu versteuernde Einkommen, sobald sie den Pauschbetrag von EUR 36,00 bei Ledigen bzw. EUR 72,00 bei Verheirateten/Lebenspartnerschaften übersteigen.
Soweit Spenden die Höchstbeträge übersteigen, können sie in Folgejahre übertragen und innerhalb der Höchstbeträge geltend gemacht werden, sogenannter Spendenvortrag.

Alle Spenden und Mitgliedsbeiträge für steuerbegünstigte Zwecke müssen anhand der „Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster“ nachgewiesen werden, vormals Spendenbescheinigung. Die Bestätigung stellt der Empfänger der Spende aus. Dieser kann die Bescheinigung auch direkt elektronisch an das Finanzamt übermitteln.

Zur Vermeidung von Kosten zur Ausstellung von Spendenbescheinigungen bei Kleinspenden (EUR 300,00) ermöglicht die Vorschrift des § 50 Abs. 2 Nr. 2 EStDV (Einkommensteuer-durchführungsverordnung) eine Vereinfachungsregelung. Zur steuerlichen Geltendmachung der Spende reicht als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg, der Überweisungsträger oder die Buchungsbestätigung (z. B. Kontoauszug) der Bank bzw. der PC-Ausdruck bei Onlinebanking aus, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

Der Einzahlungsbeleg als Ausdruck muss Name, Kontonummer, Buchungstag, tatsächliche Durchführung der Zahlung und den Betrag der Spende enthalten.

Der Betrag von EUR 300,00 gilt für jede Einzelspende. Wer regelmäßig spendet und insgesamt auf eine höhere Summe kommt, muss dennoch pro Spende lediglich einen einfachen Nachweis vorlegen. Wer also an dieselbe Organisation einmal EUR 150,00 und einmal EUR 200,00 spendet, benötigt für beide Spenden nur eine einfache Quittung.

Zuwendungen an politische Parteien werden in Höhe von 50 % der Ausgaben direkt von der Einkommensteuer abgezogen. Hier gibt es aber ab dem Veranlagungsjahr 2026 eine neue

Höchstgrenze von EUR 3.300,00 bei Ledigen bzw. EUR 6.600,00 bei Ehegatten im Kalenderjahr. Darüber hinausgehende Beträge können wiederum bis höchstens EUR 3.300,00 / EUR 6.600,00 als Sonderausgabe geltend gemacht werden.

Für Mitgliedsbeiträge gelten gesonderte Regelungen: Nicht alle Mitgliedsbeiträge sind abziehbar und werden vom Finanzamt anerkannt. Ausgenommen sind beispielsweise Beiträge für Sport-, Heimat- oder Tierzuchtvereine oder für kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Vereine im Bereich Natur, Wohlfahrt, Gender, Tier- oder Denkmalschutz können hingegen abgesetzt werden.

11. Private Veräußerungsgeschäfte

Anteiliges privates Veräußerungsgeschäft bei Arbeitnehmern im eigenen Haus

Wird eine Immobilie innerhalb von zehn Jahren verkauft, ist der Gewinn grundsätzlich steuerpflichtig. Eine Ausnahme gilt, wenn die Immobilie im Verkaufsjahr und in den beiden Vorjahren ausschließlich selbst genutzt wurde. Wurde ein Teil der Immobilie als häusliches Arbeitszimmer genutzt, kann dieser Anteil ebenfalls steuerpflichtig sein, auch wenn die übrige Wohnung selbst bewohnt wurde. Der Bundesfinanzhof sieht das jedoch anders: Da ein Arbeitszimmer kein eigenständiges Wirtschaftsgut ist, liegt kein privates Veräußerungsgeschäft vor, wenn die gesamte Wohnung innerhalb der Zehnjahresfrist verkauft wird.

Privates Veräußerungsgeschäft im Zusammenhang mit einem Wohnmobil

Bei anderen Wirtschaftsgütern gilt eine Frist von einem Jahr. Zu den anderen Wirtschaftsgütern zählen insbesondere Edelmetalle, Fremdwährungen, Kryptowährungen, Kunstgegenstände, Oldtimer, Sammlerstücke oder auch bestimmte digitale Vermögenswerte. Entscheidend ist, dass das Wirtschaftsgut nicht zu den Gegenständen des täglichen Gebrauchs gehört. Gegenstände des täglichen Gebrauchs, etwa Kleidung, Möbel oder gewöhnliche Haushaltsgeräte, sind ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen. Die Frist beträgt allerdings auch hier zehn Jahre, wenn der Veräußerungsgegenstand in dieser Zeit zur Einkünfteerzielung genutzt wurde.

Es gab einen Streitfall über ein hochpreisiges Wohnmobil. Sowohl das Sächsische Finanzgericht wie auch der BFH haben das Wohnmobil als Gegenstand des täglichen Bedarfs angesehen. In der Begründung hieß es, dass ein hoher Wert eines Wirtschaftsguts für sich betrachtet kein Ausschlusskriterium für diese Zuordnung darstellt.

Aufwendungen für Renovierung im Zusammenhang mit Veräußerung des Gebäudes
Bei Renovierungskosten in vermieteten Gebäuden, die im zeitlichen Zusammenhang mit der Veräußerung anfallen, kann die Zuordnung zum Veräußerungsgeschäft oder zu den Vermietungseinkünften schwierig sein.

Nicht als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften sind solche Renovierungskosten zu sehen, zu denen sich der Verkäufer gegenüber dem Käufer verpflichtet hat. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass der Reparaturaufwand aufgrund der Abnutzung während der Vermietungszeit erforderlich geworden ist. Der objektive Zusammenhang der Kosten mit der vorherigen Einkünfteerzielung wird durch die Verknüpfung mit der nicht einkommensteuerbaren Grundstücksveräußerung überlagert.

12. Keine Kapitaleinkünfte bei unentgeltlicher Ratenzahlungsvereinbarung

Nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch die sogenannten „Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, wenn die Rückzahlung des Kapitalvermögens oder ein Entgelt für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung zugesagt oder geleistet worden ist“, wobei dies unabhängig von der Bezeichnung und der zivilrechtlichen Ausgestaltung der Kapitalanlage gilt. Bei langfristig gestundeten Kaufpreisforderungen wurde bislang grundsätzlich eine Aufteilung in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil vorgenommen, wobei der rechnerisch ermittelte Zinsanteil als steuerpflichtiger Kapitalertrag behandelt werden konnte.

Mit seinem Urteil vom 24. März 2026 (VIII R 30/24) hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine bisherige Rechtsprechung hierzu geändert und entschieden, dass bei einer ausdrücklich zinslosen Ratenzahlungsvereinbarung grundsätzlich keine steuerpflichtigen Einkünfte aus Kapitalvermögen entstehen, wenn die Raten in voller Höhe auf den vereinbarten Kaufpreis anzurechnen sind. Dem Urteil lag die Veräußerung eines seit mehr als zehn Jahren im Eigentum der Verkäufer befindlichen bebauten Grundstücks an deren Tochter zugrunde. Der Kaufpreis sollte in monatlichen Raten gezahlt werden, wobei die Parteien ausdrücklich vereinbart hatten, dass keine Verzinsung erfolgt und sämtliche Raten vollständig auf den Kaufpreis angerechnet werden. Das Finanzamt ermittelte unter Anwendung des § 12 Abs. 3 BewG fiktive Zinsanteile aus den geleisteten Raten und unterwarf diese als Einkünfte aus Kapitalvermögen der Besteuerung. Der BFH bestätigte zwar das klagestattgebende Urteil des Finanzgerichts im Ergebnis, begründete dies jedoch abweichend.

Nach Auffassung des BFH ist für die steuerliche Beurteilung grundsätzlich die tatsächlich getroffene Kaufpreisvereinbarung maßgeblich. Haben die Vertragsparteien wirksam vereinbart, dass der Kaufpreis unentgeltlich gestundet wird und die einzelnen Raten ausschließlich der Tilgung des Kaufpreises dienen, ist diese Vereinbarung grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen. Ein bei wirtschaftlicher Betrachtung rechnerisch enthaltener Zinsanteil stellt in diesem Fall kein steuerpflichtiges Entgelt für die Kapitalüberlassung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG dar. Auch § 12 Abs. 3 BewG bietet keine ausreichende Rechtsgrundlage, um entgegen der ausdrücklichen Vereinbarung einen fiktiven Zinsanteil zu ermitteln und der Besteuerung zu unterwerfen. Dies gilt grundsätzlich auch bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Allein der Umstand, dass eine solche Gestaltung unter fremden Dritten unüblich sein mag, rechtfertigt es nicht, ihr die steuerliche Anerkennung zu versagen. Insbesondere ist eine zinslose Stundung anzuerkennen, wenn sie erforderlich ist, um dem Erwerber den Erwerb des Vermögensgegenstands überhaupt erst zu ermöglichen.
Etwas anderes kann gelten, wenn konkrete Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die tatsächliche Vereinbarung von der erklärten Zinslosigkeit abweicht, eine Zinsabrede verschleiert wird oder ein Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO vorliegt.

Darüber hinaus stellte der BFH klar, dass aus der ratenweisen Erfüllung einer solchen Kaufpreisforderung grundsätzlich auch kein steuerpflichtiger Rückzahlungsgewinn nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Abs. 2 Satz 2 und Abs. 4 Satz 1 EStG entsteht. Die einzelnen Raten sind vielmehr in voller Höhe als Tilgungsleistungen zu behandeln und mit den Anschaffungskosten der Forderung zu verrechnen. Eine Aufteilung in einen wirtschaftlich ermittelten Barwert und einen fiktiven Zinsanteil ist auch insoweit nicht vorzunehmen. Ebenso wenig lagen im Streitfall sonstige Einkünfte aus einem Leibrentenrecht nach § 22 EStG vor, da die vereinbarten Kaufpreisraten nicht von der Lebenszeit der Beteiligten abhängig waren und kein Leibrentenrecht eingeräumt worden war.

Auch schenkungsteuerrechtlich führt der bloße Verzicht auf Stundungszinsen nach Auffassung des BFH grundsätzlich nicht zu einer freigebigen Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. Der BFH widersprach insoweit der Begründung des Finanzgerichts, das die zinslose Stundung als Schenkung eingeordnet hatte. Bei einer vollentgeltlichen Übertragung zum vereinbarten Kaufpreis fehlt es regelmäßig an einer schenkungsteuerbaren Vermögensverschiebung allein aufgrund der zinslosen Stundung. Die Entscheidung beruht damit nicht auf einem Vorrang der Schenkungsteuer vor der Einkommensteuer, sondern darauf, dass es bereits an den Voraussetzungen einer einkommensteuerpflichtigen Kapitalertrags-besteuerung fehlt.

Für die Praxis bedeutet das Urteil eine wesentliche Erleichterung bei privaten Vermögensübertragungen gegen Ratenzahlung, insbesondere innerhalb der Familie. Bei der Vertragsgestaltung sollte ausdrücklich und eindeutig geregelt werden, dass die Raten vollständig auf den Kaufpreis angerechnet werden und keine Stundungszinsen geschuldet sind. Die tatsächlichen wirtschaftlichen Gründe für die Vereinbarung sollten nachvollziehbar sein, um die steuerliche Anerkennung abzusichern. Zu beachten ist allerdings, dass der BFH ausdrücklich über die Veräußerung eines Grundstücks entschieden hat, bei dem die zehnjährige Veräußerungsfrist des § 23 EStG bereits abgelaufen war. Welche steuerlichen Folgen sich bei einer Veräußerung innerhalb dieser Frist ergeben, hat der BFH offengelassen. Die Entscheidung sollte daher nicht ohne weitere Prüfung auf sämtliche privaten Veräußerungsgeschäfte übertragen werden.

13. Verzinsung von zu erstattenden Kapitalertragsteuerbeträgen

Nach unionsrechtlichen Grundsätzen sind Erstattungsbeträge zur Kapitalertragsteuer gemäß § 50d Abs. 1 Satz 2 i. V. m. § 43b EStG und Artikel 5 der Mutter-Tochter-Richtlinie (MTR) zu verzinsen, wenn einem Anteilseigner die Rückzahlung dieser Steuerbeträge vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu Unrecht verweigert wurde. Dies gilt insbesondere in Fällen, in denen die Ablehnung auf § 50d Abs. 3 EStG 2007 gestützt wurde, ohne dass konkrete Hinweise auf eine missbräuchliche Gestaltung im Einzelfall vorlagen. Der BFH hat in seinem Urteil vom 25. Februar 2025 entschieden, dass eine solche Vorgehensweise einen Verstoß gegen das Unionsrecht darstellt und daher einen Anspruch auf Zinszahlung begründet.

In der Vergangenheit wurde zahlreichen ausländischen Anteilseignern durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) die Erstattung der auf Gewinnausschüttungen einbehaltenen Kapitalertragsteuer verweigert. Diese Praxis verstieß jedoch nach den Urteilen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) in den Rechtssachen Deister Holding und Juhlen Holding vom 20. Januar 2017 (C-504/16 und C-613/16) gegen das Unionsrecht. Nach unionsrechtlichen Grundsätzen besteht ein Anspruch auf Verzinsung, wenn die Erstattung der Steuerbeträge unionsrechtswidrig verweigert oder die Kapitalertragsteuer von vornherein unionsrechtswidrig einbehalten wurde. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) dürfte für den Fiskus erhebliche finanzielle Auswirkungen haben.

Im konkreten Fall handelte es sich bei der Klägerin um eine in Österreich ansässige Kapitalgesellschaft, die Anteile an einer deutschen Aktiengesellschaft (B-AG) hielt. Diese beantragte beim BZSt im Jahr 2009 eine Freistellungsbescheinigung, unter Berufung auf die

Steuerfreiheit der Dividendenerträge von der B-AG nach § 43b EStG. Das BZSt lehnte den Antrag jedoch zunächst ab, erteilte später eine Freistellung unter Auflagen und hob diese schließlich wieder auf. Daraufhin behielt die B-AG bei Dividendenausschüttungen Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag ein. Die österreichische Gesellschaft beantragte anschließend die Erstattung der Steuerbeträge, die das BZSt mit Verweis auf § 50d Abs. 3 EStG 2007 verweigerte. Erst nach den EuGH-Urteilen aus dem Jahr 2017 erstattete das BZSt die einbehaltenen Beträge.

Die Klägerin beantragte daraufhin zusätzlich die Verzinsung der Erstattungsbeträge für den Zeitraum vom jeweiligen Tag des Steuereinbehalts bis zur Auszahlung des jeweiligen Erstattungsbetrags. Das BZSt lehnte die Anträge ab. Der darauffolgenden Untätigkeitsklage gab das Finanzgericht teilweise statt und verpflichtete das BZSt, Zinsen festzusetzen. Mit ihrer Revision rügte die Klägerin die Verletzung materiellen Bundesrechts, soweit das Finanzgericht der Klage nicht stattgegeben hat. Sämtliche Erstattungsbeträge seien ab dem Tag des Einbehalts zu verzinsen. Das BZSt beantragte, die Revision der Klägerin als unbegründet zurückzuweisen.

Der BFH bestätigte mit Urteil vom 25. Februar 2025 (VIII R 32/21) schließlich, dass ein unionsrechtlicher Anspruch auf Verzinsung besteht, und begründet seine Entscheidung mit der ständigen Rechtsprechung des EuGH. Nach dieser ist ein Mitgliedstaat, der Steuern unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhebt, nicht nur zur Erstattung der Steuer verpflichtet, sondern auch dazu, die hierdurch verursachten finanziellen Nachteile durch Zinsen auszugleichen. Diese Verpflichtung ergibt sich unmittelbar aus dem Unionsrecht, unabhängig davon, ob die Rückforderung der Steuer auf einem gerichtlichen Urteil oder einem Verwaltungsverfahren, beispielsweise auf einem Einspruch, beruht. Entscheidend ist allein, dass die Steuer aufgrund einer unionsrechtswidrigen Auslegung oder Anwendung der maßgeblichen nationalen Regelungen erhoben oder zurückgehalten wurde.

Im vorliegenden Fall lag eine unionsrechtswidrige Anwendung des § 50d Abs. 3 EStG 2007 vor. Das BZSt hatte die Erstattung abgelehnt, ohne selbst Umstände zu benennen, aus denen im Sinne eines Anfangsbeweises auf fehlende wirtschaftliche Gründe für die Einschaltung der Klägerin in die Beteiligungsstruktur oder auf eine Steuerhinterziehung geschlossen werden könnte. Diese pauschale Anwendung der Missbrauchsregelung widerspricht nach Ansicht des BFH den unionsrechtlichen Vorgaben der Mutter-Tochter-Richtlinie sowie der Niederlassungsfreiheit gemäß Artikel 49 AEUV.

Hinsichtlich der Berechnung des Zinszeitraums differenzierte der BFH in seinem Urteil zwischen zwei Fallgruppen:

- Wenn die Erstattung der Kapitalertragsteuer ohne vorheriges Freistellungsverfahren unionsrechtswidrig verweigert wurde, beginnt der Zinslauf drei Monate nach Eingang eines ordnungsgemäßen Erstattungsantrags beim BZSt und endet mit dem Tag der Auszahlung des Erstattungsbetrags.
- Wurde hingegen eine bereits erteilte Freistellungsbescheinigung unter fehlerhafter Anwendung des § 50d Abs. 3 EStG widerrufen, beginnt die Verzinsung bereits mit dem Tag des Einbehalts der Kapitalertragsteuer durch die ausschüttende Gesellschaft. Auch hier endet der Zeitraum mit dem Tag der Auszahlung des Erstattungsbetrags.

Die Zinsen sind nach den Regelungen des § 187 Abs. 1 BGB taggenau zu berechnen. Für Zeiträume vor dem 01. Januar 2019 gilt dabei gemäß § 238 AO ein Zinssatz von 6 % jährlich.

14. Geplante Neuregelungen der Besteuerung von Kryptowährungen ab 2027

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) beabsichtigt, die Besteuerung bestimmter Kryptowerte im Privatvermögen grundlegend neu zu regeln. Gemäß dem im September 2026 veröffentlichten Referentenentwurf sollen Erträge aus sogenannten Tauschkryptowerten, insbesondere Bitcoin und Ether, künftig grundsätzlich nicht mehr als sonstige Wirtschaftsgüter im Rahmen privater Veräußerungsgeschäfte gemäß § 23 EStG, sondern als Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 EStG behandelt werden. Ziel ist eine steuerliche Gleichstellung mit klassischen Kapitalanlagen. Da sich der Entwurf noch im Gesetzgebungsverfahren befindet, sind Änderungen der vorgesehenen Regelungen weiterhin möglich.

Nach der derzeit geltenden Rechtslage sind Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowerten im Privatvermögen grundsätzlich steuerpflichtig, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr liegt. Dabei gilt eine jährliche Freigrenze von EUR 1.000,00 für sämtliche privaten Veräußerungsgeschäfte. Nach Ablauf der einjährigen Haltefrist können Veräußerungsgewinne dagegen grundsätzlich steuerfrei realisiert werden.

Die geplante Rechtslage ist verschärft, denn nach dem Referentenentwurf soll diese Haltefrist für künftig angeschaffte, von der Neuregelung erfasste Kryptowerte entfallen. Veräußerungsgewinne wären dann unabhängig von der Haltedauer grundsätzlich mit 25 % Kapitalertragsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer zu besteuern. Die Neuregelung soll dabei nicht nur Verkäufe, sondern auch Tauschvorgänge erfassen. Darüber hinaus sollen laufende Erträge aus bestimmten Kryptowerten, insbesondere aus Lending und Staking, künftig grundsätzlich den Einkünften aus Kapitalvermögen zugeordnet werden.

Nicht sämtliche digitalen Vermögenswerte sollen nach dem Entwurf gleichermaßen erfasst werden. Insbesondere NFTs, bestimmte E-Geld-Token beziehungsweise Stablecoins, Security-Token sowie Kryptowerte, die reale Vermögenswerte abbilden (sogenannte Real-World-Assets oder RWA), sollen zunächst nicht unter die vorgesehene Neuregelung fallen. Die konkrete steuerliche Einordnung richtet sich dabei nach der jeweiligen Ausgestaltung des Tokens und den einschlägigen gesetzlichen Abgrenzungskriterien.

Die Zuordnung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen hätte weiterhin Folgen hinsichtlich der Verlustverrechnung sowie des Sparerpauschbetrags. Verluste aus künftig erfassten Kryptowerten könnten grundsätzlich innerhalb der hierfür geltenden gesetzlichen Grenzen mit anderen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen, beispielsweise Zinsen, Dividenden oder

Gewinnen aus Aktienverkäufen, verrechnet werden. Bereits bestehende Verlustvorträge aus privaten Veräußerungsgeschäften sollen dagegen im bisherigen Verlustverrechnungskreis verbleiben und könnten nicht mit Einkünften aus Kryptowerten nach § 20 EStG verrechnet werden. Zudem soll für die entsprechenden Einkünfte künftig lediglich der Sparerpauschbetrag in Höhe von EUR 1.000,00 beziehungsweise EUR 2.000,00 bei zusammen veranlagten Ehegatten zur Verfügung stehen. Dieser gilt für sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen; ein gesonderter zusätzlicher Freibetrag für Kryptowerte ist nicht vorgesehen. Tatsächliche Werbungskosten wären somit grundsätzlich nicht mehr gesondert abziehbar.

Eine wesentliche Bedeutung kommt den vorgesehenen Übergangsregelungen zu. Die materiellen Neuregelungen sollen grundsätzlich erstmals für Kryptowerte gelten, die nach dem 31. Dezember 2026 angeschafft werden oder dem Steuerpflichtigen nach diesem Stichtag zufließen. Für bis einschließlich 31. Dezember 2026 angeschaffte Bestände soll es bei der bisherigen Rechtslage bleiben. Damit könnte für diese Altbestände die Möglichkeit einer steuerfreien Veräußerung nach Ablauf der einjährigen Haltefrist grundsätzlich erhalten bleiben. Für nach dem Stichtag erworbene Neubestände wäre hingegen bei den erfassten Kryptowerten eine Besteuerung unabhängig von der Haltedauer vorgesehen.

Der automatische Kapitalertragsteuerabzug soll nach dem Entwurf erst ab dem 01. Januar 2028 verpflichtend werden, um den betroffenen Handelsplattformen und Dienstleistern ausreichend Zeit zur technischen Umsetzung einzuräumen. Für das Jahr 2027 ergibt sich daraus eine besondere Übergangssituation: Wer nach dem 31. Dezember 2026 Kryptowerte erwirbt und diese noch im Jahr 2027 veräußert oder entsprechende laufende Erträge erzielt, muss die steuerlichen Pflichten voraussichtlich selbst im Rahmen der Einkommensteuererklärung erfüllen, soweit kein Steuerabzug erfolgt. Bei ausländischen Anbietern kann eine eigenständige Erklärung der Einkünfte mangels Kapitalertragsteuerabzug auch darüber hinaus erforderlich bleiben.

Besonders wichtig wird daher eine lückenlose Dokumentation sämtlicher Kryptotransaktionen. Nach dem Entwurf sind für die steuerliche Behandlung insbesondere die Anschaffungszeitpunkte, Anschaffungskosten, Veräußerungserlöse und laufenden Erträge nachvollziehbar zu belegen. Können die erforderlichen Angaben durch die beteiligte Börse oder den Broker nicht verlässlich festgestellt werden, sieht der Entwurf eine pauschale Ersatzbemessung vor. Dabei soll unter bestimmten Voraussetzungen ein Erwerb nach dem 31. Dezember 2026 unterstellt und der Steuerabzug anhand von 50 % des Veräußerungserlöses berechnet werden. Dies kann zu einer erheblichen steuerlichen Belastung führen, wenn die tatsächlichen Anschaffungskosten nicht nachgewiesen werden

können. Insbesondere bei Übertragungen zwischen Wallets oder beim Wechsel der Handelsplattform sollten deshalb sämtliche Transaktionshistorien und Anschaffungsnachweise sorgfältig archiviert werden.

Zusammenfassend sieht der Referentenentwurf eine grundlegende Zweiteilung des Kryptovermögens in Alt- und Neubestände vor. Während für bis Ende 2026 angeschaffte Bestände grundsätzlich die bisherige Möglichkeit der steuerfreien Veräußerung nach Ablauf der einjährigen Haltefrist erhalten bleiben soll, sollen künftig angeschaffte Kryptowerte unabhängig von der Haltedauer der Besteuerung für Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen. Es ist daher empfehlenswert, die eigenen Kryptobestände und Transaktionshistorien frühzeitig zu überprüfen und vollständig zu dokumentieren. Welche steuerlichen Auswirkungen sich im Einzelfall ergeben und ob sich aus der geplanten Übergangsregelung konkreter Handlungsbedarf ableiten lässt, sollte unter Berücksichtigung der individuellen Vermögens- und Anlagesituation geprüft werden. Dabei ist die endgültige gesetzliche Ausgestaltung abzuwarten.

15. Antrag auf Günstigerprüfung nach der Änderung eines Grundlagenbescheides

Wird ein Antrag auf Günstigerprüfung gemäß § 32d Abs. 6 EStG gestellt, werden die Kapitaleinkünfte anstatt dem Abgeltungssteuersatz von 25 % nach den allgemeinen Regelungen der tariflichen Einkommensteuer unterworfen. Bis zu welchem Zeitpunkt ein solcher Antrag gestellt werden kann, lässt sich der Vorschrift nicht entnehmen.

Grundsätzlich kann der Antrag auf Günstigerprüfung somit als zeitlich unbefristetes Wahlrecht bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung gestellt werden. Nach der Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheids kann der Antrag allerdings nur zu einer Änderung der Einkommensteuerfestsetzung führen, wenn die Voraussetzungen einer Änderungsvorschrift erfüllt sind.

Eine solche Durchbrechung der Bestandskraft der Einkommensteuerfestsetzung liegt beispielsweise vor, wenn das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen oder Beweismittel gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 EStG ändert (etwa wegen nachträglicher Betriebseinnahmen) und sich dadurch die festzusetzende Einkommensteuer erhöht. In diesem Fall besteht im Rahmen eines Einspruchs wieder ein Änderungsrahmen in Höhe des Betrags der erhöhten Einkommensteuerfestsetzung zugunsten des Steuerpflichtigen, sodass ein Antrag auf Günstigerprüfung der Kapitalerträge wieder möglich wäre.

Der BFH hatte sich bereits mit der Frage befasst, ob ein Antrag auf Günstigerprüfung wirksam nachträglich gestellt werden kann, wenn die Voraussetzungen des § 32d Abs. 6 EStG erst durch einen geänderten Grundlagenbescheid erstmals geschaffen werden. Dies kann etwa der Fall sein, wenn ein Antrag auf Günstigerprüfung erst nach einem geänderten Grundlagenbescheid Sinn ergibt (z. B. zunächst hohe gewerbliche Einkünfte, welche sich dann im Rahmen einer Änderung massiv mindern).

Mit seinem Urteil vom 14. Juli 2020 (VIII R 6/17) kam der BFH zu dem Entschluss, dass die Festsetzung der Steuer in einem Änderungsbescheid nach Eintritt der Bestandskraft, die aufgrund der im Änderungsbescheid berücksichtigten Besteuerungsgrundlagen erstmals eine erfolgreiche Antragstellung der Günstigerprüfung ermöglicht, ein rückwirkendes Ereignis i. S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ist, welches einen korrekturbedürftigen Zustand auslöst und somit eine Änderung des Steuerbescheids ermöglicht.

In diesem Zusammenhang sei auf ein weiteres Revisionsverfahren hingewiesen, über welches der BFH mit Urteil vom 26. September 2023 (VIII R 10/21) entschieden hat. Hierbei ging es um die Frage, ob nach Erlass eines auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO gestützten Änderungsbescheids, der zu keiner Änderung der festgesetzten Einkommensteuer geführt hat, erstmals ein Antrag auf Günstigerprüfung gestellt werden kann. Der BFH entschied zugunsten der Kläger, dass die geänderte Zusammensetzung der Besteuerungsgrundlagen in einem Änderungsbescheid kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO darstellt, wenn durch den Erlass des Änderungsbescheids die tatbestandlichen Voraussetzungen für eine erfolgreiche Antragstellung der Günstigerprüfung nicht erstmals auftreten.

Zusätzlich hat der BFH klargestellt, dass Besteuerungsgrundlagen aus einem Grundlagenbescheid, die das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid nicht umgesetzt hat, für die Günstigerprüfung im Hinblick auf diesen Bescheid nicht zu berücksichtigen sind. Dies gilt auch, wenn das Finanzamt insoweit seiner Anpassungspflicht gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO nicht genügt hat.

16. Grundfreibetrag / NV-Bescheinigung / Superreichensteuer

Der Grundfreibetrag ist der Teil des Einkommens, der steuerfrei belassen wird. Das heißt, es muss keine Einkommensteuer auf diesen Betrag gezahlt werden.
Das Bundeskabinett hat am 02. September 2026 den Referentenentwurf des Einkommensteuerreformgesetzes 2027 beschlossen. Der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer für das Jahr 2027 soll EUR 12.564,00 betragen und im Jahr 2028 erhöht werden auf EUR 12.900,00. Bei zusammen veranlagten Steuerpflichtigen verdoppeln sich die Beträge. Erst ab dieser Grenze muss das Einkommen versteuert werden.

Liegt das zu versteuernde Einkommen unter dem Grundfreibetrag und hat der Steuerpflichtige gleichzeitig Kapitalerträge oberhalb des Sparerpauschbetrages, sollte ein Antrag auf eine Nichtveranlagungsbescheinigung beim Finanzamt gestellt werden. Damit wird verhindert, dass das Kreditinstitut Steuern auf Kapitalerträge an das Finanzamt abführt.

Die Nichtveranlagungsbescheinigung gilt für maximal drei Jahre. Damit erübrigt sich ein Freistellungsauftrag beim Kreditinstitut. Eine Ausfertigung dieser Nichtveranlagungs-bescheinigung muss dann dem Kreditinstitut übergeben werden. Der Steuerpflichtige muss dennoch eine Steuererklärung abgeben, wenn das zu versteuernde Einkommen über den Grundfreibetrag steigt.

Neu eingeführt werden soll lt. RegE EStRefG 2027 eine „Superreichensteuer“ mit einem Grenzsteuersatz von 47 % ab einem zu versteuernden Einkommen von EUR 280.000,00. Der Eingangswert für die bisherige „Reichensteuer“ soll ab dem Veranlagungsjahr 2027 herabgesetzt werden von bisher einem zu versteuernden Einkommen von EUR 277.826,00 auf ein zu versteuerndes Einkommen von EUR 250.000,00 mit einem Grenzsteuersatz von 45 %. Bei zusammen veranlagten Steuerpflichtigen verdoppeln sich die Beträge.

17. Park- und Einstellplätze

Der BFH hat mit Urteil vom 09. September 2025, VI R 7/23, entschieden, dass die unentgeltliche Überlassung eines Stellplatzes oder einer Garage als eigenständiger Vorteil neben den Vorteil für die Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten tritt. Vom Arbeitnehmer getragene Stellplatzkosten mindern daher den geldwerten Vorteil aus der Kfz-Überlassung nicht.

Für den Fall, dass der Arbeitgeber oder ein Dritter aufgrund des Dienstverhältnisses der Belegschaft als Gesamtheit Park- oder Einstellplätze an der ersten Tätigkeitsstätte oder in deren räumlicher Nähe überlässt, wird klargestellt, dass kein Arbeitslohn vorliegt. Zuschüsse des Arbeitgebers zu entsprechenden Aufwendungen des Arbeitnehmers bleiben dagegen weiterhin steuerpflichtig.

18. Kostenloses Aufladen eines privaten Elektroautos oder Hybrids auf dem Betriebsgelände

Das kostenlose Aufladen eines privaten Elektroautos oder Hybrids auf dem Betriebsgelände des Arbeitgebers ist bis Ende 2030 komplett steuer- und sozialversicherungsfrei (nach § 3 Nr. 46 EStG). Der Strom muss vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (keine Gehaltsumwandlung). Die Ladesäule oder Wallbox muss sich auf dem Betriebsgelände oder einer verbundenen Einrichtung des Arbeitgebers befinden.

Anders als das Laden auf der Arbeit ist das Zuhause-Laden eines privaten Autos über den Arbeitgeber (z. B. durch eine Stromkostenerstattung) grundsätzlich steuerpflichtig und kein steuerfreier Sachbezug.

19. Geplante Erhöhung des Kinderlosenzuschlags

Der Kinderlosenzuschlag in der sozialen Pflegeversicherung soll laut dem vom Bundeskabinett beschlossenen Pflegeneuordnungsgesetz (PNOG) zum 01. Januar 2027 von 0,6 % auf 0,9 % steigen. Bundestag und Bundesrat müssen noch zustimmen.

20. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale

Der Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG beträgt ab 2026 EUR 3.300,00 pro Jahr (das entspricht ca. EUR 275,00 pro Monat) und die Ehrenamtspauschale EUR 960,00.

Der Übungsleiterfreibetrag stellt Einnahmen für bestimmte übungsleitende, ausbildende, erzieherische, betreuende, künstlerische und pflegerische Tätigkeiten in begrenzter Höhe steuerfrei. An die Tätigkeit werden weitere Voraussetzungen geknüpft. Es muss eine nebenberufliche Tätigkeit vorliegen, im Dienst einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Körperschaft, mit dem Zweck, gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu fördern.

Voraussetzung für die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Übungsleiterpauschale ist also, dass die Tätigkeit einem pädagogischen Zweck dient, sie gemeinnützig ist und nicht mehr als ein Drittel der Vollzeittätigkeit ausmacht. Dabei muss keine Tätigkeit im steuerrechtlichen Sinne als Haupttätigkeit vorliegen. Die Übungsleiterpauschale kann auch von Rentnern, Studenten, Hausfrauen und Arbeitslosen in Anspruch genommen werden.
Liegen die Voraussetzungen vor, so können pro Person und Jahr EUR 3.300,00 steuer- und sozialabgabenfrei hinzuverdient werden. Der diesen Freibetrag übersteigende Teil der nebenberuflichen Einnahmen muss versteuert werden.

Die Tätigkeit darf insgesamt nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitjobs in Anspruch nehmen (als Richtwert gelten maximal ca. 14 Stunden pro Woche)

Beispiele:
Chorleiter, Sporttrainer, Jugendgruppenleiter, Lehrtätigkeit an einer Fachhochschule oder Kirchenmusiker.

Mit der Ehrenamtspauschale haben Vereine die Möglichkeit, das Engagement ihrer Mitarbeiter und Helfer zu honorieren. Es muss sich dabei jedoch ausschließlich um eine nebenberufliche Tätigkeit im ideellen Bereich der Organisation handeln.

Anders als beim Übungsleiterfreibetrag kann die Ehrenamtspauschale für jede ehrenamtliche Arbeit gewährt werden. Für die Vorstandsarbeit muss dies aber durch eine Satzungsregelung ausdrücklich festgelegt sein. Lediglich Amateursportler profitieren nicht vom Ehrenamtsfreibetrag.
Die ehrenamtliche Tätigkeit muss bei einer gemeinnützigen, kirchlichen oder öffentlich-rechtlichen Körperschaft ausgeübt werden. Als öffentlich-rechtliche Körperschaft gelten unter anderem Universitäten, Fachhochschulen, Schulen und Volkshochschulen. Eine gemeinnützige Körperschaft ist beispielsweise ein Sportverein, der Sportbund oder ein Sportverband.
Die ehrenamtliche Tätigkeit muss im ideellen Bereich, also in der Vereinsarbeit oder in einem Zweckbetrieb erfolgen, d. h. der Förderung eines gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes dienen. Dazu zählt zum Beispiel die Arbeit in Alten- und Pflegeheimen, im Tierschutz, in der Denkmalpflege, in der Jugendhilfe, in Religionsgemeinschaften oder Werkstätten für behinderte Menschen.
Die Ehrenamtspauschale darf nur auf nebenberufliche Tätigkeiten angewendet werden.

Verhältnis Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale
Für dieselbe Tätigkeit darf neben der Übungsleiterpauschale nicht auch noch die Ehrenamtspauschale beansprucht werden.
Es dürfen beide Vergünstigungen in Anspruch genommen werden, wenn es sich um unterschiedliche Tätigkeiten handelt, unerheblich ob diese im selben Verein oder in derselben Einrichtung ausgeübt werden.

21. Krankengeldanspruch: Neuerungen für beschäftigte Altersrentner bei Teilrente

Zum 01. Januar 2027 treten durch das GKV-Beitragssatzstabilisierungsgesetz wesentliche Änderungen für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in Kraft, die neben einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung eine Altersrente als Teilrente beziehen.

Wenn die Teilrente mehr als zwei Drittel der regulären Vollrente beträgt, entfällt künftig der Anspruch auf Krankengeld aus dem Beschäftigungsverhältnis. Für Arbeitgeber und Entgeltabrechnende bringt diese Neuregelung konkreten Handlungsbedarf im Meldewesen und bei der Beitragsberechnung mit sich.

22. Grunderwerbsteuersätze zum 01. Januar 2027

Im Folgenden der Überblick über die aktuellen Grunderwerbsteuersätze in Deutschland:

- 3,5 %: Bayern
- 5,0 %: Baden-Württemberg, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt, Thüringen
- 5,5 %: Bremen, Hamburg, Sachsen
- 6,0 %: Berlin, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern
- 6,5 %: Brandenburg, Nordrhein-Westfalen, Saarland, Schleswig-Holstein

23. Grunderwerbsteuer bei erneuter Überschreitung der 95%-Grenze und fehlender Steuerbarkeit des vorausgegangenen Erwerbs

Werden die Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft aufgrund eines nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerbaren Rechtsgeschäfts in der Hand eines Erwerbers vereinigt und sinkt dessen Beteiligung zu einem späteren Zeitpunkt unter die nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erforderliche Beteiligungsquote ab, unterliegt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs ein Anteilserwerb, der zu einer erneuten Anteilsvereinigung in der Hand des Erwerbers führt, wieder der Grunderwerbsteuer.

Im konkreten Fall war die Klägerin, eine GmbH, zu 94,9 % an einer grundbesitzenden Aktiengesellschaft (R-AG) beteiligt, während 5,1 % der Anteile einer anderen Gesellschaft (M-GmbH) gehörten. Im Dezember 2011 erwarb die Klägerin die restlichen 5,1 % der Anteile von der M-GmbH und hielt damit 100 % an der R-AG. Diesen Erwerb zeigte sie beim Finanzamt an, das dafür Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG festsetzte.

Im Oktober 2012 wurde dieser Anteilskauf mittels Aktienrückkauf- und -abtretungsvertrag rückgängig gemacht: Die Klägerin übertrug die 5,1 % wieder zurück an die M-GmbH, wodurch ihre Beteiligung erneut auf 94,9 % sank. Für diese Rückabwicklung beantragte sie eine Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG. Das Finanzamt lehnte dies aber aufgrund einer angeblich verspäteten Anzeige gemäß § 16 Abs. 5 GrEStG ab.

Im April 2014 wurde schließlich auch der Rückabwicklungsvertrag von 2012 aufgehoben. Die M-GmbH übertrug also die 5,1 % der Anteile wieder an die Klägerin, die damit abermals 100 % der R-AG hielt. Das Finanzamt sah in dieser erneuten Vereinigung der Anteile einen neuen

steuerbaren Vorgang nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG und setzte nochmals Grunderwerbsteuer fest. Die Klägerin wandte sich dagegen und argumentierte, dieser Vorgang sei lediglich die Rückgängigmachung des vorangegangenen Anteilserwerbs, sodass nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG keine Steuer anfalle. Das Finanzgericht München wies die Klage jedoch ab, da es den Vorgang als neuen Erwerb und nicht als Rückerwerb ansah und die Vorschrift des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG daher nicht für anwendbar hielt.

Der BFH hob am 07. Mai 2025 (II R 26/23) das Urteil des Finanzgerichts sowie die Steuerbescheide auf. Nach Auffassung des BFH lag zwar beim Vertrag vom 08. April 2014 grundsätzlich ein steuerbarer Tatbestand der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG vor, da die Klägerin ihre Beteiligung durch den Rückerwerb wieder auf 100 % erhöhte. Der BFH stellte aber klar, dass die anschließende Steuerfestsetzung aufgrund der Rückgängigmachung nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG aufzuheben ist.

Der BFH begründete dies damit, dass § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG auch auf Anteilsvereinigungen nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG anwendbar ist. Entscheidend sei, dass der Rückerwerb innerhalb von zwei Jahren erfolge und die ursprünglichen Eigentumsverhältnisse wiederhergestellt würden. Es spiele dabei keine Rolle, ob der vorausgegangene Erwerb steuerbar gewesen sei oder nicht. Die Vorschrift wolle eine steuerliche Belastung vermeiden, wenn ein einmal begründeter Zustand rückgängig gemacht werde – unabhängig davon, ob der erste Vorgang der Grunderwerbsteuer unterlag. Der Zweck des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG sei es, die Wiederherstellung des früheren Rechtszustandes steuerlich zu begünstigen und nicht doppelt zu belasten.

Der BFH betonte zudem, dass eine frühere Anteilsvereinigung nicht dauerhaft „immunisiert“, wenn die Beteiligung später wieder unter die 95%-Grenze fällt. Sinkt die Beteiligung unter diese Schwelle, entfällt die grunderwerbsteuerrechtliche Zurechnung des Grundbesitzes an den Anteilseigner. Wird die Grenze später erneut überschritten, löst dies wieder einen steuerbaren Vorgang aus.

Im Ergebnis entschied der BFH, dass die erneute Anteilsvereinigung vom 08. April 2014 zwar grundsätzlich steuerbar war, die Steuer aber wegen der Anwendung des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG aufzuheben ist. Dabei sei unerheblich, dass der vorhergehende Anteilserwerb nicht steuerbar war. Ebenso komme es nicht darauf an, ob dieser Erwerb ordnungsgemäß angezeigt wurde, da für nicht steuerbare Vorgänge keine Anzeigepflicht besteht.

Hinweis zur aktuellen Rechtslage:
Der BFH bezieht sich in seiner Entscheidung noch auf die damals geltende 95%-Grenze. Seit dem 01. Juli 2021 gilt infolge der Reform des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStRefG) eine Beteiligungsschwelle von 90 %. Die Grundsätze des Urteils lassen sich aber auf die neue Schwelle übertragen.

24. Wesentliche Änderungen im Grunderwerbsteuerrecht

Mit dem am 02. Juli 2026 veröffentlichten 9. Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (StBerÄndG) wurden bedeutsame Änderungen im Grunderwerbsteuerrecht umgesetzt. Die Neuregelungen bringen insbesondere für Share Deals eine erhebliche Vereinfachung, erweitern zugleich aber die Pflichten grundbesitzender Gesellschaften. Daneben wurden die Begünstigungen für Personengesellschaften dauerhaft gesichert.

Vorrang des Signings bei Share Deals
Zentraler Bestandteil der Neuregelung ist der neue § 1 Abs. 3b GrEStG. Danach haben die Tatbestände der Anteilsvereinigung bzw. des Blockerwerbs nach § 1 Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG (Signing) grundsätzlich Vorrang vor den sogenannten Bewegungstatbeständen des § 1 Abs. 2a und Abs. 2b GrEStG (Closing). Bei einem Share Deal mit einer grundbesitzenden Gesellschaft ist damit künftig das Verpflichtungsgeschäft (Signing) für die Steuerpflicht maßgeblich. Wird die spätere dingliche Anteilsübertragung beim Closing lediglich zur Erfüllung des bereits grunderwerbsteuerbaren Rechtsgeschäfts vorgenommen und bleibt der Grundstücksbestand unverändert, löst das Closing grundsätzlich keinen weiteren Grunderwerbsteuertatbestand aus.

Damit wird die bisherige, in der Praxis problematische Signing-/Closing-Behandlung aufgegeben und damit die Gefahr einer doppelten Grunderwerbsteuerbelastung beseitigt. Die bisher hierfür maßgeblichen Regelungen des § 16 Abs. 4a und Abs. 5 Satz 2 GrEStG werden für Neufälle aufgehoben. Ziel der Neuregelung ist eine abschließende Besteuerung bereits beim Signing, sodass künftig grundsätzlich nur noch eine Anzeige zum Signing erforderlich sein soll.

Übergangsregelungen für laufende Transaktionen
Aufgrund der in § 23 Abs. 29 GrEStG geschaffenen Übergangsregelung gilt die Neuregelung auch für schwebende Geschäfte, deren Signing vor dem 03. Juli 2026 erfolgt ist, deren Closing

jedoch erst nach dem 02. Juli 2026 stattfindet. Für solche laufenden Transaktionen bedeutet dies grundsätzlich, dass das Closing nicht nochmals einen eigenständigen grunderwerbsteuerlichen Vorgang auslöst, sofern die Voraussetzungen der Neuregelung erfüllt sind und sich der Grundstücksbestand zwischen Signing und Closing nicht verändert hat.

Verlängerte Anzeigefristen

Die bisherige zweiwöchige Anzeigefrist für inländische Sachverhalte wird auf einen Monat ab Kenntniserlangung verlängert und somit an die für ausländische Steuerpflichtige bereits geltende Monatsfrist angeglichen. Dies schafft insbesondere bei komplexen Transaktionen zusätzlichen zeitlichen Spielraum für die ordnungsgemäße Aufbereitung und Anzeige.

Erweiterung der Steuerschuldnerschaft und der Anzeigepflichten

Weiterhin wurden die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft in § 13 Nr. 5 und Nr. 8 GrEStG zur Sicherung des Steueraufkommens angepasst. Die grundbesitzende Gesellschaft wird demnach in allen relevanten Fällen neben dem Erwerber und gegebenenfalls dem Veräußerer selbst zur Steuerschuldnerin und damit grundsätzlich auch anzeigepflichtig nach § 19 GrEStG.

Dies kann insbesondere bei mittelbaren Beteiligungserwerben zu praktischen Herausforderungen führen, da für die grundbesitzende Gesellschaft möglicherweise nicht ohne Weiteres erkennbar ist, dass ein anzeigepflichtiger Vorgang eingetreten ist.

Darüber hinaus sind künftig auch steuerfreie bzw. steuerbegünstigte Vorgänge von den Anzeigepflichten erfasst, was für Steuerpflichtige zu einem zusätzlichen Aufwand führt und die erhoffte nachhaltige Vereinfachung der Anzeigepflichten durch die verlängerte Frist wieder relativiert.

Ausweitung der Bemessungsgrundlage bei Forward Deals

Eine wesentliche Verschärfung betrifft Erwerbsvorgänge, die auf einem bereits vorgefassten Plan zur Bebauung beruhen. Nach der Neufassung des § 8 Abs. 2 GrEStG wird in diesen Fällen künftig der Wert des Grundstücks im fertig bebauten Zustand als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer herangezogen.

Betroffen sein können insbesondere Projektentwicklungen sowie Forward-Funding- und Forward-Purchase-Strukturen, bei denen zunächst ein unbebautes Grundstück oder eine grundbesitzende Gesellschaft mit unbebautem Grundstück erworben wird, die spätere Bebauung aber bereits feststeht. Dies kann zu einer erheblichen Erhöhung der

Grunderwerbsteuer führen, da nicht lediglich der Wert des unbebauten Grundstücks, sondern der Wert des fertig entwickelten Projekts maßgeblich werden kann.

Bei entsprechenden Transaktionen sollte daher frühzeitig geprüft und dokumentiert werden, ob ein vorgefasster Plan zur Bebauung besteht. Von Bedeutung können insbesondere Businesspläne, Bauverträge, Finanzierungsunterlagen und Gesellschafterbeschlüsse sein.

Begünstigungen für Personengesellschaften dauerhaft gesichert

Die ursprünglich bis zum 31. Dezember 2026 befristete Regelung des § 24 GrEStG wird dauerhaft fortgeführt. Damit bleiben die grunderwerbsteuerlichen Begünstigungen der §§ 5 und 6 GrEStG bei Grundstücksübertragungen im Zusammenhang mit rechtsfähigen Personengesellschaften erhalten. Die grunderwerbsteuerliche Gesamthandsfiktion wird damit trotz der durch das MoPeG (Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts) erfolgten Änderungen des Zivilrechts dauerhaft beibehalten. Dies schafft insbesondere für Familienunternehmen und konzerninterne Umstrukturierungen langfristige Rechtssicherheit und erhält ein wichtiges Instrument für grunderwerbsteuerlich begünstigte Umstrukturierungen.

Fazit

Die Neuregelungen führen bei Share Deals zu einer wesentlichen Vereinfachung und Entlastung, da der Vorrang des Signings die bisherige Gefahr einer zusätzlichen Besteuerung beim Closing beseitigt. Gleichzeitig schafft die verlängerte Anzeigefrist mehr zeitlichen Spielraum für die Transaktionsbeteiligten. Dem steht eine Ausweitung der Pflichten der grundbesitzenden Gesellschaft gegenüber, die künftig in den relevanten Fällen selbst Steuerschuldnerin und damit grundsätzlich auch anzeigepflichtig ist.

Besondere Aufmerksamkeit ist zudem bei Projektentwicklungen und Forward Deals erforderlich. Ein vorgefasster Plan zur Bebauung kann künftig zu einer deutlich höheren Bemessungsgrundlage und damit zu einer erheblichen zusätzlichen Grunderwerbsteuer-belastung führen. Positiv hervorzuheben ist schließlich die dauerhafte Sicherung der grunderwerbsteuerlichen Begünstigungen für Personengesellschaften.

Insgesamt schaffen die Änderungen damit insbesondere bei Share Deals und Umstrukturierungen mehr Rechtssicherheit, erfordern aber zugleich eine sorgfältige Prüfung der Anzeigepflichten und der konkreten Transaktionsstruktur.

25. Rückgängigmachung eines Grundstückskaufvertrags beim Erwerb durch mehrere Personen

Der BFH hat mit Urteil vom 14. Januar 2026 (Az. II R 24/23) entschieden, dass die Rückgängigmachung eines Grundstückskaufvertrags nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 1 GrEStG voraussetzt, dass der Anspruch des Erwerbers auf Übereignung des Grundstücks durch die Aufhebung des Kaufvertrags zivilrechtlich wirksam beseitigt wird. Haben mehrere Erwerber ein Grundstück gemeinsam gekauft, reicht das Ausscheiden nur eines Erwerbers aus dem Kaufvertrag hierfür grundsätzlich nicht aus.

Die Klägerin und ihr damaliger Lebensgefährte erwarben im Jahr 2020 gemeinsam ein Einfamilienhaus jeweils zur Hälfte. Das Finanzamt setzte gegenüber der Klägerin auf Grundlage ihres hälftigen Anteils Grunderwerbsteuer fest. Nach der Trennung im Frühjahr 2021 wollte die Klägerin aus dem Kaufvertrag und der gemeinsamen Finanzierung ausscheiden, während ihr ehemaliger Lebensgefährte und die Verkäufer entschieden, am Grundstückskauf festzuhalten.

Die Beteiligten schlossen deshalb im Juli 2021 eine notarielle Vereinbarung, mit der die Klägerin aus dem Erwerb entlassen wurde. Gleichzeitig erwarb ihr ehemaliger Lebensgefährte den ursprünglich der Klägerin zugedachten Anteil und damit das Grundstück letztlich allein. Die Klägerin beantragte daraufhin die Aufhebung der gegen sie festgesetzten Grunderwerbsteuer nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG.

Das Finanzamt lehnte den Antrag zunächst ab, auch der hierauf folgende Einspruch der Klägerin blieb erfolglos. Das Finanzgericht Köln gab der Klägerin dagegen zunächst recht. Nach Auffassung des Finanzgerichts war entscheidend, dass die Klägerin lediglich aus dem Grundstückskauf herauskommen wollte und kein eigenes wirtschaftliches Interesse daran hatte, dass ihr ehemaliger Lebensgefährte das Grundstück erwarb. Das Finanzgericht sah deshalb die Voraussetzungen für eine Rückgängigmachung als erfüllt an.

Der BFH hat die Vorentscheidung mit seinem Urteil aufgehoben und die Klage abgewiesen. Nach Auffassung des BFH liegt eine Rückgängigmachung im Sinne des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nur vor, wenn der ursprüngliche Erwerbsvorgang tatsächlich beseitigt wird. Neben der zivilrechtlichen Aufhebung des Kaufvertrags muss insbesondere der Anspruch des Erwerbers auf Übereignung des Grundstücks entfallen und der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung zurückerlangen.

Von besonderer Bedeutung ist dies bei einem Grundstückskauf durch mehrere Erwerber. Nach Auffassung des BFH erwerben mehrere Käufer grundsätzlich einen gemeinschaftlichen Anspruch auf Übereignung des gesamten Grundstücks. Die Angabe, dass die Käufer jeweils zur Hälfte beteiligt sind, bedeutet nicht automatisch, dass zwei voneinander unabhängige Kaufverträge über jeweils einen Miteigentumsanteil vorliegen. Im Streitfall war vielmehr ein Grundstück als Ganzes an beide Erwerber verkauft worden.

Der gemeinschaftliche Übereignungsanspruch konnte nicht allein dadurch beseitigt werden, dass lediglich die Klägerin aus dem Kaufvertrag ausschied. Der ursprüngliche Kaufvertrag wurde gerade nicht insgesamt aufgehoben; vielmehr sollte der verbliebene Käufer das Grundstück weiterhin erwerben. Dass die Beteiligten in der späteren notariellen Vereinbarung davon ausgingen, ursprünglich seien zwei getrennte Kaufverträge über jeweils einen hälftigen Anteil abgeschlossen worden, war für den BFH nicht maßgeblich. Entscheidend war der tatsächliche Inhalt des ursprünglichen Kaufvertrags.

Der BFH stellt damit klar: Das bloße Ausscheiden eines von mehreren Erwerbern und die Übernahme seines Anteils durch einen anderen Erwerber führen grundsätzlich nicht zu einer Rückgängigmachung des ursprünglichen Erwerbsvorgangs im Sinne des § 16 GrEStG. Ein gemeinsam geschlossener Grundstückskaufvertrag muss vielmehr insgesamt aufgehoben werden, damit die Voraussetzungen für eine Aufhebung der ursprünglichen Grunderwerbsteuer erfüllt sein können.

Die Entscheidung des BFH ist insbesondere bei Grundstückskäufen durch Ehegatten, Lebensgefährten oder andere gemeinsam erwerbende Personen relevant. Ändern sich nach Abschluss des Kaufvertrags die persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse und soll ein Erwerber aus dem Vertrag ausscheiden, genügt es nicht, lediglich den betreffenden Erwerber aus dem Vertrag zu entlassen und den anderen Erwerber zum alleinigen Eigentümer zu machen. Entscheidend ist vielmehr die konkrete zivilrechtliche Gestaltung.

In der Praxis bedeutet dies, dass eine geplante Vertragsänderung bereits vor der notariellen Beurkundung grunderwerbsteuerlich geprüft werden sollte. Insbesondere ist zu klären, ob der ursprüngliche Kaufvertrag vollständig aufgehoben werden kann und welche steuerlichen Folgen sich aus einem anschließenden Neuerwerb durch den verbleibenden oder einen neuen Erwerber ergeben. Eine vollständige Aufhebung kann zwar grundsätzlich die Voraussetzungen des § 16 GrEStG erfüllen, gleichzeitig kann der anschließende Erwerb aber einen neuen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang auslösen.

26. EuGH-Urteil „Nova Iberomoldes“ – mögliche Auswirkungen auf die deutsche Grunderwerbsteuer

Mit Urteil vom 04. Juni 2026 (Rechtssache C-837/24 – Nova Iberomoldes) hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) die unionsrechtlichen Grenzen der Besteuerung gesellschaftsrechtlicher Umstrukturierungen konkretisiert. Die Entscheidung betrifft zwar unmittelbar das portugiesische Steuerrecht, könnte jedoch auch für die deutsche Grunderwerbsteuer und insbesondere für bestimmte Share-Deal-Strukturen von Bedeutung sein.

Sachverhalt und Entscheidung

Im Ausgangsfall wurde eine portugiesische Holdinggesellschaft gegründet, deren Gesellschaftskapital vollständig durch die Einbringung von Beteiligungen an anderen Gesellschaften aufgebracht wurde. Da eine der eingebrachten Gesellschaften in Portugal gelegene Immobilien hielt, erhob die portugiesische Finanzverwaltung eine Immobilienübertragungssteuer nach portugiesischem Grunderwerbsteuerrecht.

Der EuGH entschied, dass diese Besteuerung gegen die Richtlinie 2008/7/EG über die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (Kapitalverkehrsteuerrichtlinie) verstößt. Die Gründung der Holdinggesellschaft und die damit verbundenen Einbringungsvorgänge stellten nach Auffassung des Gerichts eine besonders geschützte Umstrukturierung im Sinne der Richtlinie dar. Diese darf grundsätzlich nicht mit zusätzlichen indirekten Steuern belastet werden.

Besonders bedeutsam ist, dass dieses Besteuerungsverbot nicht dadurch umgangen werden kann, dass die Steuer formal an die Übertragung von Gesellschaftsanteilen anknüpft, ihre Bemessungsgrundlage aber am Wert der von den Beteiligungsgesellschaften gehaltenen Immobilien ausgerichtet wird. Entscheidend war, dass weder das rechtliche noch das tatsächliche Eigentum an den Immobilien übertragen wurde. Auch die pauschale Berufung auf die Vermeidung von Steuerbetrug oder Steuerumgehung rechtfertigt eine solche Besteuerung nicht; hierfür sind konkrete Anhaltspunkte für einen missbräuchlichen oder betrügerischen Vorgang erforderlich.

Mögliche Auswirkungen auf das deutsche Grunderwerbsteuerrecht

Das Urteil wirft die Frage auf, ob diese Grundsätze auf bestimmte Tatbestände des deutschen Grunderwerbsteuergesetzes übertragbar sind. Im Fokus stehen insbesondere Anteilsvereinigungen nach § 1 Abs. 3 GrEStG, Share Deals sowie konzerninterne Umstrukturierungen und Einbringungsvorgänge gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten. Auch nach deutschem Recht kann Grunderwerbsteuer anfallen, obwohl das zivilrechtliche Eigentum an den Grundstücken bei der grundbesitzenden Gesellschaft verbleibt.

Nach den vorliegenden Angaben sieht die Bundesregierung derzeit keine unmittelbaren Auswirkungen auf die deutsche Grunderwerbsteuer. Das Bundesministerium der Finanzen prüft die Entscheidungsgründe jedoch weiterhin. Zudem könnte das beim Bundesfinanzhof anhängige Revisionsverfahren II R 8/23, in dem ebenfalls die Vereinbarkeit grunderwerbsteuerlicher Regelungen mit der Richtlinie 2008/7/EG eine Rolle spielt, für die weitere rechtliche Einordnung von Bedeutung sein.

Fazit und Handlungsempfehlung

Das Urteil stellt keinen unmittelbaren Umbruch im deutschen Grunderwerbsteuerrecht dar, eröffnet jedoch zusätzliche unionsrechtliche Argumentationsansätze für bestimmte gesellschaftsrechtliche Umstrukturierungen. Insbesondere bei künftigen Umstrukturierungen mit Immobilienbezug sollte frühzeitig geprüft werden, ob der jeweilige Vorgang in den Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsteuerrichtlinie fällt. Bei bereits anhängigen Einspruchs- oder Klageverfahren in vergleichbaren Fällen sollte zudem geprüft werden, ob eine Verfahrensaussetzung bis zur weiteren Klärung der einschlägigen Verfahren vor dem Bundesfinanzhof sinnvoll ist. Neue Grunderwerbsteuerbescheide sollten schließlich innerhalb der geltenden Rechtsbehelfsfristen angefochten werden, sofern eine unionsrechtliche Überprüfung im konkreten Fall in Betracht kommt. Die Erfolgsaussichten sind anhand der konkreten Transaktionsstruktur und der einschlägigen nationalen sowie unionsrechtlichen Vorschriften im Einzelfall zu beurteilen.

27. Grunderwerbsteuerrechtliche Problematik bei Abschluss einer Treuhandvereinbarung

Bei Transaktionen mit Anteilen an grundbesitzenden Personengesellschaften kann Grunderwerbsteuer nicht nur dann entstehen, wenn Grundstücke unmittelbar übertragen werden, sondern auch, wenn sich der Gesellschafterbestand der Gesellschaft wesentlich verändert. Nach § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG in der damals maßgeblichen Fassung galt ein Übergang von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter innerhalb von fünf Jahren als grunderwerbsteuerbarer Vorgang (heute 90 %). Dabei kann auch eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands steuerlich relevant sein. In der Praxis stellt sich insbesondere bei Treuhandgestaltungen die Frage, ob bereits die Begründung eines Treuhandverhältnisses eine solche Änderung bewirkt und ob ein späterer unmittelbarer Übergang der Gesellschaftsanteile nochmals Grunderwerbsteuer auslösen kann. Mit dieser Problematik befasst sich das Urteil des BFH vom 25. März 2026 (Az. II R 30/25, veröffentlicht am 02. Juli 2026).

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die Kommanditisten einer grundbesitzenden GmbH & Co. KG veräußerten sämtliche Gesellschaftsanteile an zwei Erwerber, von denen einer 70 % und der andere 30 % der Anteile übernehmen sollte. Nach dem notariellen Vertrag vom 19. November 2013 stand die Übertragung der Gesellschaftsanteile unter der aufschiebenden Bedingung der Hinterlegung des Kaufpreises und der Eintragung des Gesellschafterwechsels im Handelsregister. Gleichzeitig vereinbarten die Parteien, dass die bisherigen Gesellschafter ihre Anteile rückwirkend zum 01. Januar 2013 treuhänderisch für die Erwerber halten sollten. Nachdem die Erwerber den Kaufpreis hinterlegt hatten, wurden sie am 28. Februar 2014 als neue Kommanditisten in das Handelsregister eingetragen.

Das Finanzamt unterwarf sowohl die Begründung des Treuhandverhältnisses als auch den späteren unmittelbaren Übergang der Gesellschaftsanteile der Grunderwerbsteuer. Die Gesellschaft wandte sich gegen die Besteuerung des unmittelbaren Gesellschafterwechsels. Das Sächsische Finanzgericht gab der Klage zunächst statt. Es vertrat die Auffassung, die Grundstücke seien der Gesellschaft im Zeitpunkt des unmittelbaren Gesellschafterwechsels nicht mehr grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen gewesen, weil bereits die Treuhandvereinbarung einen Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a GrEStG ausgelöst habe.

Der BFH hob die Entscheidung des Finanzgerichts auf und wies die Klage ab. Nach seiner Auffassung ist für die Beurteilung eines unmittelbaren Gesellschafterwechsels entscheidend, ob die Gesellschaftsanteile zivilrechtlich wirksam auf neue Gesellschafter übergehen. Maßgeblich ist dabei der Zeitpunkt, in dem die Gesellschaftsanteile dinglich auf die neuen Erwerber

übergehen. Eine bereits zuvor bestehende wirtschaftliche Beteiligung der Erwerber aufgrund eines Treuhandverhältnisses ist insoweit unerheblich. Mit dem Übergang sämtlicher Kommanditanteile auf die beiden Erwerber am 28. Februar 2014 hatte sich der unmittelbare Gesellschafterbestand der Gesellschaft vollständig geändert. Damit waren die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG erfüllt.

Zugleich stellte der BFH klar, dass die Treuhandvereinbarung die grunderwerbsteuerrechtliche Zurechnung der Grundstücke zur Gesellschaft nicht entfallen ließ. Für die Zurechnung im Sinne des § 1 Abs. 2a GrEStG ist entscheidend, ob hinsichtlich des Grundstücks selbst ein relevanter Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 oder Abs. 2 GrEStG verwirklicht wurde. Eine ausschließlich auf Gesellschaftsanteile bezogene Treuhandvereinbarung erfüllt jedoch nicht den Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG. Dieser setzt voraus, dass einem Dritten eine rechtliche oder wirtschaftliche Verwertungsbefugnis an einem Grundstück selbst eingeräumt wird. Da die Erwerber im Streitfall lediglich Rechte gegenüber den bisherigen Gesellschaftern im schuldrechtlichen Innenverhältnis geltend machen konnten, erlangten sie keine unmittelbare wirtschaftliche Verwertungsbefugnis an den Grundstücken der Gesellschaft.

Auch eine Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 3 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 1 Satz 1 GrEStG lehnte der BFH ab. Diese setzt eine entsprechende Beteiligung am Vermögen der übertragenden und der erwerbenden Gesamthand voraus. Bis zum unmittelbaren Gesellschafterwechsel waren jedoch allein die bisherigen Kommanditisten zivilrechtlich am Gesellschaftsvermögen beteiligt. Die Treuhandvereinbarung vermittelte den Erwerbern keine eigene Beteiligung am Gesamthandsvermögen. Ebenso wenig griff die Steuerbefreiung für einen Rückerwerb nach § 3 Nr. 8 GrEStG ein, da die Erwerber erstmals unmittelbar Gesellschafter wurden und keine zuvor an die Treuhänder übertragene Rechtsposition zurückerlangten.

Das Urteil verdeutlicht, dass Treuhandgestaltungen bei grundbesitzenden Personengesellschaften eine spätere Grunderwerbsteuerbelastung nicht zwingend vermeiden. Selbst wenn bereits die Begründung des Treuhandverhältnisses Grunderwerbsteuer ausgelöst hat, kann der spätere unmittelbare Übergang der Gesellschaftsanteile einen weiteren steuerpflichtigen Erwerbsvorgang begründen. Bei entsprechenden Transaktionen sind daher die steuerlichen Folgen der Treuhandvereinbarung und des anschließenden unmittelbaren Gesellschafterwechsels gesondert zu prüfen. Insbesondere sollte bereits bei der Vertragsgestaltung berücksichtigt werden, dass eine wirtschaftliche Beteiligung des Treugebers nicht mit seiner zivilrechtlichen Gesellschafterstellung gleichzusetzen ist und eine doppelte

Grunderwerbsteuerbelastung nicht allein durch die Verknüpfung beider Vorgänge ausgeschlossen wird.

28. Grundsteuerreform – Grundsteuerwerte verfassungswidrig?

Die neue Grundsteuer ist derzeit nicht für verfassungswidrig erklärt. Der Bundesfinanzhof hat das Bundesmodell in wesentlichen Punkten bestätigt; dagegen sind aber Verfassungsbeschwerden anhängig. Für Rheinland-Pfalz, das das Bundesmodell anwendet, bleibt der Ausgang relevant. Stand: 02. November 2026. bundesfinanzhof.de

Der aktuelle Verfahrensstand

Verfahren	Stand und Bedeutung
Bundesmodell – BFH	Mit Urteilen vom 12. November 2025, veröffentlicht am 10. Dezember 2025, hat der BFH die angegriffenen Bewertungsregeln für Wohnungseigentum für verfassungsgemäß gehalten: II R 25/24, II R 31/24 und II R 3/25.
Bundesmodell – Bundesverfassungsgericht	Verfassungsbeschwerden unter 1 BvR 551/26 und 1 BvR 472/26 sind anhängig. Eine abschließende Entscheidung darüber steht aus.
Baden-Württemberg	Gegen BFH-Urteile zum Landesmodell sind ebenfalls Verfassungsbeschwerden anhängig: 1 BvR 1977/26 und 1 BvR 2005/26.
Weitere Landesmodelle	Verfahren zu Hamburg, Hessen, Bayern und Niedersachsen sind beim BFH anhängig. Für Hamburg und Hessen sind Verhandlungen am 11. November 2026 angekündigt.

Die verschiedenen Bewertungsmodelle müssen rechtlich getrennt beurteilt werden. Eine Entscheidung zu einem Landesmodell lässt sich nicht ohne Weiteres auf Rheinland-Pfalz übertragen.

Worum geht der Streit?

Kritisiert werden insbesondere die pauschalierten Mieten, die Bodenrichtwerte und mögliche Ungleichbehandlungen zwischen Grundstücken. Der BFH hält die geprüften Typisierungen jedoch für zulässig. Insbesondere müsse die gesetzlich angesetzte Miete nicht der tatsächlich erzielten Miete entsprechen. Seine Urteile betreffen konkret die Bewertung von Wohnungseigentum im Ertragswertverfahren – damit ist nicht jede Einzelregelung der gesamten Grundsteuerreform abschließend geklärt.

Was bedeutet das für Eigentümer und die Beratungspraxis?

- Offene Einsprüche prüfen und gegebenenfalls ergänzen. Soweit die streitige Rechtsfrage einschlägig ist, kann auf die Verfassungsbeschwerden 1 BvR 472/26 und 1 BvR 551/26 Bezug genommen werden. Das Einspruchsverfahren ruht insoweit unter den Voraussetzungen des § 363 Abs. 2 AO kraft Gesetzes.
- Den richtigen Bescheid angreifen. Einwendungen gegen die Grundstücksbewertung gehören grundsätzlich in das Verfahren gegen den Grundsteuerwertbescheid des Finanzamts. Der spätere Grundsteuerbescheid der Gemeinde eröffnet keine neue Einspruchsfrist gegen diese Bewertung. Ein bereits laufender Einspruch beim Finanzamt bleibt bestehen.
- Grundsteuer zunächst weiterzahlen. Ein Einspruch oder das Ruhen des Verfahrens setzt die Zahlungspflicht nicht aus. Dafür wäre eine gesondert gewährte Aussetzung der Vollziehung erforderlich.
- Konkrete Bewertungsfehler zusätzlich verfolgen. Falsche Flächen, Grundstücksarten oder andere unrichtige Angaben sollten unabhängig von der Verfassungsfrage geprüft werden. Auch der Nachweis eines erheblich niedrigeren gemeinen Werts kann nach § 220 Abs. 2 BewG eine eigene Korrekturmöglichkeit bieten.

Unabhängig davon hat der Gesetzgeber beim Jahressteuergesetz 2024 die Möglichkeit eines Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer eingeführt. Nach der gesetzlichen Neuregelung kann ein nachgewiesener niedrigerer gemeiner Wert allerdings nur dann als Grundsteuerwert angesetzt werden, wenn er erheblich von dem nach dem Bundesmodell ermittelten Grundsteuerwert abweicht. Von einer erheblichen Abweichung ist auszugehen, wenn der Grundsteuerwert (nach dem Bundesmodell) im Feststellungszeitpunkt den nachgewiesenen gemeinen Wert um mindestens 40 % übersteigt. Durch die Gesetzesänderung können beispielsweise die Mietpreisbindung bei gefördertem Wohnraum und/oder etwaige Denkmalschutzauflagen bei der Ermittlung des anzusetzenden Grundsteuerwerts berücksichtigt werden.

Weitere Informationen unter www.grundsteuerreform.de

B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Gesetzlicher Mindestlohn ab 01. Januar 2027

Der flächendeckende gesetzliche Mindestlohn ändert sich ab Januar 2027 auf EUR 14,60. Aktuell im Jahr 2026 liegt der Mindestlohn noch bei EUR 13,90 je Zeitstunde.

Mindestlohn für Auszubildende

Die Höhe der monatlichen Mindestvergütung nach § 17 Abs. 2 Satz 1 des Berufsbildungsgesetzes beträgt, wenn die Berufsausbildung im Zeitraum vom 01. Januar 2027 bis zum 31. Dezember 2027 begonnen wird,

- im 1. Jahr einer Berufsausbildung EUR 764,00,
- im 2. Jahr einer Berufsausbildung EUR 902,00,
- im 3. Jahr einer Berufsausbildung EUR 1.031,00 und
- im 4. Jahr einer Berufsausbildung EUR 1.070,00.

2. Midijob – Rechtsstand ab 01. Januar 2027

Der Midijob-Übergangsbereich entlastet Arbeitnehmer, die nur knapp über der „Geringfügigkeitsgrenze“ verdienen. Mit einem Entgelt zwischen EUR 633,01 und EUR 2.000,00 ist der Arbeitnehmer voll sozialversicherungspflichtig.

Der Arbeitnehmer bezahlt nicht den vollen Beitragsanteil auf sein tatsächliches Gehalt. Das System ermittelt über eine gesetzliche Formel eine fiktive, reduzierte Bemessungsgrundlage. Der Arbeitnehmeranteil steigt dadurch gleitend an, bleibt aber über den gesamten Bereich spürbar ermäßigt.

Beim Arbeitgeber wird der Beitrag dagegen vom tatsächlichen Bruttolohn berechnet. Zu Beginn des Übergangsbereichs (knapp über EUR 633,00) zahlt der Arbeitgeber zunächst einen höheren Prozentsatz, der sich mit steigendem Gehalt schrittweise an den regulären Arbeitgeberanteil (von ca. 20 %) angleicht. Bei einem Midijob ist somit der Arbeitgeberanteil etwas höher als der Arbeitnehmeranteil.

3. Geringfügige Beschäftigung

Ab 01. Januar 2027 ändert sich die Höhe der Geringfügigkeitsgrenze von EUR 603,00 auf EUR 633,00.

Die Grenze orientiert sich auch zukünftig an der Höhe des Mindestlohnes bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von 10 Stunden und ändert sich mit jeder Änderung des Mindestlohnes.

Ein unvorhergesehenes Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze ist zweimal im Laufe eines Zeitjahres zulässig. Allerdings nur auf den doppelten Wert, also EUR 1.266,00.

Die Jahresverdienstgrenze in Höhe von EUR 7.596,00 darf jedoch nicht überschritten werden.

Geplante Änderungen
Der einheitliche Pauschsteuersatz bei Mini-Jobs wird von 2 % auf 5 % erhöht (gemäß § 40a Abs. 2 EStG). Dieser Satz deckt weiterhin die Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer ab.

Der Pauschalbeitrag zur Krankenversicherung für gewerbliche Minijobs steigt ab 2027 ebenfalls von 13 % auf 17,5 %.

Hinweis
Der Gesetzesentwurf wurde von der Bundesregierung beschlossen, muss aber noch das parlamentarische Verfahren durchlaufen.

4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen

4.1 Lohnfortzahlung bei Krankheit

Während der Krankheit wird das Entgelt weitergezahlt, das der Arbeitnehmer ohne die Arbeitsunfähigkeit bezogen hätte. Tariferhöhungen oder Arbeitszeitverkürzungen wirken sich auf die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall aus. Es gilt somit das **Lohnausfallprinzip** (aktuelle, gegenwartsbezogene Betrachtungsweise).
In Tarifverträgen wird häufig als Berechnungsgrundlage für die Lohnfortzahlung der Durchschnittsverdienst festgelegt. Sobald der Stundenlohn erhöht wird, ist der Durchschnittswert anzupassen. Es erfolgt eine Neubewertung der Stunden des Durchschnittszeitraums mit dem geänderten Stundenlohn.

Zum fortzuzahlenden Entgelt gehören auch Gefahren-, Erschwernis-, Nacht-, Sonntags- oder Feiertagszuschläge sowie zusätzlich zum Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte vermögenswirksame Leistungen. Wenn ein Arbeitnehmer an einem Sonntag oder einem Feiertag hätte arbeiten müssen, jedoch wegen Krankheit ausfällt, muss die Lohnfortzahlung einen vereinbarten Sonntags- bzw. Feiertagszuschlag enthalten. Einen gesetzlichen Anspruch auf Lohnzuschlag für Sonn- und Feiertagsarbeit gibt es nicht. Wird er den anderen Arbeitnehmern gewährt, ist der Zuschlag auch dem erkrankten Arbeitnehmer zu gewähren.

Überstundenvergütungen und -zuschläge, Auslagenersatz, Auslösungen, Fahrtkostenzuschüsse sowie Schmutzzulagen finden bei der Ermittlung des Arbeitsentgeltes keine Berücksichtigung.

Dem Arbeitnehmer muss für die regelmäßige Arbeitszeit das zustehende Arbeitsentgelt fortgezahlt werden. Probleme gab es in der Vergangenheit bezüglich der Definition von Überstunden bzw. der Festlegung der maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit.

Klarheit schaffte hierzu ein Grundsatzurteil vom Bundesarbeitsgericht in Erfurt. Danach müssen bei der Lohnfortzahlung regelmäßige Überstunden berücksichtigt werden. Arbeitet ein Arbeitnehmer mit einer gewissen Regelmäßigkeit über die tarifliche oder betriebsübliche Arbeitszeit hinaus, ist die individuelle regelmäßige Arbeitszeit nach dem Durchschnitt eines Referenzzeitraums von 12 Monaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit zu bestimmen. Wenn das Arbeitsverhältnis bei Beginn der Arbeitsunfähigkeit weniger als 12 Monate bestanden hat, ist der gesamte Zeitraum maßgebend.

Der Arbeitgeber trägt die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass in diesem Zeitraum Überstunden geleistet wurden, die zu einer Minderung der durchschnittlichen maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit führen.

4.2 Lohnfortzahlung bei Urlaub

Das Urlaubsentgelt ist die Lohnfortzahlung während des Urlaubs. Hierauf besteht ein gesetzlicher Anspruch. Das Urlaubsentgelt wird als laufender Arbeitslohn behandelt. Folglich gibt es keine Besonderheiten bei der Berechnung der Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge.
Gemäß § 11 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz bemisst sich das Urlaubsentgelt nach dem durchschnittlichen Arbeitsverdienst, das der Arbeitnehmer in den letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs erhalten hat.

Hieraus ergibt sich folgende Aufteilung:

Arbeitsverdienst im Sinne des § 11 Bundesurlaubsgesetz	**Aus der Durchschnittsberechnung herausfallende Lohnbestandteile**
• Grundlohn • bei Azubis die Ausbildungsvergütung • alle gezahlten Erschwernis- und Leistungszuschläge • Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit • Provisionen • Sachbezüge	• der für Überstunden gezahlte Arbeitslohn (Grundlohn und Überstundenzuschlag) • möglicherweise gezahlte einmalige Zuwendungen (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Prämien, Jubiläumszuwendungen ...) • Reisekostenersatz

Strittig ist, wie hoch der Lohnanspruch ist, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig Überstunden geleistet hat.

Grundsätzlich ist die für den Arbeitnehmer übliche regelmäßige Arbeitszeit laut Arbeitsvertrag zu vergüten. Weicht die Regelung des Arbeitsvertrages jedoch von dem tatsächlich gelebten Arbeitsverhältnis ab, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen.

Beispiel:

Beträgt die regelmäßige Arbeitszeit 30 Stunden wöchentlich und sind im Arbeitsvertrag nur 20 Stunden wöchentlich vereinbart, besteht im Urlaubs- bzw. Krankheitsfall Anspruch auf Bezahlung von 30 Stunden wöchentlich.

Bei dieser Vorgehensweise findet das Durchschnittsprinzip Anwendung. Die Vorschrift zur Berechnung des Durchschnittsverdienstes der letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs stammt noch aus früherer Zeit. Bei einer monatlichen Lohnabrechnung ist diese Regelung ungeeignet. Allein aus Praktikabilitätsgründen kann aber keine abweichende Regelung vereinbart werden. Nach § 13 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz kann von der Regelung des § 11 Bundesurlaubsgesetz nur in Tarifverträgen abgewichen werden.

In der Praxis werden die letzten drei abgerechneten Monate zur Durchschnittsberechnung herangezogen.

4.3 Lohnfortzahlung an einem gesetzlichen Feiertag

Gesetzliche Grundlage ist das Entgeltfortzahlungsgesetz (EntgFG). Einen Anspruch auf Lohnfortzahlung an gesetzlichen Feiertagen haben alle Arbeitnehmer (also auch Aushilfskräfte, Teilzeitbeschäftigte und Auszubildende). Der Anspruch auf Feiertagsbezahlung besteht unabhängig von der Dauer des Arbeitsverhältnisses und des Umfangs der zu leistenden Arbeitszeit.

Gemäß § 2 Abs. 1 EntgFG hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Arbeitsentgelt zu zahlen, das er ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte für die Arbeitszeit, die infolge eines gesetzlichen Feiertages ausfällt. Diese Anspruchsvoraussetzung ist erfüllt, wenn ein Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer sonst regelmäßig zur Arbeitsleistung verpflichtet ist, für ihn infolge eines Feiertags ausfällt.

Im umgekehrten Fall muss ein Arbeitgeber kein Arbeitsentgelt zahlen, wenn im Rahmen einer flexiblen Arbeitszeitregelung ein freier Tag auf einen gesetzlichen Feiertag fällt. Fällt ein Feiertag auf einen nach einem Dienstplan regelmäßig für den Arbeitnehmer arbeitsfreien Tag, besteht kein Anspruch auf Feiertagsvergütung. Die Arbeit fällt an diesem Tag infolge des Dienstplans aus und nicht infolge des Feiertags.

Um einen Gestaltungsmissbrauch zu verhindern, hat das Bundesarbeitsgericht bereits am 09. Oktober 1996 festgelegt: „Die dienstplanmäßige Freistellung des Arbeitnehmers am Feiertag schließt dessen Anspruch auf Entgeltfortzahlung nur dann aus, wenn sich die Arbeitsbefreiung aus einem Schema ergibt, das von der Feiertagsruhe an bestimmten Tagen unabhängig ist."

Voraussetzung für die Lohnfortzahlung bei Teilzeitbeschäftigten ist, dass die Arbeitszeit auch tatsächlich für den Wochentag festgelegt ist, auf den dann der Feiertag fällt. Wenn in einem Unternehmen für Wochen mit einem gesetzlichen Feiertag der Arbeitszeitplan geändert wird, liegt eine Diskriminierung vor. Damit ist eine arbeitsrechtliche Handhabe nach § 4 TzBfG (Verbot der Diskriminierung) möglich.

Aufgrund des Lohnausfallprinzips hat der Arbeitnehmer einen Anspruch auf das Arbeitsentgelt, das er erhalten hätte, wenn die Arbeitsleistung nicht infolge des Feiertages ausgefallen wäre. Bei der Entgeltfortzahlung für Feiertage sind demzufolge auch Überstunden und Überstundenzuschläge, die an dem Feiertag angefallen wären, zu berücksichtigen. Weiterhin sind auch Zulagen und Zuschläge zu berücksichtigen.

Wenn bei der Berechnung des Fortzahlungsanspruchs Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit berücksichtigt wurden, können diese nicht wie der gezahlte Zuschlag steuer- und beitragsfrei bleiben. Steuerfreiheit kommt in bestimmten Grenzen nur für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in Betracht.

Für einen Gehaltsempfänger ergeben sich durch einen Feiertag keine Besonderheiten. Wer feste Bezüge ohne Rücksicht auf die Zahl der Arbeitsstunden erhält, hat infolge eines Feiertags keinen Verdienstausfall. Bei Gehaltsempfängern wird das Gehalt an den Feiertagen weitergezahlt.

Kein Anspruch auf Bezahlung des Feiertags besteht, wenn die Arbeit aus anderen Gründen, z. B. wegen eines Arbeitskampfes oder aus witterungsbedingten Gründen, ausgefallen wäre. Gemäß § 2 Abs. 3 EntgFG hat ebenfalls derjenige keinen Anspruch auf Bezahlung für den Feiertag, der am letzten Arbeitstag vor oder am ersten Arbeitstag nach einem Feiertag unentschuldigt nicht zur Arbeit erschienen ist.

5. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen

Bei der steuerlichen Beurteilung von Sachzuwendungen unterscheidet man grundsätzlich zwischen Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. sonstige Nichtarbeitnehmer und den Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer.
Unter Sachzuwendungen fallen Geschenke, die ohne rechtliche Verpflichtung und ohne Erwartung einer Gegenleistung zugewendet werden. Geldgeschenke fallen nicht hierunter. Bei Geschenken gelten besondere Aufzeichnungspflichten. Wird diese Aufzeichnungspflicht nicht erfüllt, ist ein Abzug der Aufwendung und der darin enthaltenen Vorsteuer nicht zulässig.

5.1 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

5.1.1 Sachzuwendungen aus besonderem Anlass

Hierunter fallen Gelegenheitsgeschenke wie z. B. Blumen und Bücher, die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus besonderem persönlichem Anlass (z. B. Geburtstag, Heirat, Geburt eines Kindes) gewährt werden. Diese Geschenke sind lohnsteuer- und beitragsfrei, sofern sie den Wert i. H. v. EUR 60,00 einschließlich Umsatzsteuer nicht übersteigen.
Übersteigt der Wert der Sachzuwendung diese Freigrenze, so ist diese Zuwendung in vollem Umfang steuer- und beitragspflichtig.
Die Freigrenze i. H. v. EUR 60,00 ist kein Jahresbetrag, sondern kann unter Umständen mehrfach im Jahr oder gar mehrfach im Monat ausgeschöpft werden (z. B. Sachgeschenke zum Namenstag, Geburtstag, zur Verlobung oder zur Einschulung des Kindes).

5.1.2 Sachzuwendungen ohne besonderen Anlass

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern ohne besonderen Anlass ab dem 01. Januar 2022 monatlich Sachbezüge bis EUR 50,00 einschließlich Umsatzsteuer lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei zur Verfügung stellen. Sachbezüge sind Zusatzleistungen vom Arbeitgeber, wie zum Beispiel Tankgutscheine, Essensgutscheine, ein Jobticket und die betriebliche Krankenversicherung (bKV). Bis zur Sachbezugsfreigrenze sind diese Leistungen für Arbeitgeber steuer- und sozialversicherungsfrei.

Diese Sachzuwendung existiert zusätzlich zu der Sachzuwendung aus besonderem Anlass.
In die Ermittlung des geldwerten Vorteils sind nach Auffassung des BFH Versand- und Verpackungskosten mit einzubeziehen, wenn die Ware direkt zum Arbeitnehmer nach Hause geliefert wird. Es sind jedoch strenge Vorgaben zu beachten. Unter diese Sachzuwendungen fallen bspw. Tank- und Geschenkgutscheine sowie Jobtickets.

5.1.2.1 Tank- und Geschenkgutscheine

Ab 2020 gibt es neue Abgrenzungen zwischen Barlohn und Sachlohn. Zu den Einnahmen in Geld (Barlohn) und somit nicht begünstigt gehören:

- zweckgebundene Geldleistungen
- nachträgliche Kostenerstattungen
- Geldkarten

Zu den Einnahmen als Sachlohn und somit begünstigt gehören:

- Gutscheine, die keine Zahlungsdienste sind
- Closed-Loop-Karten (z. B. aufladbare Geschenkkarten), diese berechtigen, nur vom Aussteller des Gutscheins Waren oder Dienstleistungen zu beziehen.
- Controlled-Loop-Karten (z. B. Centergutscheine oder City-Cards), diese können nur bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen eingelöst werden.

Somit sind z. B. eBay-Gutscheine nicht mehr begünstigt. Auch Amazon-Gutscheine sind als kritisch anzusehen. Es sei denn, es ist sichergestellt und erkennbar, dass der Verkauf und die Versendung nur durch Amazon Deutschland abgewickelt werden und eine Rückgabe gegen Entgelt ausgeschlossen ist.

Aufzeichnungen im Lohnkonto
Für die Anwendung der EUR-50-Freigrenze muss der Arbeitgeber jeden einzeln gewährten Sachbezug im Lohnkonto unter Angabe des Wertes und des Zufluss-Zeitpunktes festhalten.
Unter Zufluss-Zeitpunkt festlegen versteht die Finanzverwaltung, dass der Arbeitnehmer die Übergabe des Gutscheins mit Datum und Unterschrift bestätigt.

Beim Zufluss des Sachlohns sind bei den Gutscheinen zwei Fallkonstellationen zu unterscheiden. Ist der Gutschein beim Arbeitgeber selbst einzulösen, fließt der Vorteil erst im Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins zu (R 38.2 Abs. 3 S. 2 LStR). Gutscheine hingegen, die bei einem fremden Dritten einzulösen sind, gelten bereits mit der Übergabe an den Arbeitnehmer als zugeflossen, weil er ab diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegen den Dritten hat (R 38.2 Abs. 3 S. 1 LStR).
Damit bei regelmäßiger Gutscheinhingabe nicht versehentlich die Monatsgrenze überschritten wird, sollten sich Arbeitgeber den Empfang vom Arbeitnehmer unter Angabe des Datums quittieren lassen.

Eine arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine könnte wie folgt aussehen:

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine
zwischen

Arbeitgeber:

und

Arbeitnehmer:

1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 50,00 (brutto) monatlich, in Form eines Gutscheins.

2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen.

3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheins mit Datum und Unterschrift zu bestätigen.

4. Die Zahlung erfolgt ohne Anerkennung einer Rechtspflicht freiwillig und unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Auch bei wiederholter Zahlung wird kein Rechtsanspruch für die Zukunft begründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden.

| --- | --- | --- |
| Datum | Arbeitgeber | Arbeitnehmer |

Bei der Bewertung von Sachbezügen wird als Ausgangswert grundsätzlich der um übliche Preisnachlässe geminderte Endpreis am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe angesetzt (§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG). Aus Vereinfachungsgründen können 96 % des Endpreises angesetzt werden, zu dem sie der Abgebende fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Dies gilt jedoch nicht für Gutscheine.

5.1.2.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer

Nach § 37b Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (z. B. Geschenke, die die Freigrenzen übersteigen), bis zu einem Höchstbetrag von EUR 10.000,00 mit 30 % pauschal besteuern (zuzüglich Solidaritätszuschlag und pauschaler Kirchensteuer). Die Pauschalierung wird also nur in den Fällen zugelassen, in denen die Sachzuwendungen zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Hinsichtlich der Sozialversicherung ist keine Pauschalierung möglich. Im Falle des Überschreitens der Freigrenze besteht Sozialversicherungspflicht.

Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden (z. B. Aufmerksamkeiten), und steuerfreie Sachbezüge (z. B. Gesundheitsförderung) unterliegen von vornherein nicht der Pauschalbesteuerung.

Auch Sachzuwendungen an ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, sind nicht in die Pauschalierungsvorschrift einzubeziehen. Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist zudem ausgeschlossen, wenn der Sachbezug nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden kann.

5.2 Sachzuwendungen an Geschäftspartner bzw. Nichtarbeitnehmer

5.2.1 Auf der Seite des Zuwendenden

5.2.1.1 Betriebsausgabenabzug

Ausgaben für Geschenke an Geschäftsfreunde werden nur unter folgenden Voraussetzungen als Betriebsausgabe anerkannt und können somit steuermindernd berücksichtigt werden:

Betriebliche Veranlassung
Nur Zuwendungen an Dritte, für die es eine betriebliche Veranlassung gibt, können als Betriebsausgabe angesetzt werden. Nicht erforderlich ist hingegen, dass ein Geschenk als Werbeträger gekennzeichnet sein muss. Es können daher auch Geldgeschenke und Geschenkgutscheine verschenkt werden.

Aktuell liegt der Höchstbetrag hierfür bei EUR 50,00. Für vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen gilt die EUR-50-Grenze als Nettobetrag. Für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Zuwendende hingegen ist der Bruttobetrag maßgeblich.

Aufwendungen für betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde, Kunden und weitere nicht eigene Arbeitnehmer können nur bis zur Höhe von zusammengerechnet EUR 50,00 pro Empfänger und Kalenderjahr steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Zu den Kosten eines Geschenks zählen dabei auch die Kosten einer Kennzeichnung des Geschenks als Werbeträger sowie die Umsatzsteuer, sofern das schenkende Unternehmen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Verpackungs- und Versandkosten werden nicht angesetzt. Liegen die Aufwendungen für die Geschenke über EUR 50,00, scheitert der Betriebsausgabenabzug. Bei der EUR-50-Grenze handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um eine Freigrenze. Allerdings ist bei der Prüfung der EUR-50-Freigrenze aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Übernimmt der

Zuwendende für den Beschenkten die Versteuerung als Einnahme, ist die übernommene Steuer also nicht mit einzubeziehen.

Hinweis

Die EUR-50-Grenze findet bei Gegenständen, die ausschließlich beruflich und nicht privat genutzt werden können, keine Anwendung. So darf zum Beispiel ein Arztkoffer für einen Arzt oder ein Spezialwerkzeug für einen Handwerker auch dann steuermindernd abgezogen werden, wenn die Aufwendungen die EUR-50-Grenze überschreiten.

Aufzeichnung der Aufwendungen

Die Aufwendungen für Geschenke werden nur dann als Betriebsausgabe anerkannt, wenn sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah aufgezeichnet werden. Gleichzeitig muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg zu ersehen sein. Letzteres ist lediglich entbehrlich, wenn im Hinblick auf die Art des Geschenks wie bei Taschenkalendern, Kugelschreibern und wegen des geringen Werts des einzelnen Geschenks die Vermutung besteht, dass die Freigrenze bei dem einzelnen Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird.

Nur wenn die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, sind die Aufwendungen für ein Geschenk als Betriebsausgabe abzugsfähig.

5.2.1.2 Pauschalierungsmöglichkeit, mit der der Zuwendende die Einkommensteuer des Beschenkten pauschal übernehmen kann

Der/Die Zuwendende hat die Möglichkeit einer Pauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % + Solidaritätszuschlag + Kirchensteuer (§ 37b EStG).
Die Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 EStG findet Anwendung bei Geschenken, aber auch bei Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin erbrachten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden. Damit werden sämtliche Sachzuwendungen von der Pauschalierungsmöglichkeit erfasst, unabhängig davon, ob der/die Zuwendende die Geschenkaufwendung nach den oben dargestellten Grundsätzen als Betriebsausgabe abziehen darf. Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe nur dann abziehbar, wenn der/die Schenkende die Sachzuwendung in vollem Umfang nach den oben genannten Grundsätzen (insbesondere unter Berücksichtigung der EUR-50-Grenze) als Betriebsausgabe abziehen kann.

Von § 37b EStG werden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen. Als Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung wird auf die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.

Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, hat der Zuwendende neben den für den Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssen auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können. Die Pauschalierung kann nicht angewandt werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr insgesamt den Bruttobetrag von EUR 10.000,00 übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen.

Beispiel:
Erhält ein Geschäftsfreund drei Zuwendungen von je EUR 4.000,00, ist die Pauschalierung nicht nur auf die ersten beiden Zuwendungen anwendbar, sondern auch die Hälfte der Aufwendungen für die dritte Zuwendung muss in die Pauschalbesteuerung einbezogen werden. Erhält ein Geschäftsfreund jedoch eine Zuwendung im Wert von EUR 12.000,00, ist die Pauschalierung auf diese Zuwendung insgesamt nicht anwendbar.

Zu beachten ist, dass das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gegenüber Dritten gewährten Zuwendungen auszuüben ist. Dies verlangt eine einheitliche Handhabung für alle betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, aber auch alle Geschenke unterhalb der geplanten EUR-50-Freigrenze. Lediglich Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, sind als Streuwerbeartikel anzusehen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Gleiches gilt für die Teilnahme an geschäftlich veranlassten Bewirtungen.

Macht der/die Schenkende von der Pauschalierung Gebrauch, ist er verpflichtet, den/die Beschenkten hierüber zu unterrichten.
Durch eine zum 01. Januar 2009 in Kraft getretene Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung sind gemäß § 37b EStG pauschal besteuerte Sachleistungen an Arbeitnehmer von Geschäftsfreunden auch von der Beitragspflicht zur Sozialversicherung freigestellt, soweit die Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

5.2.2 Versteuerung auf der Seite des Zuwendungsempfängers

Oberhalb der EUR-10-Grenze sind die Zuwendungen grundsätzlich als geldwerte Vorteile zu versteuern. Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn der Schenker von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung Gebrauch gemacht hat. Durch die Pauschalversteuerung wird der Zuwendungsempfänger aus der Steuerschuldnerschaft entlassen. Dies gilt auch, soweit der Zuwendungsempfänger körperschaftsteuerpflichtig ist.

6. Betriebsveranstaltungen

Für Betriebsveranstaltungen gilt derzeit ein steuerlicher Freibetrag von EUR 110,00 pro Veranstaltung.
Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Außerdem ist bei Überschreiten der EUR-110-Grenze die Vorsteuer auf die gesamten Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Die steuerlichen Vergünstigungen gelten für „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“ wie z. B. Weihnachtsfeiern und Betriebsausflüge. Durch eine solche Veranstaltung erhalten Arbeitnehmer grundsätzlich einen Vorteil, der zum Arbeitslohn gehört. Rein betriebliche, fachliche Veranstaltungen führen nicht zu einer lohnrelevanten Bereicherung der Arbeitnehmer.

Von den geselligen Veranstaltungen führen zwei Veranstaltungen pro Jahr nicht zu Arbeitslohn,

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 110,00 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen.
- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt.

Wird nur ein beschränkter Teilnehmerkreis eingeladen, darf es sich nicht um eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen handeln. Begünstigt sind jedoch Feiern für alle Mitarbeiter, die ein rundes Arbeitnehmerjubiläum (10, 20, 30, 40, 50 oder 60 Jahre) begehen.

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann. Begünstigt ist auch eine Betriebsveranstaltung, die für eine Organisationseinheit des Betriebs (z. B. Abteilung) durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können. Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

Zur Ermittlung der Teilnehmerkosten zählen sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung. Die Kosten für eine Begleitperson werden dem Arbeitnehmer ebenfalls hinzugerechnet, ohne dass hierfür ein zusätzlicher Freibetrag gewährt wird.

Kosten, die eingerechnet werden müssen

- Speisen, Getränke, Snacks
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Veranstaltungen
- Fahrtkosten, z. B. für Stadtrundfahrten
- Eintrittskarten, Trinkgelder
- Geschenke
- Aufwendungen für äußeren Rahmen, z. B. Künstler, Musiker, Deko, Raummiete, Kegelbahn etc.
- Zuwendungen an Begleitpersonen
- Security
- Versicherungen
- Sanitäter
- Kosten für Sammeltransporte (Bus)

Nicht einzurechnen sind folgende Kosten

- (An-)Reisekosten von Außendienstmitarbeitern und Arbeitnehmern von anderen Standorten sowie deren Übernachtungskosten nach § 3 Nr. 16 EStG, sofern sie vom Arbeitnehmer organisiert sind
- eigene Personalkosten für Vorbereitung und Abwicklung
- rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers (z. B. Lohnbuchhaltung)

Ermittlung des Freibetrags

Bei der Berechnung des steuerlichen Freibetrags zählt die Anzahl der tatsächlich Anwesenden und nicht die der Eingeladenen.

Zuwendungen des Arbeitgebers im Rahmen von Betriebsveranstaltungen bleiben bis zu einem Betrag von EUR 110,00 je Feier steuerfrei.

BFH-Urteil vom 29. April 2021; Aktenzeichen VI R 31/18

- Bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind alle mit dieser in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen, ungeachtet dessen, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können.
- Die danach zu berücksichtigenden Aufwendungen (Gesamtkosten) des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen.

Somit ermittelt sich die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendungen wie folgt: Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen. Der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen ist dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen.

Beispiel:
Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 10.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 100,00 entfällt. Im Anschluss ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 200,00; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

Die EUR-50-Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden
Laut BMF ist die Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeitnehmer und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen auch anwendbar. Dies setzt voraus, dass hinsichtlich dieser Personengruppen die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind.

Versteuerung von Betriebsveranstaltungen

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die EUR-110-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25 % versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

SV-Freiheit bei pauschal versteuerten Betriebsfeiern

Eine verspätete Pauschalversteuerung führt zur Sozialversicherungspflicht und kann somit richtig teuer werden.

Sofern Arbeitgeber die Möglichkeit der Pauschalversteuerung nutzen, sind bestimmte Bezüge in der Sozialversicherung kein beitragspflichtiges Entgelt. Es ist jedoch entscheidend, zu welchem Zeitpunkt die Pauschalversteuerung erfolgt.

Aus steuerlicher Sicht ist bei pauschal versteuertem Arbeitslohn eine Änderung des Lohnsteuerabzugs auch nach dem 28. Februar des Folgejahres möglich. Denn dies müssen Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung nicht angeben. Dadurch können sie die Lohnsteuerschuld auch Jahre später noch übernehmen.

Für die Sozialversicherungsfreiheit kommt es allerdings entscheidend darauf an, dass die pauschale Besteuerung „mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum“ erfolgt.

Dass im Steuerrecht bei der Pauschalbesteuerung anders verfahren werden kann, ändert an der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung nichts. Das wurde von dem Bundessozialgericht am 23. April 2024 entschieden.

Da der Freibetrag nur für zwei Feiern im Jahr herangezogen werden kann, sollten Sie bei mehreren Feiern im Vorfeld entscheiden, welche die teuerste werden könnte. Nur so ist es möglich, die Freibeträge in vollem Umfang zu nutzen.

Sollten Sie also Betriebsfeiern ausrichten und die Kosten pro Mitarbeiter/-in EUR 110,00 übersteigen, können Sie nicht abwarten, bis die Buchhaltung erstellt oder sogar der Abschluss gefertigt ist, sondern müssen die entsprechenden Unterlagen sofort an Ihre Lohnsachbearbeiterin bzw. an Ihre Lohnabrechnungsstelle weiterleiten.

7. Bewirtungen von Arbeitnehmern

Nicht steuerpflichtig sind sog. Arbeitsessen, deren Wert beim einzelnen Arbeitnehmer EUR 60,00 (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitern anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt. (H 19.6 Abs. 2 „Arbeitsessen“ LStH).

Kurzübersicht:

Entgelt	**LSt**	**SV**
Arbeitnehmerbewirtung	pflichtig	pflichtig
Arbeitnehmerbewirtung bei außergewöhnlichen Arbeits-einsätzen bis EUR 60,00	frei	frei
Arbeitnehmerbewirtung bei Betriebsveranstaltungen bis EUR 110,00	frei	frei

8. Künstlersozialabgabe-Verordnung

Wer selbständige Künstler und Publizisten beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung die sog. Künstlersozialabgabe entrichten. Der Abgabesatz sinkt im Jahr 2026 auf 4,9 %.

Künstler im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG) ist, wer Musik, darstellende oder bildende Kunst schafft, ausübt oder lehrt. Hierzu gehören auch Designer sowie die Ausbilder im Bereich Design.
Publizist im Sinne des KSVG ist, wer als Schriftsteller, Journalist oder in ähnlicher Weise publizistisch tätig ist oder Publizistik lehrt.

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 25 KSVG (Auszug):

- Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe eines Kalenderjahres an selbständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabenpflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.
- Entgelt im Sinne des Absatzes 1 ist alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in einer Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Zur Bemessungsgrundlage gehören demnach alle Zahlungen für publizistische/künstlerische Leistungen wie:

- Honorare, Gagen, Tantiemen
- Sachleistungen
- Lizenzzahlungen
- Auslagen (Telefon und Fracht)
- Nebenkosten (Material, Entwicklung und nicht künstlerische Nebenleistungen)
- Zahlungen aus Kommissionsgeschäften

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören:

- gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer
- Reisekosten
- steuerfreie Aufwandsentschädigungen (bspw.: Übungsleiterpauschale seit 2021: EUR 3.300,00/Jahr, bis 2020: max. EUR 2.400,00/Jahr)
- Zahlungen an Urhebergesellschaften (Gema, VG Wort etc.)
- Zahlungen an juristische Personen (GmbH, AG, e. V., öffentliche Körperschaften und Anstalten)
- Zahlungen an eine Kommanditgesellschaft (KG)
- Zahlungen an eine GmbH & Co. KG
- Zahlungen an eine offene Handelsgesellschaft (OHG)
- Gewinnzuweisungen an Gesellschafter
- Nachträgliche Vervielfältigungskosten (Druckkosten) gehören nicht zum abgabepflichtigen Entgelt, wenn es sich um Leistungen handelt, die für sich genommen nicht künstlerisch sind und erst nach Abschluss der künstlerischen Leistung oder Erstellung des künstlerischen Werkes anfallen und für den Erhalt oder die Möglichkeit zur Nutzung des Werkes nicht erforderlich sind

Durch die Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV) ab 01. Januar 2015 wird die regelmäßige Überprüfung und Beratung der Arbeitgeber im Hinblick auf die Künstlersozialabgabe sichergestellt und damit erheblich ausgeweitet. Die Prüfungen werden nicht mehr alleine von der Deutschen Rentenversicherung (DRV) vorgenommen. Die Künstlersozialkasse (KSK) hat ein eigenes Prüfrecht erhalten, um branchenspezifische Schwerpunktprüfungen und anlassbezogene Prüfungen selbst durchzuführen. Wer einmal bei der Künstlersozialkasse geführt ist, muss ggf. auch eine Nullmeldung abgeben.

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSAStabG) wurde zum 01. Januar 2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die kumulierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, im Jahr 2025 EUR 700,00 und ab dem Jahr 2026 EUR 1.000,00 nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetzes als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

Die schwierige Frage danach, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 zulasten der Unternehmen beseitigt.

9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2026

Die Beiträge und Rechengrößen in der Sozialversicherung für das Jahr 2027 belaufen sich auf: Es gibt keine unterschiedlichen Rechengrößen für West und Ost**,** da die Rechtskreistrennung bei den Meldungen seit dem 01. Januar 2025 entfallen ist und bundesweit einheitliche Werte gelten.

Versicherungszweig und Zeitraum	**West (EUR)**
Kranken- und Pflegeversicherung, jährlich	84.150,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatlich (Versicherungspflichtgrenze)	7.012,50
Kranken- und Pflegeversicherung, monatlich (Beitragsbemessungsgrenze und besondere JAEG)	6.375,00
Renten- und Arbeitslosenversicherung, jährlich	106.200,00
Renten- und Arbeitslosenversicherung, monatlich	8.850,00

Sachbezugswert freie Verpflegung

Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung beträgt ab 01. Januar 2027 bundeseinheitlich EUR 355,00 monatlich. Dieser Wert gilt auch für Jugendliche und Auszubildende.

Sachbezugswert 2027 in EUR	**Frühstück**	**Mittagessen**	**Abendessen**	**Gesamt**
Monatlich	73,00	141,00	141,00	355,00
Kalendertäglich	2,43	4,70	4,70	11,83

Nur bei Familienangehörigen, denen ebenfalls freie Verpflegung gewährt wird, gibt es unterschiedliche Werte in Abhängigkeit vom Alter.

Sachbezugswert freie Unterkunft

Der Sachbezugswert für freie Unterkunft beträgt ab 01. Januar 2027 bundeseinheitlich EUR 289,00 monatlich.

Bei der Belegung einer Unterkunft mit mehreren Beschäftigten sowie für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende gelten andere Werte. Diese ergeben sich aus § 2 Abs. 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung.

Dort steht: … Der Wert der Unterkunft nach Satz 1 vermindert sich:

- bei Aufnahme des Beschäftigten in den Haushalt des Arbeitgebers oder bei Unterbringung in einer Gemeinschaftsunterkunft um 15 %,
- für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende um 15 % und
- bei der Belegung
    - mit zwei Beschäftigten um 40 %,
    - mit drei Beschäftigten um 50 % und
    - mit mehr als drei Beschäftigten um 60 %.

10. Phantomlohnfalle bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung

Der Fokus der kommenden DRV-Prüfungen könnte auf dem sogenannten Phantomlohn liegen. Der etwas sperrige Begriff bezeichnet die Herausforderung, beim Berechnen von Beiträgen und bei der Beurteilung von Versicherungsverhältnissen zwischen gezahltem und geschuldetem Arbeitslohn zu unterscheiden.

Es handelt sich um einen Lohn oder häufiger Lohnbestandteile, die nicht ausgezahlt worden sind, obwohl der Arbeitnehmende darauf einen Rechtsanspruch hat.

Einfach gesagt wird hier bei einer Betriebsprüfung der DRV die Differenz zwischen dem gezahlten und dem geschuldeten Arbeitsentgelt ermittelt und nachverbeitragt. Dem Arbeitgeber drohen also hohe Nachzahlungen von Sozialversicherungsbeiträgen und er trägt in diesem Fall sowohl die Arbeitgeber- als auch die Arbeitnehmerbeiträge.

Besonders kritisch ist dieser Sachverhalt bei geringfügig Beschäftigten. Bei den sogenannten Minijobbern kann die Berücksichtigung des geschuldeten Entgelts durch die DRV-Prüfung zum Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze (ab 2026 von EUR 603,00) und damit zur Sozialversicherungspflicht führen.

Achten Sie daher immer darauf, dass die Ansprüche auf Urlaubs- und Feiertagslohn sowie Lohnfortzahlung den geringfügig Beschäftigten ebenso ausgezahlt werden wie den sozialversicherungspflichtigen Beschäftigten. Dies muss auch auf dem entsprechenden Stundenzettel ersichtlich sein.

Auch Arbeitsverträge mit Angabe der wöchentlichen Stundenzahl sind für Ihre geringfügig Beschäftigten dringend erforderlich. Ansonsten wird von einer wöchentlichen Arbeitszeit von 20 Stunden ausgegangen, was auch zur Sozialversicherungspflicht führt.

Bezüglich der Arbeitsverträge und der Ermittlung der Urlaubsanspruchsansprüche bei unregelmäßig arbeitenden geringfügig Beschäftigten wenden Sie sich bitte an Ihren Anwalt für Arbeitsrecht.

11. Rentenversicherungsfreiheit für Rentner auf freiwilliger Basis

Bezieher einer Altersvollrente nach Erreichen der Regelaltersgrenze sind – wie bisher – in einer Beschäftigung rentenversicherungsfrei. Seit dem 01. Januar 2017 kann ein Altersvollrentner den Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit erklären und somit vollwertige Rentenversicherungsbeiträge zahlen. Die Beitragszahlungen erhöhen die Rente.

12. Wegfall der Fünftelregelung

Ab Januar 2025 sind die Arbeitgeber nicht mehr für die Fünftelregelung zuständig, sondern die Finanzämter übernehmen die Erstattung des Steuervorteils. Die Fünftelregelung muss von den gekündigten Arbeitnehmern über ihre Steuererklärung beantragt werden.

13. Verpflegungsmehraufwand

Die Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen bleiben bei EUR 14,00 für eine Abwesenheit von weniger als 24 Stunden und bei EUR 28,00 für eine Abwesenheit von 24 Stunden.
Die EUR 14,00 gelten auch für den An- und Abreisetag bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten.

14. Aktivrente, monatlich EUR 2.000,00 steuerfrei für Rentner

Die Aktivrente der Bundesregierung ist am 01. Januar 2026 in Kraft getreten und ermöglicht es Beschäftigten nach Erreichen der gesetzlichen Regelaltersgrenze, bis zu EUR 2.000,00 monatlich steuerfrei hinzuzuverdienen.

Steuerfreibetrag: Bis zu EUR 2.000,00 Arbeitslohn pro Monat (maximal EUR 24.000,00 im Jahr) bleiben lohnsteuerfrei. Beträge darüber müssen regulär versteuert werden.

Sozialabgaben: Die Aktivrente ist nur ein steuerlicher Freibetrag – Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung fallen weiterhin an. Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge entfallen für den Arbeitnehmer meist.

Sie gilt für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die die gesetzliche Regelaltersgrenze erreicht haben und einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung nachgehen. Ausgeschlossen sind Selbständige, Freiberufler, Gewerbetreibende, Land- und Forstwirte, Beamtinnen und Beamte sowie Minijobber. Wer eine vorgezogene Altersrente mit Abschlägen (z. B. „Rente mit 63“) bezieht, kann die Aktivrente erst ab Erreichen der regulären Altersgrenze nutzen.

15. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge

Die private Nutzung eines überwiegend betrieblich genutzten Kraftfahrzeugs muss angesetzt werden für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung und einschließlich Umsatzsteuer.

Die Steuerermäßigung der Überlassung eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs gilt für die gesamte Nutzungsdauer, aber nur für Erstinbetriebnahme des jeweiligen Fahrzeugs zwischen 01. Januar 2019 und 31. Dezember 2030. Die Voraussetzungen bezogen auf Reichweite und CO_2-Ausstoß werden stufenweise bis 2030 verschärft. In diesen Fällen ist der Zeitpunkt unerheblich, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Sollte das betriebliche Fahrzeug vor dem 01. Januar 2019 vom Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen worden sein, wird bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31. Dezember 2018 nicht ermäßigt besteuert.

Reines Elektrofahrzeug:

Zeitpunkt der erst-maligen Überlassung:	Geldwerter Vorteil ab	Voraussetzungen	Beispiele	Höhe der Bemessungs-grundlage
Für **seit** 01. Juli 2025 angeschaffte Fahrzeuge	2025	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **bis EUR 100.000,00**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2025	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **über EUR 100.000,00**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½
Für **seit** 01. Januar 2024 angeschaffte Fahrzeuge (gemäß Wachstumschancengesetz)	2024	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **bis EUR 70.000,00**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2024	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **über EUR 70.000,00**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½
Für **vor** 01. Januar 2024 angeschaffte oder überlassene Fahrzeuge	2020	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **bis EUR 60.000,00**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	¼
	2020	Keine CO_2-Emissionen **und** Brutto-Listenpreis **über EUR 60.000,00**	Reine Elektrofahrzeuge, Elektrofahrräder über 25 km/h (S-Pedelecs)	½

Hybridfahrzeug:

Zeitpunkt der erst-maligen Überlassung:	**Geldwerter Vorteil ab**	**Voraussetzungen**	**Beispiele**	**Höhe der Bemessungs-grundlage**
01. Januar 2025 bis 31. Dezember 2030	2025	CO_2-Emissionen höchstens 50 g/km **oder** Mindestreichweite rein elektrisch **80 km**	Hybridfahrzeuge	½
01. Januar 2022 bis 31. Dezember 2024	2022	CO_2-Emissionen höchstens 50 g/km **oder** Mindestreichweite rein elektrisch **60 km**	Hybridfahrzeuge	½
01. Januar 2019 bis 31. Dezember 2021	2019	CO_2-Emissionen höchstens 50 g/km **oder** Mindestreichweite rein elektrisch **40 km**	Hybridfahrzeuge	½

16. Ordnungsgemäße Rechnung

Für den Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist es zwingend erforderlich, eine ordnungsgemäße Rechnung über den Umsatz zu besitzen.

Welche Angaben in einer ordnungsgemäßen Rechnung enthalten sein müssen, regelt § 14 Abs. 4 UStG. Sämtliche Pflichtangaben müssen zusammen vorliegen.

Pflichtangaben der Rechnung:

- Name und Anschrift des Leistungsempfängers und des leistenden Unternehmers
- Steuernummer oder USt-ID-Nummer des leistenden Unternehmers
- Ausstellungsdatum
- fortlaufende Rechnungsnummer
- (handelsübliche) Leistungsbeschreibung
- Leistungszeitpunkt
- Entgelt
- Steuersatz und Steuerbetrag bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung

Hiervon ausgenommen sind sog. **Kleinbetragsrechnungen** von bis zu EUR 250,00 brutto (§ 33 UStDV). Sie müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
- den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

Fahrausweise für Personenbeförderungen gelten als Rechnung im Sinne des § 14 UStG, wenn sie folgende Angaben enthalten (§ 34 UStDV):

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag in einer Summe
- den anzuwendenden Steuersatz, wenn nicht der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Nr.10 UStG anzuwenden ist

Ab dem 01. Januar 2028 wird eine weitere Pflichtangabe in § 14 Abs. 4 UStG mit aufgenommen:
Soweit der leistende Unternehmer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (sog. Ist-Besteuerung) besteuert, muss er darauf auf der Rechnung hinweisen. Dies ist vor dem Hintergrund der ebenfalls zu diesem Zeitpunkt erfolgten Änderung des § 15 UStG notwendig, da Leistungsempfänger in diesen Fällen (Ist-Besteuerung des leistenden Unternehmers) den Vorsteuerabzug erst dann erhalten, wenn die Zahlung auch tatsächlich geleistet worden ist.

17. E-Rechnung

Das Ziel der Einführung der E-Rechnung ist die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetruges.

Die E-Rechnung einfach erklärt
Eine E-Rechnung ist eine Rechnung, deren Angaben in einem festgelegten elektronischen Datenformat gespeichert sind. Dadurch kann eine Buchhaltungssoftware die Rechnungsdaten automatisch auslesen und weiterverarbeiten.

Eine per E-Mail versandte PDF-Datei ist dagegen für sich genommen keine E-Rechnung im gesetzlichen Sinne. Ziel der Umstellung ist unter anderem, die Rechnungsverarbeitung zu vereinfachen und Umsatzsteuerbetrug zu bekämpfen.

Typische Formate sind die XRechnung (strukturierte Daten ohne klassischen Sichtbeleg) und ZUGFeRD in einer geeigneten Version (lesbares PDF mit eingebetteten strukturierten Daten). Maßgeblich sind die gesetzlichen Formatvorgaben, insbesondere die europäische Norm EN 16931 und die EU-Richtlinie 2014/55/EU.

Wer muss E-Rechnungen ausstellen?

Seit dem 01. Januar 2025 ist die E-Rechnung für bestimmte Umsätze zwischen inländischen Unternehmern (B2B) der gesetzliche Regelfall. Für die Ausstellung gelten jedoch Übergangsfristen nach § 27 Abs. 38 UStG:

- Bis 31. Dezember 2026 dürfen für betroffene Umsätze weiterhin Papierrechnungen ausgestellt werden. Andere elektronische Rechnungen, insbesondere einfache PDF-Dateien, setzen die Zustimmung des Empfängers voraus.
- Im Jahr 2027 dürfen Unternehmer mit einem maßgeblichen Gesamtumsatz von höchstens EUR 800.000,00 im Jahr 2026 diese Übergangsregelung weiter nutzen. Bei Überschreiten der Grenze müssen sie grundsätzlich E-Rechnungen ausstellen.
- Ab 01. Januar 2028 endet diese allgemeine Übergangsregelung. Für die erfassten inländischen B2B-Umsätze sind dann grundsätzlich E-Rechnungen auszustellen. Eventuell wird es Erleichterungen für Kleinunternehmen geben.

Alle zuvor genannten Daten stellen auf das Datum der Ausführung der Leistung/Lieferung ab.

Beispiele

Das Unternehmen U erzielt 2026 einen maßgeblichen Gesamtumsatz von EUR 950.000,00. Für seine im Jahr 2027 ausgeführten Leistungen an inländische Unternehmer muss es E-Rechnungen ausstellen.

Das Unternehmen X mit EUR 600.000,00 Gesamtumsatz 2026 kann 2027 noch die Übergangsregelung nutzen.

Wichtig

Die Grenze von EUR 800.000,00 bezieht sich auf den Gesamtumsatz des Rechnungsausstellers im vorangegangenen Kalenderjahr, nicht auf den Wert einer einzelnen Rechnung.

Welche Ausnahmen gibt es?

Keine Pflicht zur E-Rechnung nach diesen Regeln besteht insbesondere für Rechnungen über Leistungen an Privatkunden (B2C), Kleinbetragsrechnungen bis EUR 250,00 sowie Fahrausweise. Auch bestimmte steuerfreie Umsätze sind ausgenommen.

Bei grenzüberschreitenden Umsätzen und besonderen Unternehmerkonstellationen ist die Anwendbarkeit gesondert zu prüfen. Die Ausnahme von der E-Rechnungspflicht bedeutet nicht automatisch, dass überhaupt keine Rechnung auszustellen ist.

Rechnungsempfang und Aufbewahrung

Bereits seit dem 01. Januar 2025 müssen inländische Unternehmer E-Rechnungen empfangen können. Das gilt grundsätzlich auch für Kleinunternehmer und Unternehmer mit steuerfreien Umsätzen.

Für den reinen Empfang genügt ein E-Mail-Postfach; zur sachlichen Prüfung und Buchung der strukturierten Daten ist in der Praxis regelmäßig geeignete Software sinnvoll.

E-Rechnungen müssen im ursprünglichen strukturierten Format aufbewahrt werden. Ein bloßer Ausdruck oder die alleinige Ablage einer PDF-Ansicht reicht für die ordnungsgemäße Aufbewahrung der maßgeblichen Rechnungsdaten nicht aus. Die allgemeinen Aufbewahrungs- und GoBD-Anforderungen sind zu beachten.

Hinweis für die Praxis

Unternehmen sollten spätestens jetzt prüfen, ob ihre Rechnungssoftware ab 2027 das richtige Format erzeugt, ob eingehende E-Rechnungen lesbar und prüfbar sind und ob eine revisionssichere Ablage organisiert ist. Auch die korrekte Übernahme von Rechnungsdaten in die Buchhaltung sollte getestet werden. Für den Vorsteuerabzug bleiben die materiellen Voraussetzungen und die erforderlichen Rechnungsangaben maßgeblich.

18. Kleinunternehmerregelung

Seit dem 01. Januar 2025 gilt die Neuregelung der Kleinunternehmerregelung im Sinne des § 19 UStG. Nach den Erfahrungen der letzten beiden Jahre hat sich insbesondere die unterjährige Überschreitung der Umsatzgrenzen und der damit verbundene Wechsel in die Regelbesteuerung und der dadurch entstehende Anspruch auf Vorsteuerabzug als besonders praxisrelevant herausgestellt.

Überschreitung der Umsatzgrenze im laufenden Jahr

Die Kleinunternehmerregelung kann angewendet werden, wenn der Gesamtumsatz im vorangegangenen Jahr EUR 25.000,00 nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr EUR 100.000,00 nicht überschreitet. Wird die EUR-100.000-Grenze im laufenden Jahr überschritten, endet die Begünstigung durch die Kleinunternehmerregelung unmittelbar. Das heißt, bereits der Umsatz, der zur Überschreitung führt, unterliegt in voller Höhe der Regelbesteuerung mit Umsatzsteuer.

Beispiel:

Unternehmer A hat im Jahr 2026 einen Gesamtumsatz von EUR 20.000,00 erzielt. Somit darf er für das Jahr 2027 die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen.

Bis Oktober 2027 erzielt er Umsätze von insgesamt EUR 96.000,00. Im November erbringt er dann eine weitere Leistung mit einem Wert von EUR 8.000,00. Hiermit überschreitet er die EUR-100.000-Grenze und muss bereits diesen Umsatz nach der Regelbesteuerung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Bei Anwendung des Regelsteuersatzes von 19 % sind dies EUR 1.520,00, sofern das Honorar als Nettoentgelt vereinbart wurde. Wenn nicht, muss die Umsatzsteuer aus den EUR 8.000,00 herausgerechnet werden. Die von Januar bis Oktober ausgeführten Umsätze bleiben umsatzsteuerfrei.

Daraus ergibt sich der wichtige Hinweis, dass alle Kleinunternehmer ihre Umsätze laufend überwachen müssen und rechtzeitig die richtigen Schritte einleiten.

Vorsteuerberichtigung beim Wechsel zur Regelbesteuerung

Kleinunternehmer sind nicht dazu berechtigt, die in ihren Eingangsrechnungen enthaltene Umsatzsteuer als Vorsteuer gegenzurechnen. Der Wechsel zur Regelbesteuerung löst eine sog. Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG aus, da wir von umsatzsteuerfreien zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen wechseln. Dies betrifft in der Praxis allerdings in der Regel nur Vorgänge mit einer Umsatzsteuer von mehr als EUR 1.000,00. Das heißt, es kann nachträglich ein Anspruch auf Vorsteuerabzug für bereits angeschaffte Wirtschaftsgüter entstehen.

Beispiel:

Ein Kleinunternehmer B hat im Jahr 2026 eine Maschine für EUR 20.000,00 zzgl. EUR 3.800,00 Umsatzsteuer angeschafft. Im Anschaffungsjahr war der Vorsteuerabzug aufgrund der Kleinunternehmerregelung nicht möglich.

Ab dem 01. Januar 2027 unterliegt B der Regelbesteuerung und schreibt seine Rechnungen mit Umsatzsteuer. Der Berichtigungszeitraum des § 15a UStG beträgt für bewegliche Wirtschaftsgüter fünf Jahre. Somit kann B für die Jahre 2027–2030 die Vorsteuer aus der Anschaffung der Maschine geltend machen (jährlich EUR 3.800,00 : 5 Jahre = EUR 760,00).

Hinweis

Auch in die umgekehrte Richtung ist die Vorsteuerberichtigung zu beachten. Es besteht weiterhin die Möglichkeit, freiwillig nach § 19 Abs. 3 UStG zur Regelbesteuerung zu wechseln. Diese Entscheidung muss bis zum 28./29. Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres erfolgen und ist fünf Jahre bindend. Der freiwillige Wechsel sollte immer wohlüberlegt erfolgen, da er für mindestens fünf Kalenderjahre bindend ist.

Kleinunternehmer und das Reverse-Charge-Verfahren

Ein häufiger Irrtum besteht darin, dass Kleinunternehmer grundsätzlich keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen müssen. Wie im vergangenen Jahr erläutert, gilt dies jedoch nur eingeschränkt.

Bezieht der Kleinunternehmer bestimmte Leistungen von einem im Ausland ansässigen Unternehmer, kann die Steuerschuld nach § 13b UStG gemäß dem Reverse-Charge-Verfahren auf den Leistungsempfänger übergehen.

Beispiel:

Der Kleinunternehmer C bezieht Werbeleistungen von einem Unternehmen, dessen Sitz in Irland liegt. Für diese Dienstleistung zahlt er EUR 1.000,00. Da der Leistungsort in Deutschland liegt, schuldet er EUR 190,00, muss diese beim Finanzamt anmelden und an die zuständige Finanzkasse zahlen. Diesen Betrag muss der Kleinunternehmer zusätzlich einkalkulieren.

Hinweis

Aus der Praxis sind an der Stelle noch folgende weitere Leistungen zu erwähnen: Auf den Bezug von Software/Lizenzen, Dienstleistungen (Weiterbildung, Fremdleistungen, Handwerkerleistungen, digitale Dienstleistungen) aus dem Ausland ist ein besonderes Augenmerk zu legen.

Kleinunternehmerregelung innerhalb der EU

Seit dem 01. Januar 2025 können Unternehmer unter bestimmten Voraussetzungen auch in anderen EU-Mitgliedstaaten die dort geltende Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen. Voraussetzung ist insbesondere, dass der unionsweite Jahresumsatz im vorangegangenen und im laufenden Kalenderjahr jeweils EUR 100.000,00 nicht überschreitet.

Zusätzlich müssen die jeweiligen nationalen Voraussetzungen erfüllt sein. Hierfür ist die Teilnahme am besonderen Meldeverfahren nach § 19a UStG beim Bundeszentralamt für Steuern erforderlich. Der Unternehmer erhält eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer.

Besonders zu beachten ist, dass ein Unternehmer in Deutschland der Regelbesteuerung unterliegen und gleichzeitig in einem anderen EU-Mitgliedstaat die dortige Kleinunternehmerbefreiung nutzen kann.

Die Anwendung ausländischer Kleinunternehmerbefreiungen kann sich allerdings auf den inländischen Vorsteuerabzug auswirken.

19. Umsatzsteuer-Voranmeldung – Änderungen ab 2027

Grundsätzlich ist die Umsatzsteuer-Voranmeldung vierteljährlich einzureichen. Betrug die Steuer des Vorjahres mehr als EUR 9.000,00, sind monatliche Voranmeldungen erforderlich. Bei einer Vorjahressteuer von nicht mehr als EUR 2.000,00 kann das Finanzamt von der Abgabe der Voranmeldungen und der Entrichtung der Vorauszahlungen befreien (§ 18 Abs. 2 UStG).
Für Unternehmer, die ihre gewerbliche oder berufliche Tätigkeit neu aufnehmen, gelten ab 2027 nach der derzeitigen Gesetzeslage wieder strengere Vorgaben zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen. Die grundsätzlich vorgeschriebene monatliche Abgabe im Gründungsjahr und im Folgejahr war für die Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026 ausgesetzt. In dieser Zeit richtete sich der Voranmeldungszeitraum nach der voraussichtlichen Steuer im Gründungsjahr und der auf ein Jahr umgerechneten Steuer im Folgejahr. Eine Befreiung von Voranmeldungen war in diesen beiden Jahren grundsätzlich nicht vorgesehen.

Ab dem 01. Januar 2027 greift nach dem derzeitigen Gesetzeswortlaut wieder die monatliche Voranmeldungspflicht im Jahr der Tätigkeitsaufnahme und im folgenden Kalenderjahr (§ 18 Abs. 2 Satz 4 UStG). Dies gilt grundsätzlich auch für Unternehmer, die ihre Tätigkeit bereits 2026 aufgenommen haben und sich 2027 im Folgejahr der Gründung befinden. Eine gesetzliche Verlängerung der Aussetzung war bis zum Redaktionsschluss nicht beschlossen.

Beispiel:
A nimmt seine gewerbliche Tätigkeit am 01. Juli 2026 auf. Für 2026 erwartet er eine Umsatzsteuerzahllast von EUR 7.000,00. Die Tätigkeit wird 2027 fortgeführt.

Für 2026 sind grundsätzlich vierteljährliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben, weil die voraussichtliche Steuer die Grenze von EUR 9.000,00 nicht überschreitet.
Für 2027 muss A nach der derzeit geltenden Rechtslage monatliche Voranmeldungen einreichen. Ausschlaggebend ist die wieder geltende Sonderregelung für das Folgejahr der Gründung; eine Hochrechnung der Steuer 2026 ist für dieses Ergebnis nicht erforderlich.

Umsatzsteuer-Vorauszahlungen bei Einnahmen-Überschuss-Rechnern
Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG sind gezahlte Umsatzsteuer-Vorauszahlungen grundsätzlich Betriebsausgaben. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt zum Jahreswechsel die sogenannte 10-Tage-Regelung (§ 11 Abs. 2 Satz 2 EStG). Eine Zahlung ist nur dann dem Vorjahr zuzuordnen, wenn sie innerhalb der ersten zehn Tage des Folgejahres geleistet wird und innerhalb dieses Zeitraums auch fällig ist.

20. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung

Die Umsatzsteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2026 ist bis zum 31. Juli 2027 beim Finanzamt einzureichen. Da dieser Termin auf das Wochenende fällt, verschiebt sich die Abgabefrist auf den 01. August 2027.

Bei steuerlicher Beratung ist die Umsatzsteuererklärung 2026 nach § 149 Abs. 3 AO bis zum 29. Februar 2028 beim Finanzamt einzureichen. Die Umsatzsteuererklärung 2025 ist bei steuerlicher Beratung bis zum 28. Februar 2027 beim Finanzamt einzureichen. Da dieser Termin ebenfalls auf das Wochenende fällt, verschiebt sich die Abgabefrist auf den 01. März 2027.

Bei verspäteter Abgabe der Steuererklärung wird ein Verspätungszuschlag gemäß § 152 Abs. 2 AO festgesetzt. Er beträgt für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer. Mindestens jedoch EUR 25,00 für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung.

Der Verspätungszuschlag wird für jede Steuerart gesondert festgesetzt.

Beispiel:
Die Umsatzsteuererklärung 2026 eines steuerlich beratenen Steuerpflichtigen wird erst am 28. Mai 2028 beim Finanzamt eingereicht. Der festzusetzende Verspätungszuschlag beträgt mindestens EUR 75,00, da die Verspätung drei angefangene Monate zu je EUR 25,00 umfasst.

Weiterführung
Nehmen wir nun mal an, der Steuerpflichtige muss EUR 15.000,00 Umsatzsteuer aus dieser Steuererklärung nachzahlen. So ergibt sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von EUR 112,00 (EUR 15.000,00 x 0,25 % = EUR 37,50 x 3 Monate = EUR 112,50 – Abrundung auf volle Euro).

Das Finanzamt ist dazu berechtigt, Steuererklärungen bevorzugt vorab anzufordern. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn in der Vergangenheit die Abgabefrist regelmäßig überschritten wurde.

21. Prüfung von USt-ID-Nummern bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Damit eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, ist es u. a. erforderlich, dass gewisse Dokumentationspflichten erfüllt sind. Insbesondere ist der Nachweis darüber zu führen, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist. Die Umsatzsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb auf der Seite des Leistungsempfängers wird von diesem geschuldet.

Bei der Neuanlage des Kunden ist die ausländische USt-ID-Nummer des Leistungsempfängers qualifiziert zu prüfen. Dabei ist aufzuzeichnen, dass die USt-ID-Nummer gültig ist und zum Leistungsempfänger gehört. Diese Prüfung kann z. B. über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) erfolgen. Falls dies zu keinem Ergebnis führt, kann man auch über https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/ die Abfrage anstoßen. Viele Tools zur Rechnungsschreibung unterstützen sie dabei.

Künftig muss die Prüfung auch bei jeder weiteren Lieferung an den Kunden erfolgen. Dies erfordert auch die Feststellung darüber, dass die aufgezeichnete USt-ID-Nummer zu diesem Kunden gehört. Manche der eben angesprochenen Tools sind in der Lage, dabei automatisiert zu unterstützen. Wenn viele solcher Umsätze ausgeführt werden, ist dies sicherlich eine gute und effektive Erleichterung.

22. Schadensersatz und Umsatzsteuer

Umsätze in der Gastronomie – ein Thema, welches in den vergangenen Jahren geprägt von vielen Änderungen und Besonderheiten war.

Wann Entschädigungszahlungen steuerpflichtig sind

Im unternehmerischen Geschäftsverkehr kommt es immer wieder vor, dass Zahlungen aufgrund von Vertragsverletzungen, vorzeitigen Vertragsbeendigungen oder entstandenen Schäden geleistet werden.

Dabei stellt sich regelmäßig die Frage, ob diese Zahlungen der Umsatzsteuer unterliegen oder als nicht steuerbarer Schadensersatz zu behandeln sind. Entscheidend ist hierbei nicht die Bezeichnung der Zahlung, sondern ob ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch vorliegt.

An dieser Stelle unterscheidet man folgende Punkte:

- echter und unechter Schadensersatz
- Entschädigungen bei vorzeitiger Vertragsbeendigung
- Schadensersatz bei Kündigung von Werkverträgen
- Vertragsstrafen, Stornogebühren und sonstige Entschädigungen

Echter und unechter Schadensersatz

Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, grundsätzlich der Umsatzsteuer.
Der steuerbare Leistungsaustausch setzt voraus, dass zwischen einer erbrachten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung ein unmittelbarer Zusammenhang besteht.

Bei einem sogenannten echten Schadensersatz fehlt es an diesem Leistungsaustausch. Die Zahlung erfolgt nicht als Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung, sondern ausschließlich zum Ausgleich eines entstandenen Schadens. Diese Zahlung unterliegt entsprechend nicht der Umsatzsteuer.

Demgegenüber liegt ein sogenannter unechter Schadensersatz vor, wenn die Zahlung tatsächlich eine Gegenleistung für eine erbrachte Leistung darstellt. In diesem Fall kann die Zahlung der Umsatzsteuer unterliegen.

Beispiel:

Unternehmer D beschädigt bei der Anlieferung von Waren versehentlich das Rolltor seines Kunden. Der Unternehmer erstattet dem Kunden die entstandenen Reparaturkosten in Höhe von EUR 2.000,00.

Da der Kunde gegenüber dem Schädiger keine Leistung erbringt, liegt ein echter, nicht steuerbarer Schadensersatz vor. Die Entschädigung ist deshalb ohne Umsatzsteuer abzurechnen.

Entschädigungen bei vorzeitiger Vertragsbeendigung

Besondere Schwierigkeiten ergeben sich bei Zahlungen, die aufgrund einer vorzeitigen Vertragsbeendigung geleistet werden.

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs können auch solche Zahlungen umsatzsteuerpflichtiges Entgelt darstellen, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit einer vereinbarten Leistung stehen.

Dabei ist unerheblich, ob die Zahlung zivilrechtlich als Schadensersatz oder Vertragsstrafe bezeichnet wird.

Beispiel:

Ein Telekommunikationsunternehmen schließt mit einem Kunden einen Vertrag über eine Mindestlaufzeit von 24 Monaten. Bei vorzeitiger Vertragsbeendigung ist vertraglich eine Ausgleichszahlung vorgesehen, die sich an den bis zum regulären Vertragsende noch ausstehenden Entgelten orientiert.

Eine solche Zahlung kann weiterhin als Entgelt für die vertraglich vereinbarte Leistung anzusehen sein und damit der Umsatzsteuer unterliegen.

Dies entspricht der Rechtsprechung des EuGH vom 22. November 2018 (C-295/17, MEO) sowie vom 11. Juni 2020 (C-43/19, Vodafone Portugal).

Achtung

Nicht jede Zahlung aufgrund einer Vertragsbeendigung ist automatisch steuerpflichtig. Entscheidend sind die konkreten Vertragsbedingungen und der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen Zahlung und Leistung.

Schadensersatz bei Kündigung von Werkverträgen

Auch bei der vorzeitigen Kündigung von Werkverträgen ist zwischen bereits erbrachten Leistungen und einem möglichen Schadensersatzanspruch zu unterscheiden.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 26. August 2021 (V R 13/19) entschieden, dass eine nach Kündigung eines Architektenvertrags gezahlte Vergütung nur insoweit umsatzsteuerpflichtiges Entgelt darstellt, als sie auf bereits erbrachte Leistungen entfällt.

Soweit die Zahlung dagegen auf noch nicht erbrachte Leistungen entfällt und lediglich den entgangenen Gewinn beziehungsweise einen entstandenen Schaden ausgleichen soll, liegt grundsätzlich kein steuerbarer Leistungsaustausch vor.

Beispiel:

Der Architekt A erhält nach vorzeitiger Kündigung seines Vertrags durch den Kunden eine Zahlung von insgesamt EUR 15.000,00.

Davon entfallen EUR 10.000,00 auf bereits erbrachte Planungsleistungen und EUR 5.000,00 auf die vereinbarte Entschädigung für nicht mehr auszuführende Leistungen.

Die EUR 10.000,00 unterliegen der Umsatzsteuer, da sie sich auf die von A bereits erbrachte Dienstleistung bezieht. Die verbleibenden EUR 5.000,00 können als echter Schadensersatz nicht steuerbar sein, sofern die Zahlung keine Gegenleistung für eine eigenständige Leistung darstellt.

Die einzelnen Bestandteile der Zahlung müssen deshalb nachvollziehbar ermittelt und dokumentiert werden.

Vertragsstrafen, Stornogebühren und sonstige Entschädigungen

Auch bei Vertragsstrafen und Stornogebühren ist eine einzelfallbezogene Prüfung erforderlich.

Vertragsstrafen wegen verspäteter Lieferung oder Nichterfüllung einer vertraglichen Verpflichtung können echten Schadensersatz darstellen, wenn damit lediglich ein entstandener Nachteil ausgeglichen wird.

Bei Stornogebühren kommt es insbesondere darauf an, ob eine bereits erbrachte oder zur Verfügung gestellte Leistung vergütet wird oder ob die Zahlung ausschließlich den Schaden aus der Vertragsauflösung ausgleicht.

Auch Entschädigungen für die vorzeitige Räumung von Mieträumen können umsatzsteuerlich ein Leistungsentgelt darstellen, da der Mieter mit der Aufgabe seiner vertraglichen Rechte eine sonstige Leistung erbringt. Ob diese steuerpflichtig oder steuerfrei ist, muss gesondert geprüft werden.

Alle zuvor genannten Punkte können Auswirkung auf die Rechnungsstellung haben. Die zutreffende umsatzsteuerliche Einordnung ist entscheidend dafür, wie über die vereinbarte Leistung abgerechnet wird.

Liegt echter Schadensersatz vor, darf hierfür keine Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen werden. Wird eine Rechnung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer gestellt, schuldet der leistende Unternehmer diese nach § 14c UStG.

Gleichzeitig ist der Empfänger einer solchen Abrechnung nicht berechtigt, die unzutreffend ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen.

Hinweis

Bei Entschädigungen, Vertragsstrafen und Zahlungen im Zusammenhang mit Vertragsbeendigungen sollte deshalb vor der Abrechnung geprüft werden, ob tatsächlich ein Leistungsaustausch vorliegt. Insbesondere bei größeren Beträgen empfiehlt sich eine Abstimmung mit dem steuerlichen Berater.

.

23. (Geplante) Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2027 und folgende Jahre

Aufhebung der Freizone Cuxhaven

Der Freihafenstatus wird zum 01. Januar 2027 aufgehoben, was bedeutet, dass Cuxhaven ab diesem Zeitpunkt umsatzsteuerlich wie Inland behandelt wird. Das heißt, Lieferungen über den Hafen Cuxhaven sind nur noch dann steuerfrei, wenn es sich um Ausfuhrlieferungen im Sinne des § 6 UstG handelt. Lieferungen in das bisherige Freihafengebiet Cuxhaven sind ab diesem Zeitpunkt der Regelbesteuerung zu unterwerfen.
Im Regierungsentwurf des „Jahressteuergesetzes 2026“ als Änderung vorgesehen:

Umsatzsteuerliche Organschaft

Die umsatzsteuerliche Organschaft soll in einem künftigen § 2c UStG grundlegend neu geregelt werden. Künftig sollen die Rechtsfolgen einer Organschaft grundsätzlich erst aufgrund einer ausdrücklichen Erklärung des Organträgers eintreten.

Vorgesehen sind zudem detaillierte Regelungen zu den Eingliederungsvoraussetzungen, zu Haftungsfragen sowie zu Korrektur- und Rückabwicklungsmechanismen bei fehlerhaft angenommenen Organschaften; dabei wird insbesondere klargestellt, dass auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können.
Nach dem Regierungsentwurf soll das neue Recht ab dem 01. Januar 2030 gelten; erstmalige Erklärungen sind ab dem 01. Juli 2029 mit Wirkung ab dem 01. Januar 2030 möglich.

Zum Redaktionsschluss ist das „Jahressteuergesetz 2026“ noch nicht verabschiedet und Änderungen können noch erfolgen.

24. Volle Erbfallkostenpauschale für den Vermächtnisnehmer

Bei der Berechnung der Erbschaftsteuer kann gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG für Nachlassverbindlichkeiten insgesamt ein Betrag in Höhe von EUR 15.000,00 (zuvor bis 2024: EUR 10.300,00) ohne Nachweis abgezogen werden (sog. Erbfallkostenpauschale). Diese soll unter anderem die Kosten für die Bestattung des Erblassers sowie die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, abdecken. Der Begriff solcher Nachlassregelungskosten ist dabei grundsätzlich weit auszulegen.

Der BFH hatte in diesem Zusammenhang zu entscheiden, ob und in welcher Höhe die Erbfallkostenpauschale auch Vermächtnisnehmern und anderen Erwerbern von Todes wegen zusteht. Anlass hierfür war der Fall einer Klägerin, die aufgrund eines Vermächtnisses ihrer im Vereinigten Königreich verstorbenen Tante einen Betrag von GBP 50.000 (EUR 58.301,56) erhielt. Die Erblasserin wurde von ihrem im Vereinigten Königreich lebenden Bruder beerbt. Da die Klägerin die einzige in Deutschland persönlich steuerpflichtige Erwerberin war, beantragte sie den Abzug der Erbfallkostenpauschale in voller Höhe. Das Finanzamt versagte den Abzug zunächst vollständig. Im anschließenden Klageverfahren berücksichtigte das Finanzgericht die Pauschale lediglich anteilig mit EUR 2.080,00, da es den Wert des Vermächtnisses ins Verhältnis zum Gesamtwert des Nachlasses setzte.

Der BFH gab der Klägerin mit Urteil vom 17. Juni 2026 (II R 25/23) recht und gewährte den Pauschbetrag in voller Höhe. Nach Auffassung des BFH dient die Pauschalregelung der Vereinfachung der Steuerfestsetzung. Daher ist es nicht erforderlich, tatsächlich entstandene, dem Grunde nach berücksichtigungsfähige Kosten nachzuweisen. Der Pauschbetrag kann zudem nicht nur von Erben, sondern auch von anderen Erwerbern wie Vermächtnisnehmern und Pflichtteilsberechtigten in Anspruch genommen werden. Er wird allerdings für jeden Erbfall insgesamt nur einmal und unabhängig von der Anzahl der Erwerber in Höhe von maximal EUR 15.000,00 (EUR 10.300,00) gewährt. Sind mehrere nach deutschem Erbschaftsteuerrecht persönlich steuerpflichtige Erwerber vorhanden, ist der Pauschbetrag entsprechend aufzuteilen. Einigen sich die Erwerber auf eine Aufteilung, kann diese der Besteuerung zugrunde gelegt werden.

Besonders hervorzuheben ist, dass eine Aufteilung des Pauschbetrags unterbleibt, wenn neben einem in Deutschland steuerpflichtigen Erwerber weitere Personen vorhanden sind, deren Erwerbe nicht der deutschen Erbschaftsteuer unterliegen. In diesem Fall kann der einzige nach § 2 ErbStG persönlich steuerpflichtige Erwerber den Pauschbetrag in voller Höhe geltend

machen. Der BFH stellt damit klar, dass für die Anwendung des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG ausschließlich die erbschaftsteuerrechtliche und nicht die zivilrechtliche Betrachtung maßgeblich ist. Eine Kürzung des Pauschbetrags würde andernfalls dazu führen, dass der nicht berücksichtigte Teil ersatzlos entfällt, obwohl das Gesetz einen Pauschbetrag von EUR 15.000,00 (EUR 10.300,00) je Erbfall vorsieht.

Die Entscheidung bestätigt damit, dass die Erbfallkostenpauschale auch bei Vermächtnissen grundsätzlich in voller Höhe berücksichtigt werden kann. Maßgeblich ist dabei insbesondere, ob neben dem Vermächtnisnehmer weitere Erwerber vorhanden sind, die der deutschen Erbschaftsteuer unterliegen.

BFH, Urteil vom 17. Juni 2026, II R 25/23

25. Berücksichtigung von Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten

Bei der Ermittlung der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage sind gemäß § 10 Abs. 5 ErbStG Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigen. Dabei ist es nicht immer einfach, zu entscheiden, welche Kosten zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten gehören. § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG unterscheidet insbesondere zwischen Kosten der Abwicklung, Regelung und Verteilung des Nachlasses sowie den nicht abzugsfähigen Kosten der Nachlassverwaltung.

Mit der Frage, ob Rechtsberatungskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig sind, hatte sich zunächst das Finanzgericht Köln zu befassen (FG Köln, Urteil vom 09. Februar 2023 – 7 K 1362/21). Inzwischen hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 11. März 2026 – II R 10/23 die Entscheidung des FG Köln bestätigt und die Revision des Finanzamts als unbegründet zurückgewiesen.

Der Kläger hatte zusammen mit seinem Bruder mehrere Immobilien seines Vaters geerbt. Aufgrund des bereits seit dem Erbfall bestehenden Zerwürfnisses zwischen den Brüdern kam es zu verschiedenen Rechtsstreitigkeiten im Zusammenhang mit der Erbauseinandersetzung. Unter anderem wurden Teilungsversteigerungsverfahren zur Auflösung der Erbengemeinschaft hinsichtlich der zum Nachlass gehörenden Mietwohngrundstücke durchgeführt. Der Kläger beauftragte eine Rechtsanwaltskanzlei mit der Beratung und Vertretung im Rahmen der Erbauseinandersetzung und der Teilungsversteigerungsverfahren. Die hierfür entstandenen Rechtsanwaltskosten machte er als Nachlassverbindlichkeiten geltend.

Das Finanzamt lehnte den Abzug zunächst ab. Es vertrat insbesondere die Auffassung, dass die Auflösung der Erbengemeinschaft auf einem eigenen Willensentschluss des Klägers beruhe und nicht zur Erfüllung des Willens des Erblassers erforderlich gewesen sei. Die Kosten stünden daher nicht in dem für § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG erforderlichen unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen.

Das FG Köln gab der Klage hinsichtlich der Rechtsanwaltskosten für die Erbauseinandersetzung und die Teilungsversteigerungsverfahren statt. Es qualifizierte diese Kosten entgegen der Auffassung des Finanzamts als unmittelbar mit der Verteilung des Nachlasses zusammenhängende und damit gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten.
Der BFH hat diese Auffassung mit seinem Urteil ausdrücklich bestätigt. Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG gehören zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten die Kosten, die dem

Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Zu den Kosten der „Verteilung des Nachlasses“ zählen nach Auffassung des BFH insbesondere die Aufwendungen für die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft gemäß § 2042 BGB. Denn auch die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft entspricht einer ordnungsgemäßen Abwicklung und Regelung des Nachlasses, soweit ihr nicht letztwillige Verfügungen des Erblassers vorübergehend entgegenstehen.

Der BFH stellt dabei klar, dass eine Erbengemeinschaft nicht auf Dauer angelegt ist, sondern eine sogenannte Liquidationsgemeinschaft darstellt, die der Abwicklung und Aufteilung des Nachlasses dient. Jeder Miterbe kann nach § 2042 Abs. 1 BGB grundsätzlich jederzeit die Auseinandersetzung verlangen. Zu den abzugsfähigen Kosten der Erbauseinandersetzung gehören insbesondere Aufwendungen für die anwaltliche Beratung sowie die gerichtliche und außergerichtliche Vertretung der Miterben. Dies gilt auch für Rechtsanwalts- und Gerichtskosten, die aufgrund eines Rechtsstreits der Miterben über die Auseinandersetzung entstehen.

Für die Abzugsfähigkeit kommt es nach dem BFH nicht darauf an, ob die Erbengemeinschaft aufgrund gesetzlicher Erbfolge oder aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers entstanden ist. Ebenso wenig ist entscheidend, ob die Auseinandersetzung aufgrund einer Vereinbarung der Miterben oder aufgrund eines Rechtsstreits erfolgt. Entscheidend ist vielmehr, dass die Kosten unmittelbar mit der Verteilung des Nachlasses zusammenhängen.
Von besonderer Bedeutung ist dabei die Abgrenzung zu den Nachlassverwaltungskosten. Diese sind gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG nicht abzugsfähig. Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH endet der sachliche Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen grundsätzlich, wenn Gewissheit über Umfang und Zusammensetzung des Nachlasses besteht und die Erben die Nachlassgegenstände in Besitz genommen haben. Kosten, die anschließend zur Erhaltung, Mehrung, Nutzung oder Verwertung des Nachlassvermögens entstehen, sind grundsätzlich der Nachlassverwaltung zuzuordnen.

Der BFH stellt in seinem Urteil vom 11. März 2026 jedoch ausdrücklich klar, dass diese zeitliche Zäsur nicht für sämtliche Nachlassverbindlichkeiten einen einheitlichen und endgültigen Zeitpunkt markiert. Hat eine Erbengemeinschaft den Nachlass zunächst verwaltet, kann sich daran später eine eigenständige Phase der Erbauseinandersetzung anschließen. Verlangt ein Miterbe zu einem späteren Zeitpunkt die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft, können im Rahmen dieser Auseinandersetzung erneut abzugsfähige Kosten der Nachlassverteilung entstehen. Damit ist insbesondere unbeachtlich, dass die Miterben die geerbten Immobilien

zunächst gemeinsam verwaltet und weitervermietet hatten. Nach Auffassung des BFH schließt die zunächst erfolgte Nachlassverwaltung nicht aus, dass anschließend aufgrund des Auseinandersetzungsverlangens eines Miterben eine neue Phase der Nachlassverteilung beginnt. Kosten, die in dieser Phase unmittelbar mit der Aufteilung des Nachlasses zusammenhängen, sind nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähig.

Ebenfalls ausdrücklich zurückgewiesen hat der BFH die Auffassung des Finanzamts, wonach nur solche Kosten abzugsfähig sein könnten, die unmittelbar auf dem Willen des Erblassers beruhen. Die Abziehbarkeit setzt gerade nicht voraus, dass die Kosten durch eine letztwillige Verfügung des Erblassers veranlasst wurden. Es ist vielmehr typisch, dass der Erbe selbst die Kosten einer Nachlassabwicklung, Nachlassregelung oder Nachlassverteilung auslöst. Dass ein Miterbe die Auseinandersetzung verlangt und damit einen eigenen Willensentschluss verwirklicht, steht dem Abzug daher nicht entgegen.

Auch kommt es nach dem BFH nicht darauf an, ob die Auflösung der Erbengemeinschaft zwingend erforderlich war, um die durch den Erbfall erlangte Bereicherung zu nutzen, oder ob möglicherweise eine kostengünstigere Lösung zur Verfügung gestanden hätte. Entscheidend ist allein der unmittelbare Zusammenhang der konkreten Aufwendungen mit der Auseinandersetzung und Verteilung des Nachlasses.

Eine wichtige Einschränkung bleibt allerdings bestehen: Rechtsberatungskosten, die nicht der Auseinandersetzung und Verteilung des Nachlasses, sondern der laufenden Verwaltung des Nachlasses dienen, sind weiterhin nicht abzugsfähig. Dies betrifft beispielsweise Kosten für Rechtsstreitigkeiten, die ausschließlich die laufende Vermietung oder sonstige Nutzung von Nachlassgegenständen betreffen. Solche Aufwendungen sind als Nachlassverwaltungskosten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG vom Abzug ausgeschlossen.

Im Ergebnis schafft das Urteil des BFH damit mehr Klarheit für die Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Nachlassverteilungs- und nicht abzugsfähigen Nachlassverwaltungskosten: Rechtsanwaltskosten, die unmittelbar durch die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft und die Verteilung der Nachlassgegenstände auf die Miterben veranlasst sind, können auch dann als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar sein, wenn die Erbengemeinschaft den Nachlass zuvor bereits über einen längeren Zeitraum verwaltet hat. Maßgeblich ist, dass die Kosten der späteren Phase der Erbauseinandersetzung und damit der Verteilung des Nachlasses zuzuordnen sind.

26. Bestimmung des Werts eines Kommanditanteils mit negativem Kapitalkonto für Zwecke der Schenkungsteuer

Nach § 97 Abs. 1a des Bewertungsgesetzes (BewG) ist der Wert eines Anteils am Betriebsvermögen einer Personengesellschaft für Zwecke der Schenkungsteuer nach einem gesetzlich vorgegebenen Berechnungsschema zu ermitteln. Hierzu wird zunächst der gemeine Wert des Gesamthandsvermögens der Gesellschaft nach § 109 Abs. 2 BewG bestimmt und anschließend auf die einzelnen Gesellschafter aufgeteilt. Dabei werden die Kapitalkonten und der verbleibende Wert des Betriebsvermögens nach den gesetzlichen Vorgaben berücksichtigt. Hinzu kommt das jeweilige Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters, beispielsweise eine Darlehensforderung gegen die Gesellschaft. Für die Bewertung ist grundsätzlich unerheblich, ob sich bei der Berechnung ein positiver oder negativer Wert ergibt. Die Finanzverwaltung vertrat bislang allerdings die Auffassung, dass einem Kommanditisten ein negativer Wert seines Anteils am Gesamthandsvermögen grundsätzlich nicht zugerechnet werden könne, wenn er seine Kommanditeinlage vollständig geleistet habe und keine Nachschusspflicht bestehe. Mit Urteil vom 29. Juli 2026 (II R 15/23) hat der Bundesfinanzhof (BFH) dieser Auffassung widersprochen und entschieden, dass auch in diesen Fällen ein negativer Beteiligungswert bei der schenkungsteuerlichen Bewertung zu berücksichtigen ist.

Dem Urteil lag die unentgeltliche Übertragung eines Kommanditanteils im Wege der vorweggenommenen Erbfolge zugrunde. Der Kläger war alleiniger Kommanditist einer GmbH & Co. KG und hatte seine Kommanditeinlage vollständig erbracht. Eine Nachschusspflicht bestand nicht. Daneben verfügte er über eine Darlehensforderung gegen die Gesellschaft, die als Sonderbetriebsvermögen bilanziert wurde. Im Dezember 2015 übertrug er seinem Neffen 90 % seines Kommanditanteils sowie einen Teil seiner Darlehensforderung in Höhe von EUR 1,5 Mio. Die Übertragung wurde mit der Eintragung des Neffen als Kommanditist im Handelsregister am 13. Januar 2016 wirksam. Der gemeine Wert des Gesamthandsvermögens der KG belief sich auf EUR ./. 629.929,00. Auf den übertragenen Anteil von 90 % entfiel damit ein Wert von EUR ./. 566.937,00.

Das Finanzamt setzte den Wert des übertragenen Anteils am Gesamthandsvermögen dennoch mit EUR 0,00 an und berücksichtigte lediglich die übertragene Darlehensforderung in Höhe von EUR 1,5 Mio. Es begründete dies damit, dass der Erwerber als Kommanditist weder persönlich für den negativen Wert einzustehen habe noch zur Nachschussleistung verpflichtet sei. Das Finanzgericht bestätigte diese Auffassung zunächst. Der BFH hob die Entscheidung jedoch auf und gab der Klage statt. Er stellte klar, dass der negative Wert des Anteils am Gesamthandsvermögen entsprechend § 97 Abs. 1a BewG zwingend in die Bewertung

einzubeziehen ist, auch wenn die Kommanditeinlage vollständig erbracht wurde und keine Nachschusspflicht besteht.

Zur Begründung führte der BFH aus, dass § 97 Abs. 1a BewG eine typisierende und schematische Bewertungsmethode vorgibt, die grundsätzlich unabhängig davon anzuwenden ist, ob sich im Einzelfall ein positiver oder negativer Anteilswert ergibt. Eine Unterscheidung zwischen Kommanditisten und persönlich haftenden Gesellschaftern oder danach, ob eine zivilrechtliche Verpflichtung zum Ausgleich von Verlusten besteht, sieht die Vorschrift nicht vor. Eine einschränkende Auslegung des Gesetzeswortlauts ist nach Auffassung des Gerichts ebenfalls nicht gerechtfertigt. Würden negative Wertbestandteile bei der Bewertung einzelner Kommanditanteile unberücksichtigt bleiben, könnte die Summe der festgestellten Anteilswerte den gemeinen Wert der Gesellschaft insgesamt übersteigen. Dies widerspräche dem Zweck der gesetzlichen Regelung, eine nachvollziehbare und einheitliche Bewertung des Gesellschaftsvermögens und der einzelnen Beteiligungen zu ermöglichen.

Auch das schenkungsteuerliche Bereicherungsprinzip steht der Berücksichtigung negativer Wertbestandteile nach Ansicht des BFH nicht entgegen. Zwar muss ein Kommanditist ein negatives Kapitalkonto nicht unmittelbar ausgleichen. Allerdings müssen künftige Gewinnanteile zunächst zur Verrechnung mit dem negativen Kapitalkonto verwendet werden, bevor sie dem Gesellschafter wirtschaftlich zugutekommen. Diese Einschränkung der künftigen Ertragsmöglichkeiten stellt bereits zum Bewertungsstichtag eine wirtschaftliche Belastung dar, die den Wert des Kommanditanteils mindert. Unerheblich ist daher, ob der Erwerber persönlich für Gesellschaftsverbindlichkeiten haftet oder ob für den Anteil am Markt tatsächlich ein negativer Kaufpreis erzielt würde. Ebenso wenig rechtfertigen die einkommensteuerlichen Regelungen zur Verlustverrechnung bei beschränkt haftenden Gesellschaftern oder die allgemeine Zielsetzung, missbräuchliche Steuergestaltungen zu verhindern, eine abweichende Bewertung.

Im Ergebnis änderte der BFH die Feststellung des Werts des erworbenen Anteils am Betriebsvermögen von EUR 1,5 Mio. auf EUR 933.063,00. Dies ergibt sich aus der Berücksichtigung des anteiligen negativen Werts des Gesamthandsvermögens in Höhe von EUR ./. 566.937,00 und des übertragenen Sonderbetriebsvermögens in Höhe von EUR 1,5 Mio. Das Urteil stellt damit klar, dass negative Wertbestandteile bei der schenkungsteuerlichen Bewertung von Kommanditanteilen auch dann zu berücksichtigen sind, wenn der Kommanditist seine Einlage vollständig erbracht hat und nicht nachschusspflichtig ist. Für die unentgeltliche Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften ist daher nicht allein der Wert des übertragenen Sonderbetriebsvermögens maßgeblich. Vielmehr muss auch ein negativer Wert

des Anteils am Gesamthandsvermögen nach den Vorgaben des § 97 Abs. 1a BewG in die Berechnung einfließen.

Diese Entscheidung widerspricht der aktuellen Verwaltungsauffassung (R B 97.5 Abs. 2 Satz 1 ErbStRL) und ist insbesondere für die schenkungsteuerliche Gestaltung und Bewertung von Unternehmensnachfolgen von großer Bedeutung.

27. Abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen bei der Erbschaftsteuer

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 25. Februar 2026 (Az. II R 1/22) klargestellt, dass die Erbschaftsteuer ausnahmsweise aus sachlichen Billigkeitsgründen nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO herabgesetzt werden kann, wenn ein Erbe zwar nach dem Stichtagsprinzip den Wert des Nachlasses zu versteuern hat, tatsächlich jedoch nicht bereichert ist und ihn daran kein Verschulden trifft. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn der Erbe weder Nachlassgegenstände oder Surrogate noch einen entsprechenden Wertersatz erhält.

Im zugrunde liegenden Fall war der Kläger testamentarisch zu einem Drittel als Erbe eingesetzt worden, erhielt jedoch tatsächlich keine Vermögenswerte aus dem Nachlass. Aufgrund eines zunächst fehlerhaft erteilten Erbscheins waren Nachlasswerte bereits an andere Personen ausgezahlt worden. Der Kläger hatte über mehrere Jahre versucht, seine Rechtsposition durchzusetzen, sah jedoch letztlich davon ab, weitere Ansprüche im Ausland gerichtlich geltend zu machen, da die Erfolgsaussichten angesichts der Vermögenslosigkeit der anderen Erben als gering eingeschätzt wurden. Das Finanzamt lehnte eine Herabsetzung der Erbschaftsteuer nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO auf EUR 0,00 ab. Im Verlauf des nachfolgenden Klageverfahrens verpflichtete das Finanzgericht das Finanzamt, die Erbschaftsteuer auf EUR 0,00 festzusetzen. Mit der Revision rügt das Finanzamt die fehlerhafte Anwendung des § 163 AO durch das Finanzgericht.

Nach Auffassung des BFH kann das grundsätzlich geltende Stichtagsprinzip einer abweichenden Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen nicht entgegenstehen. Entscheidend ist vielmehr eine Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls. Voraussetzung ist insbesondere, dass der Erbe alles ihm Zumutbare unternommen hat, um den am Besteuerungsstichtag vorhandenen Nachlass zu sichern. Darüber hinaus muss er grundsätzlich darlegen und gegebenenfalls nachweisen, dass er bestehende Herausgabe-, Wertersatz- oder sonstige Ersatzansprüche gegenüber denjenigen, die den Nachlass erhalten haben, geltend gemacht hat. Eine abweichende Steuerfestsetzung kommt auch in Betracht, wenn die

Durchsetzung solcher Ansprüche wegen der Vermögenslosigkeit der Anspruchsgegner von vornherein aussichtslos oder dem Erben aus anderen Gründen nicht zumutbar war.

Der BFH hat die Entscheidung des Finanzgerichts daher aufgehoben und die Sache zur weiteren Prüfung zurückverwiesen. Das Finanzgericht hatte zwar festgestellt, dass der Kläger keine Nachlassgegenstände erhalten hatte, jedoch nicht ausreichend geprüft, ob ihm gegen die anderen Erben werthaltige Ersatzansprüche zustanden und ob es ihm zumutbar gewesen wäre, diese Ansprüche durchzusetzen.

Für die Praxis bedeutet die Entscheidung, dass eine Herabsetzung der Erbschaftsteuer wegen fehlender tatsächlicher Bereicherung grundsätzlich möglich ist, hierfür jedoch substantiiert dargelegt werden muss, dass der Erbe die ihm zumutbaren Maßnahmen zur Sicherung und Durchsetzung seiner Erbrechte ergriffen hat und dennoch letztlich keine Bereicherung eingetreten ist.

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

1. Größenklassen – Neuregelung

Die Größenklasse einer Gesellschaft (Kleinstkapitalgesellschaft sowie kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft) hängt weiterhin von drei Schwellenwerten ab. Die Erhöhung der Schwellenwerte wirkt sich auf die Größenklassen von Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften ohne natürliche Person als Vollhafter – wie z. B. GmbH & Co. KGs – aus.

Es gelten **folgende Schwellenwerte**:

- Bilanzsumme
- Umsatzerlöse
- durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer

Beträge	Klein	Mittel	Groß
Bilanzsummen in Mio. EUR	> 0,45 – 7,5	> 7,5 – 25	> 25
Umsatz in Mio. EUR	> 0,9 – 15	> 15 – 50	> 50
Mitarbeiter	> 10 – 50	> 50 – 250	> 250

Die Schwellenwerte für die Pflicht zur Erstellung und Prüfung eines Konzernabschlusses lauten wie folgt:

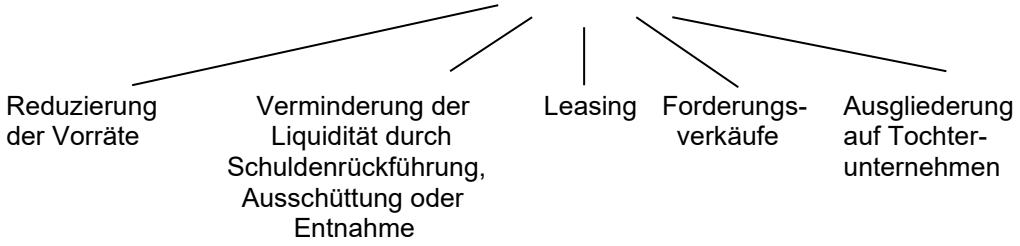
Beträge	Bruttomethode	Nettomethode
Bilanzsummen in Mio. EUR	30	25
Umsatz in Mio. EUR	60	50
Mitarbeiter	250	250

Mit Anhebung der Schwellenwerte werden weniger Unternehmen

- prüfungspflichtig sein (ab mittelgroß) und
- eine Nachhaltigkeitsberichterstattung abgeben müssen (ab groß).

Die Änderung der EU-Bilanzrichtlinie wurde ins HGB transformiert.

- In Grenzbereichen: Einflussnahme auf die Bilanzsumme zum 31. Dezember 2026



Einzureichende Unterlagen zur Offenlegung, Erklärungen und Angaben

Die Übersicht zeigt den Umfang der einzureichenden Unterlagen, Erklärungen und Angaben unter Berücksichtigung der rechtsformspezifischen Besonderheiten sowie der größenabhängigen Erleichterungen für kleine Gesellschaften.

	Kleine Gesellschaften	**Mittelgroße Gesellschaften**	**Große Gesellschaften**
Jahresabschluss • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Anhang	☒ ☐ (1) ☒(2) (3)	☒ ☒ ☒	☒ ☒ ☒
Lagebericht	☐(4)	☒	☒
Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses	☐	☒(5) (6)	☒(5) (6)
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses	☐	☒(5) (6)	☒(5) (6)
Bestätigungsvermerk (nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	☐	☒	☒
Bericht des Aufsichtsrats (nur bei AG)	☐	☒	☒
Datum der Feststellung (Billigung) des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses)	☒	☒	☒
Verpflichtungen nach Gesellschaftsvertrag oder Satzung (§ 325 Abs. 5 HGB)	☒	☒	☒
Spezialvorschriften nach anderen Gesetzen	☒	☒	☒

(1) Kleine Gesellschaften müssen keine Gewinn- und Verlustrechnung einreichen.
(2) Bei kleinen Gesellschaften können im Anhang die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen.
(3) Kleine Kapitalgesellschaften, die die Größenmerkmale des § 267a HGB nicht überschreiten (Kleinstkapitalgesellschaften), brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern. Stattdessen sind bestimmte Angaben „unter der Bilanz“ zu machen.
(4) Keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichts; daher keine Verpflichtung zur Einreichung.
(5) Mit Änderung BilRUG ab 2016 Pflicht bei Jahresabschlüssen ab 2016.

2. Offenlegung des Jahresabschlusses

Durch die Einordnung in eine kleinere Kapitalgesellschaftsgröße können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses ergeben (siehe unter 1.). Eine Neuregelung gab es nach dem MicroBilG für Kleinstunternehmen (siehe nachfolgend unter 3.).

Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk sind nach § 325 HGB gemeinsam innerhalb der entsprechenden Fristen offenzulegen. Es ist nicht mehr zulässig, zunächst einen ungeprüften Jahresabschluss einzureichen, um Offenlegungsfristen einzuhalten. Zudem sind die festgestellten Abschlüsse offenzulegen. Falls der Jahresabschluss oder der Lagebericht geändert wird, ist die Änderung gesondert offenzulegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesministerium der Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2025 sind also spätestens bis zum 31. Dezember 2026 einzureichen, wenn das Wirtschaftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist.

Das Bundesjustizministerium hat klargestellt, dass die zeitliche Verschiebung der Einleitung von Ordnungsgeldverfahren letztmalig für die Jahresabschlüsse 2024 in Betracht kam. Hier begann die Einleitung erst ab Mitte März 2026.

Für die Jahresabschlüsse 2025, die bis Ende 2026 offenzulegen sind, soll deshalb nicht mit einem erneuten Sanktionsaufschub gerechnet werden. Die bisherigen Aufschübe waren zudem keine gesetzlichen Fristverlängerungen.

Die Sanktionsmöglichkeiten sind wie folgt:
Keine, teilweise oder mangelnde Offenlegung: Ordnungsgeld zur Erzwingung der Offenlegung. 2-jährige Verjährungsfrist für die Festsetzung. Fristbeginn: mit ordnungsgemäßer Offenlegung.

Falsche Offenlegung: Geldbuße zur Sanktionierung. 3-jährige Verjährungsfrist für die Festsetzung. Fristbeginn: mit Abschluss der Offenlegung.

Nach den §§ 331 ff. HGB sind Verstöße gegen Vorschriften zur Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen sanktionsbewehrt. Das Bundesamt für Justiz kann Ordnungsgelder festsetzen, um die Offenlegungspflichten der §§ 325, 325a HGB zu erzwingen. Die Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH prüft die fristgerechte und vollständige Einreichung der Unterlagen und unterrichtet bei fehlerhafter Offenlegung von Amts wegen das Bundesamt für Justiz.

Eine falsche Offenlegung, z. B. der Jahresabschluss wird vollständig formal eingereicht, ist materiell aber lückenhaft (z. B. Anhang ohne Angaben zu Restlaufzeiten), stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und führt bei vorsätzlichem Verhalten zu einer Geldbuße bis zu EUR 50.000,00. Werden die Verhältnisse der Kapitalgesellschaft im Jahresabschluss oder Lagebericht unrichtig wiedergegeben oder verschleiert, so kann eine Geldstrafe oder Freiheitsstrafe festgesetzt werden.

Mindestordnungsgeld
Wer seine Jahresabschlussunterlagen nicht oder nicht fristgerecht offengelegt hat, muss grundsätzlich mit einem Ordnungsgeld von mindestens EUR 2.500,00 rechnen. Maßgeblich ist das Datum der Einreichung – es besteht keine Möglichkeit der Fristverlängerung. Die Offenlegung muss binnen 12 Monaten nach dem Abschlussstichtag erfolgen. Der Höchstbetrag beträgt weiter EUR 25.000,00 (evtl. auch mehrfach, d. h., man kann sich hier nicht „freikaufen“). Das Verfahren setzt sich so lange fort, bis alle Unterlagen offengelegt sind oder die Unterlassung gerechtfertigt wird. Damit gibt es keine Höchstgrenze für die Ordnungsgelder insgesamt.

Die Mindestordnungsgelder wurden bei Kleinstkapitalgesellschaften nach MicroBilG auf EUR 500,00 und bei kleinen Kapitalgesellschaften auf EUR 1.000,00 herabgesetzt, wenn die Sechswochenfrist zwar nicht eingehalten wird (also verspätet), jedoch die Offenlegung vor Tätigwerden des Bundesamtes für Justiz nachgeholt wird. Ist das Ordnungsgeld bereits festgesetzt, dann kann keine Herabsetzung mehr erfolgen.

Zulassung einer Rechtsbeschwerde

Gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz kann Beschwerde beim Landgericht Bonn eingelegt werden.

Zu beachten ist, dass bei den Jahresabschlüssen auch das Feststellungsdatum mit zu veröffentlichen ist. Das Feststellungsdatum ist das Datum, an dem die Gesellschafter-versammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn-/Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafter-versammlung).

Das OLG Köln hat die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Erfüllung der Pflichten zur Offenlegung des Jahresabschlusses weiter verschärft. Danach erfüllt ein irrtümlich vor Feststellung gekennzeichneter Jahresabschluss nicht die Offenlegungspflicht, auch wenn der Jahresabschluss tatsächlich festgestellt war. Maßgeblich ist der Wortlaut der Veröffentlichung. Bei einer teilweisen oder mangelhaften Erfüllung der Offenlegung ist die Offenlegung nicht beendet. Somit beginnt die Verjährungsfrist zur Festsetzung von Ordnungsgeldern nicht zu laufen. Die Festsetzung von Ordnungsgeldern kann nicht verhindert werden durch die Offenlegung nicht festgestellter Jahresabschlüsse oder versehentlich unrichtig offengelegte Jahresabschlüsse oder nicht vollständig offengelegte Unterlagen.

In diesen Fällen hat die Verjährungsfrist für die Festsetzung von Ordnungsgeldern noch nicht zu laufen begonnen, sodass auch noch weiterhin eine entsprechende Sanktionierung droht.

3. Hinterlegung für Kleinstunternehmen

Kleinstunternehmen sind solche, die an den letzten zwei Bilanzstichtagen zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten. Sie können Offenlegungserleichterungen in Anspruch nehmen (Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten sowie Verzicht auf Anhang). Es kann eine Hinterlegung beim Unternehmensregister erfolgen, sodass die Daten nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden. Mit einem Hinterlegungsauftrag geht das Erfordernis einher, gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers zu erklären, dass mindestens zwei der drei in § 267a Abs. 1 HGB genannten Größenmerkmale an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen nicht überschritten werden. Die Erklärung ist formlos abzufassen.

- Bilanzsumme: TEUR 450
- Jahresumsatz: TEUR 900
- im Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer

Die Bilanz für Kleinstkapitalgesellschaften
Das MicroBilG sieht für Kleinstkapitalgesellschaften die Aufstellung einer gegenüber der Bilanz von kleinen Kapitalgesellschaften nochmals verkürzten Bilanz vor. Danach sind hier mindestens die mit Buchstaben laut HGB bezeichneten Posten anzugeben.

Die Angaben unter der Bilanz
Kleinstkapitalgesellschaften können auf den Anhang verzichten, wenn folgende Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden:

- die in § 251 und § 268 Abs. 7 HGB genannten Angaben (Haftungsverhältnisse)
- die in § 285 Nr. 9c HGB genannten Angaben (an die Organe gewährte Vorschüsse/ Kredite sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse)
- im Falle einer AG/KGaA die in § 160 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AktG genannten Angaben (Bestand eigener Aktien)

Hier können neben den drei in § 264 Abs. 1 S. 5 HGB genannten Angaben noch weitere Pflichten aus anderen Vorschriften hinzukommen:

- Haftungsverhältnisse (Verbindlichkeiten aus der Begebung von Wechseln, aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften und aus Gewährleistungsverträgen sowie Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten)
- Vorschüsse/Kredite an Geschäftsführer/Aufsichtsrat sowie zugunsten dieser Personen eingegangene Haftungsverhältnisse
- Bestand eigener Aktien (bei AG/KGaA – ab BilRUG KGaA nicht mehr)
- Ausleihungen/Forderungen/Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern
- Angaben zu Pensionsverpflichtungen bei Altzusagen und mittelbaren Zusagen
- Inanspruchnahme der 15-jährigen Übergangsregelung bei Pensionsverpflichtungen
- Angaben zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, in denen durch die kumulierte Darstellung der Bilanz und GuV kein ausreichender Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird (z. B., wenn hohe Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern Eigenkapitalersatz darstellen)
- Befreiung von der Pflicht zur (Teil-)Konzernrechnungslegung
- Schlusserklärung zum Abhängigkeitsbericht

4. Die E-Bilanz – Neuerungen ab 2026

Übertragen werden müssen nach § 5b Abs. 1 EStG Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz, und zwar entweder die Handelsbilanz mit steuerlicher Überleitungsrechnung oder die Steuerbilanz. Betroffen sind davon Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte, Personen- und Kapitalgesellschaften, Vereine, Betriebe gewerblicher Art etc. Die Übertragung ist größenunabhängig.

Die mit der E-Bilanz zu übertragenden Unterlagen wurden wie folgt erweitert:

- Bilanz, einschließlich Kontennachweisen mit Kontensalden
- GuV, einschließlich Kontennachweisen mit Kontensalden
- Anlagenspiegel inkl. Anlagenverzeichnis
- Anhang
- Lagebericht
- Prüfungsbericht
- gesondertes Verzeichnis nach § 5 Abs. 1 S. 2 EStG

Die wichtigste Neuerung ist die verpflichtende Übermittlung unverdichteter Kontennachweise bereits ab dem Wirtschaftsjahr 2025. Weitere gesetzliche Erweiterungen greifen dagegen erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen. Maßgeblich ist der Beginn des Wirtschaftsjahres, nicht das Jahr der Übermittlung.

Wirtschaftsjahr bei kalendergleichem Geschäftsjahr	Grundsätzlich anzuwendende Taxonomie	Wesentliche Punkte
2025	**6.8**, vorzeitig auch 6.9	Erstmals Pflicht zur Übermittlung unverdichteter Kontennachweise mit Kontensalden
2026	**6.9**, vorzeitig auch 6.10	Kontennachweise weiterhin verpflichtend; besondere Nichtbeanstandungsregelung bei Verwendung von 6.9 beachten
2027	**6.10**	Kontennachweise weiterhin verpflichtend; zusätzliche gesetzliche Übermittlungspflichten für Anlagenverzeichnis und Berichte noch nicht wegen des Wirtschaftsjahres 2027

Was bedeutet „unverdichtete Kontennachweise“?

Grundsätzlich sind die Sachkonten des Hauptbuchs mit einem Saldo am Wirtschaftsjahresende zu übermitteln. Der Nachweis umfasst die zugehörige Taxonomieposition, Kontonummer, Kontobeschreibung und Kontosaldo.

Beispielsweise dürfen mehrere vorhandene Bankkonten grundsätzlich nicht zu einem einzigen Konto „Bank“ zusammengefasst werden. Debitoren- und Kreditoreneinzelkonten, einzelne Buchungsvorgänge und das Buchungsjournal sind dagegen nicht zusätzlich einzureichen. Die Pflicht erfasst auch Sonder- und Ergänzungsbilanzen von Mitunternehmerschaften.

Welche Erleichterung gibt es bei technischen Problemen?

Für Übermittlungen mit Taxonomie 6.9 lässt das BMF eine Ausnahme zu, insbesondere wenn umfangreiche Softwareanpassungen oder Verfahrensumstellungen erforderlich sind:

- Die E-Bilanz darf zunächst ohne elektronisch eingebundene Kontennachweise übermittelt werden.
- Die Kontennachweise müssen auf anderem Weg beim Finanzamt eingereicht werden.
- Die konkreten Gründe sind in der vorgesehenen Erläuterungsposition anzugeben.

Das ist keine Befreiung von den Kontennachweisen, sondern eine Erleichterung beim Übermittlungsweg.

Was kommt erst ab 2028 hinzu?

Die erweiterte gesetzliche Übermittlungspflicht umfasst ab Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2027 beginnen, insbesondere:

- das dem Anlagenspiegel zugrunde liegende Anlagenverzeichnis
- Anhang, Lagebericht und Prüfungsbericht, soweit diese vorliegen
- die gesetzlich bezeichneten steuerlichen Verzeichnisse

Eine zusätzliche Pflicht, diese Berichte überhaupt erst zu erstellen, folgt daraus nicht. Der Anlagenspiegel selbst ist bereits nach der bisherigen Taxonomie verpflichtend zu übermitteln und darf daher 2025 bis 2027 nicht einfach weggelassen werden.

Wird die E-Bilanz nicht übertragen, dann kann es zur Androhung und Festsetzung von Zwangsgeldern kommen.

Bereitstellung korrigierter E-Bilanzen zum Datenabruf seit 30. September 2026 durch rheinland-pfälzische Finanzämter

Wich die Finanzverwaltung in der Vergangenheit von der elektronisch als E-Bilanz-Datensatz übermittelten Gewinnermittlung ab, konnten die Änderungen dem Steuerpflichtigen bisher nicht medienbruchfrei rückübermittelt werden. Hier kommt es nun zu einer Verbesserung:

Seit 30. September 2026 können durch die rheinland-pfälzischen Finanzämter korrigierte E-Bilanzen zum Datenabruf bereitgestellt werden. Hiervon sind sowohl Änderungen durch den Innendienst als auch durch den Außendienst betroffen. Damit wird eine medienbruchfreie Kommunikation zwischen Unternehmen, Steuerberatern und Finanzämtern ermöglicht.

Für den reibungslosen Betrieb der Rückübermittlungsfunktion ist Folgendes von Bedeutung: Für die Bereitstellung zum Datenabruf kommt das gleiche Verfahren wie für die Bekanntgabe elektronischer Bescheide zum Einsatz (DIVA II). Liegt dem Finanzamt eine Einwilligung zur elektronischen Bekanntgabe vor, gilt diese grundsätzlich auch für die Bereitstellung korrigierter E-Bilanzen. Ein zusätzlicher Antrag ist nicht erforderlich. Die korrigierten E-Bilanzen werden ausschließlich zum Datenabruf bereitgestellt. Wer keine Einwilligung erteilt hat, kann an dem Verfahren nicht teilnehmen. Eine Rückübermittlung erfolgt nur, sofern von den Erklärungsangaben abgewichen wurde. Es besteht keine gesetzliche Verpflichtung zur Rückübermittlung der E-Bilanz durch die Finanzverwaltung.

Voraussetzung für die Bereitstellung ist, dass es sich bei der übermittelten E-Bilanz um einen „Jahresabschluss“, eine „Umwandlungsbilanz, zugleich Jahresabschluss“, eine „Liquidationsschlussbilanz“ oder eine „Aufgabebilanz“ handelt. Andere Bilanzarten, wie z. B. „Eröffnungsbilanzen“, sind vorerst nicht für eine Datenbereitstellung vorgesehen. Vom Innendienst korrigierte E-Bilanzen können für alle Rechtsformen bereitgestellt werden. Die Bereitstellung vom Außendienst korrigierter E-Bilanzen kann aus technischen Gründen zunächst nur für Einzelunternehmen und Körperschaften umgesetzt werden.

Die korrigierte E-Bilanz wird als „sonstiges Schreiben“ bereitgestellt, da es sich nicht um einen Verwaltungsakt handelt. Hierzu wird eine Benachrichtigungs-E-Mail mit dem Hinweis versandt, dass ein sonstiges Schreiben zum Abruf bereitsteht. Ein Hinweis auf eine E-Bilanz ist in der E-Mail selbst nicht enthalten.

Im E-Bilanz-Datensatz sind die korrigierten Werte enthalten, eine Übermittlung der Deltawerte oder einer Kennzeichnung der durchgeführten Korrekturen erfolgt nicht. Neben den allgemeinen Angaben sind (maximal) die Positionen und Werte der folgenden Berichtsteile enthalten:

- Bilanz
- Gewinn- und Verlustrechnung
- Ergebnisverwendung
- Betriebsvermögensvergleich
- Kapitalkontenentwicklung (bei Personengesellschaften)
- steuerliche Gewinnermittlung (außerbilanzielle Korrekturen)
- steuerliche Gewinnermittlung bei Feststellungsverfahren

Andere Berichtsteile, wie z. B. der Anlagenspiegel oder die Kontennachweise, sind nicht Teil der bereitgestellten E-Bilanz.

5. Digitaler Finanzbericht und Rückkanal

Beim Digitalen Finanzbericht (DiFin) geht es derzeit vor allem um den Ausbau des Datenaustauschs mit Banken.

Was kann das Verfahren inzwischen?

Richtung	Übermittelte Informationen	Nutzen
Kanzlei → Bank	Jahresabschluss oder EÜR als strukturierter Datensatz mit PDF-Unterlagen	Einheitliche, sichere Einreichung für Kreditprüfung und laufende Kreditüberwachung
Bank → Kanzlei: Rückkanal	Kreditparameter, Zins- und Tilgungspläne, Kontokorrentlinien, gegebenenfalls Sicherheiteninformationen	Unterstützung bei Buchführung, Abschlussarbeiten und Liquiditätsberatung

Welche Rückkanaldaten tatsächlich geliefert werden, hängt vom Kreditinstitut und der eingesetzten Software ab. Die Teilnahme einer Bank am DiFin bedeutet nicht automatisch, dass sie auch den Rückkanal unterstützt. Die offizielle Bankenliste weist die Rückkanal-Teilnahme gesondert aus.

Für die praktische Nutzung sind diese Punkte besonders wichtig:

- **Abruf auch vor dem Jahresabschluss:** Rückkanaldaten können bereits angefordert werden, bevor ein Jahresabschluss an die Bank gesendet wird. Das ist gerade für die Abschlussvorbereitung hilfreich.
- **Anforderung erforderlich:** Die Kanzlei fordert die Daten über ihre Software an. Die Bank stellt sie anschließend zur Abholung bereit. Ein regelmäßiger monatlicher oder quartalsweiser Massenabruf ist nach den aktuellen Verfahrenshinweisen nicht vorgesehen.
- **Aktuelle Teilnahmeerklärung:** Für jede Bank benötigt der Mandant eine eigene Teilnahme- und Verbindlichkeitserklärung – kurz TVE. Ältere Erklärungen ohne Rückkanal müssen ersetzt werden; der Rückkanal wurde 2021 in die TVE aufgenommen.

Wo liegen die Grenzen?

Die Rückkanaldaten ersetzen keine Kontoauszüge, Darlehensverträge oder Saldenbestätigungen. Sie müssen auf Vollständigkeit und Aktualität geprüft werden.

Die Vorteile sind:

- Der digitale Finanzbericht ist rechtlich dem bisherigen Papierabschluss gleichgestellt.
- sichere Übermittlung
- schnellere Bearbeitungszeit bei Kreditinstituten
- keine Veränderung der Haftungssituation gegenüber der „klassischen“ Vorgehensweise
- Datentiefe und Umfang wie bisher
- Ein standardisierter Ablauf reduziert zeit-, kosten- und arbeitsintensive Rückfragen.

Zur Teilnahme am Verfahren ist lediglich die Abgabe der Teilnahme- und Verbindlichkeitserklärung (TVE) an die Hausbank notwendig. Das entsprechende Formular erhalten Sie bei Ihrer Bank oder Sparkasse. Informieren Sie dann Ihren Steuerberater oder Ihren Wirtschaftsprüfer mit einer Kopie der TVE, damit dieser die elektronische Übermittlung übernehmen kann und eine entsprechende Vereinbarung mit Ihnen geschlossen werden kann. Sie erklären mit der TVE die Verbindlichkeit der übermittelten Jahresabschlüsse. In der TVE ist der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer als Übermittler einzutragen, um ihn gegenüber der Bank zu autorisieren.

6. Ukraine-Krieg – Folgen für die Rechnungslegung

Der Krieg in der Ukraine und auch andere kriegerische Auseinandersetzungen haben bedeutende wirtschaftliche, politische und gesellschaftliche Konsequenzen nach sich gezogen. Auch die Rechnungslegung sowie die Abschlussprüfung werden durch die resultierenden Einflüsse unmittelbar und mittelbar betroffen. Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) hat sich intensiv mit den Herausforderungen und Besonderheiten auseinandergesetzt, die sich infolge Konflikten für Unternehmen und Abschlussprüfer ergeben.

Direkte und indirekte Auswirkungen auf die Rechnungslegung

Die Auswirkungen des Ukraine-Kriegs auf die Rechnungslegung lassen sich in direkte und indirekte Einflüsse unterteilen:

- Direkte Auswirkungen: Unternehmen mit Geschäftsbeziehungen oder Vermögenswerten in der Ukraine, Russland oder Belarus sind unmittelbar betroffen. Dies kann beispielsweise zu Wertminderungen, Forderungsausfällen oder einer Notwendigkeit zur Vornahme von Abschreibungen führen.
- Indirekte Auswirkungen: Auch Unternehmen ohne unmittelbare Verbindungen spüren die Auswirkungen, etwa durch gestörte Lieferketten, steigende Energiepreise, Inflation oder erhöhte Unsicherheiten an den Finanzmärkten.

Rechnungslegungsrelevante Fragestellungen

Das IDW hat verschiedene Themenschwerpunkte identifiziert, die im Rahmen der Rechnungslegung besonders beachtet werden sollten:

- Wertminderungen (Impairment): Vermögenswerte wie Beteiligungen, Forderungen, Vorräte oder Sachanlagen mit Bezug zu den betroffenen Regionen sind auf ihre Werthaltigkeit zu überprüfen.
- Forderungen und Rückstellungen: Erhöhte Ausfallrisiken und Unsicherheiten können die Bildung von Wertberichtigungen und Rückstellungen erforderlich machen.
- Bewertung von Vorräten: Unterbrochene Lieferketten oder gestiegene Rohstoffpreise beeinflussen die Vorratsbewertung und können Wertminderungen bedingen.
- Fair-Value-Bewertungen: Die erhebliche Unsicherheit an den Märkten erschwert die Bewertung von Finanzinstrumenten.
- Going-Concern-Prämisse: Es ist zu prüfen, ob die Annahme der Unternehmens-fortführung weiterhin angemessen ist.
- Berichterstattung im Anhang und Lagebericht: Es ist zu prüfen, inwieweit Offenlegungspflichten bestehen, insbesondere im Hinblick auf Risiken, Unsicherheiten und erwartete Auswirkungen auf die Geschäftsentwicklung.

7. Empfehlung freiwillige Nachhaltigkeitsberichterstattung

Einführung einer Nachhaltigkeitsberichterstattung

Wichtige Aspekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind:

- Chancen und Risiken von Nachhaltigkeitsaspekten auf das Geschäftsmodell
- Sicherstellung des Geschäftsmodells und Strategie im Einklang mit dem 1,5-Grad-Ziel des Pariser Klimaabkommens
- Beschreibung der Nachhaltigkeitsziele
- Beschreibung der Ergebnisse bei der Verwirklichung der Nachhaltigkeitsziele
- Beschreibung der Nachhaltigkeitspolitik des Unternehmens

Für gewöhnliche kleine und mittlere Unternehmen besteht grundsätzlich keine eigene Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD. Relevant bleibt das Thema aber durch Datenanfragen von Banken, größeren Kunden und Konzernunternehmen. Für diese Zwecke gibt es einen vereinfachten freiwilligen Berichtsstandard.

2026 wurden wesentliche Entlastungen beschlossen
Die EU hat den Anwendungsbereich der CSRD deutlich eingeschränkt. Die künftige Berichtspflicht erfasst grundsätzlich Unternehmen, die beide folgenden Schwellen überschreiten:

- mehr als 1.000 Beschäftigte im Jahresdurchschnitt und
- mehr als EUR 450 Mio. Nettoumsatz.

Für Mutterunternehmen ist gegebenenfalls die konsolidierte Gruppe maßgeblich. Die handelsrechtliche Einstufung als „große Kapitalgesellschaft“ allein löst somit nach den neuen EU-Vorgaben keine CSRD-Pflicht aus.

EU-Regelung und deutsches Recht sind dabei zu unterscheiden:
Die deutsche CSRD-Umsetzung befand sich nach den zuletzt veröffentlichten Informationen noch im Gesetzgebungsverfahren. Das DRSC hat dazu am 20. Oktober 2026 weiteren Klarstellungsbedarf angemeldet. Die EU-Richtlinie darf daher nicht ohne Prüfung der nationalen Umsetzung als bereits vollständig geltendes HGB-Recht behandelt werden.

Was bedeutet das konkret für KMU?

Situation	Bedeutung
Eigenständige, nicht kapitalmarktorientierte KMU-GmbH	Grundsätzlich kein verpflichtender CSRD-Nachhaltigkeitsbericht
Zulieferer eines berichtspflichtigen Unternehmens	Nachhaltigkeitsdaten können für dessen Berichterstattung benötigt werden
Bankfinanzierung oder Kreditverlängerung	Banken können Umwelt-, Sozial- und Unternehmensführungsdaten für ihre Bewertung anfragen
Tochtergesellschaft eines berichtspflichtigen Konzerns	Daten können für die Konzernberichterstattung erforderlich sein, obwohl kein eigener Bericht veröffentlicht werden muss
Freiwilliger Bericht	Standardisierte Grundlage, um wiederkehrende Anfragen gebündelt zu beantworten

Die fehlende eigene Berichtspflicht bedeutet daher nicht, dass ein Unternehmen keinerlei Nachhaltigkeitsdaten benötigt.

Neu: Weiterentwicklung des VSME zum freiwilligen EU-Standard

Die EU-Kommission hatte den VSME-Standard im Juli 2025 zunächst empfohlen. Darauf aufbauend wurde 2026 ein freiwilliger Standard – Voluntary Standard, VS – verabschiedet und am 21. September 2026 im EU-Amtsblatt veröffentlicht. Er enthält zwei Module.

Modul	Inhalt und Einsatz
Basismodul	Grundlegende Angaben und Kennzahlen, beispielsweise zu Energie, Emissionen und Beschäftigten; Einstieg insbesondere für kleine Unternehmen
Erweitertes Modul	Zusätzliche Informationen, die insbesondere Banken, Investoren und größere Geschäftskunden benötigen können; setzt das Basismodul voraus

Ein vollständiger ESRS-Bericht wird damit für ein freiwillig berichtendes KMU nicht erforderlich.

Schutz vor übermäßigen Datenanfragen

Die neue EU-Regelung sieht für Unternehmen mit höchstens 1.000 Beschäftigten einen Schutz innerhalb der Wertschöpfungskette vor: Werden Informationen für die CSRD-Berichterstattung eines Geschäftspartners angefordert, sollen geschützte Unternehmen Angaben ablehnen können, die über den freiwilligen Standard hinausgehen.

8. Vorinsolvenzliches Restrukturierungsverfahren

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des StaRUG ein vorinsolvenzliches Restrukturierungsverfahren eingeführt, um insolvenzabwendende Sanierungen zu erleichtern. Damit sollen sich Unternehmen auf der Grundlage eines von Gläubigern mehrheitlich angenommenen Restrukturierungsplans sanieren können. Das Unternehmen soll die Verhandlungen zu diesem Restrukturierungsplan selbst führen und den Plan selbst zur Abstimmung stellen können.
Möglich ist das Verfahren im Stadium der drohenden und noch nicht eingetretenen Zahlungsunfähigkeit. Ziel ist die Restrukturierung von Teilen der Passivseite mittels Restrukturierungsplan. Nicht einbeziehbar sind: Forderungen aus Arbeitsverhältnissen inkl. Pensionsverpflichtungen, nachrangige Forderungen / deliktische Forderungen sowie nicht unternehmerische Forderungen (kann Problem bei e. K. sein). Zusätzliche Voraussetzung ist die Zustimmung der planbetroffenen Gläubiger (Summenmehrheit).

Folgende Verfahren werden zur Unternehmenssanierung grob unterschieden:

StaRUG

- drohende Zahlungsunfähigkeit
- kein Insolvenzgeld
- keine Erleichterungen beim Lösen von Dauerschuldverhältnissen

Schutzschirm

- drohende Zahlungsunfähigkeit
- Sanierungsbescheinigung
- Finanzplan (6 Monate)
- Konzept zur Durchführung des Verfahrens
- Kostenvergleich

Eigenverwaltung

- (drohende) Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung
- Finanzplan (6 Monate)
- Konzept zur Durchführung des Verfahrens
- Kostenvergleich

Regelverfahren

- (drohende) Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung

Es sollte frühzeitig insolvenzrechtlicher Rat eingeholt werden. Hier kann gegebenenfalls auch der Fachberater für Restrukturierung und Unternehmensplanung (DStV e. V.) weiterhelfen.

9. Meldepflichten zum Transparenzregister

Die zwingende Eintragungspflicht (www.transparenzregister.de) besteht für

- juristische Personen des Privatrechts,
- eingetragene Personengesellschaften (nicht GbR) und
- nicht rechtsfähige Stiftungen und vergleichbare Rechtsgestaltungen.

Einzutragen sind:

- AG, SE, KGaA
- GmbH, Genossenschaft, SCE, PartG
- alle Übrigen (z. B. OHG, KG)

Einzutragen ist auch der wirtschaftlich Berechtigte (die natürliche Person, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle eine juristische Person, sonstige Gesellschaft oder eine Rechtsgestaltung letztlich steht). Wirtschaftlich berechtigte Person ist bei juristischen Personen jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar

- mehr als 25 % der Kapitalanteile hält,
- mehr als 25 % der Stimmrechte kontrolliert,
- auf vergleichbare Weise Kontrolle ausübt.

Bei rechtsfähigen Stiftungen jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar beherrschenden Einfluss auf eine Vereinigung ausüben kann, die

- Mitglied des Vorstands der Stiftung ist oder die als Begünstigte der Stiftung bestimmt worden ist oder
- als Treugeber, Verwalter von Trust oder Protektor handelt oder die als Begünstigte der Rechtsgestaltung bestimmt worden ist.

Fristen und Änderungen

Bei Änderungen in der Gesellschafterstruktur, insbesondere beim Verkauf von Anteilen oder beim Wechsel der wirtschaftlich Berechtigten, sind folgende Schritte zu beachten:

- Prüfung der Änderung: Sobald sich die Eigentumsverhältnisse oder Kontrollstrukturen eines Unternehmens ändern, muss geprüft werden, ob sich dadurch die Angaben zu den wirtschaftlich Berechtigten im Transparenzregister verändern.
- Aktualisierung der Angaben: Stellt sich durch die Prüfung heraus, dass eine Änderung erforderlich ist (z. B. neue wirtschaftlich berechtigte Person, Veränderung des Anteils oder Kontrollmechanismus), müssen die Angaben im Transparenzregister aktualisiert werden.

- Fristgerechte Meldung: Die Aktualisierung muss unverzüglich, also ohne schuldhaftes Zögern, im elektronischen Portal des Transparenzregisters vorgenommen werden.
- Dokumentation: Alle vorgenommenen Änderungen und Meldungen sollten intern dokumentiert und archiviert werden, um sie bei einer möglichen Kontrolle durch Behörden nachweisen zu können.

Unternehmen sind verpflichtet, regelmäßig zu überprüfen, ob die hinterlegten Angaben im Transparenzregister noch aktuell sind, und bei jeder relevanten Änderung die Meldung zeitnah vorzunehmen. Bei Nichtbeachtung werden Bußgelder festgesetzt.

10. Umgekehrte Betriebsaufspaltung und erweiterte Gewerbeertragskürzung

Gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmens gehörenden Grundbesitzes gekürzt (einfache Kürzung). Stattdessen besteht gemäß § 9 Abs. 1 Satz 2 GewStG für Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten oder nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen errichten und veräußern, die Möglichkeit, auf Antrag die sogenannte erweiterte Gewerbesteuerkürzung in Anspruch zu nehmen. Dabei erfolgt die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt.

Im Streitfall handelt es sich um eine Immobilienverwaltungsgesellschaft mbH (Klägerin), die im Jahr 2015 zu 47,62 % von der Person F und zu 52,38 % von einer Beteiligungsgesellschaft (EB GmbH) gehalten wurde. Die EB GmbH war vollständig im Besitz einer Kommanditgesellschaft (F KG), deren Anteile von einer Holdinggesellschaft (FH GmbH) gehalten wurden. Gegenstand des Unternehmens der Klägerin ist der Erwerb, das Halten und das Verwalten sowie das Veräußern von Immobilien. Die Klägerin erbringt ihre Leistungen fast ausschließlich für verbundene Unternehmen. In den Jahren 2013 und 2014 vermietete sie Teilflächen eines Grundstücks an die F KG, welche ab 2015 über ein Zwischenmietverhältnis mit einer anderen Gesellschaft (A GmbH) an die F KG überlassen wurden. Dieser Gebäudebereich wird von der Geschäftsführung und von zentralen Verwaltungseinheiten der KG genutzt.

Die Klägerin beantragte im Streitjahr die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Nach einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, die Voraussetzungen für die erweiterte Kürzung seien nicht gegeben, da eine Betriebsaufspaltung zwischen der Klägerin und der F KG vorläge. Das Finanzamt setzte daraufhin den Gewerbesteuermessbetrag für 2015

ohne Berücksichtigung der erweiterten Kürzung fest. Der daraufhin unter Zustimmung des Finanzamtes erhobenen Sprungklage gab das Finanzgericht statt und änderte den Bescheid unter Berücksichtigung der erweiterten Kürzung.

Mit seinem Urteil vom 22. Februar 2024 (III R 13/23) bestätigte der BFH die Entscheidung des Finanzgerichts. Die erweiterte Kürzung ist nicht aufgrund einer Betriebsaufspaltung ausgeschlossen. Die erweiterte Kürzung soll Unternehmen gewährt werden, die nur aufgrund ihrer Rechtsform gewerbliche Einkünfte erzielen und deren Tätigkeit nicht über die private Vermögensverwaltung hinausgeht. Dadurch soll die Gleichbehandlung mit Steuerpflichtigen, die als Einzelunternehmer oder in der Rechtsform einer Personengesellschaft Grundstücksverwaltung betreiben gewährleistet werden.

Bei einer Betriebsaufspaltung ist die Besitzgesellschaft von vornherein nicht auf die Vermögensverwaltung ausgerichtet, sondern auf die Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsverkehr. Die Überlassung eines Grundstücks im Rahmen einer Betriebsaufspaltung wird deshalb als gewerbliche Tätigkeit beurteilt, die eine erweiterte Kürzung ausschließt.

Eine Betriebsspaltung erfordert eine sachliche und personelle Verflechtung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen. Eine personelle Verflechtung wird angenommen, wenn die beherrschende Person oder Personengruppe des Besitzunternehmens auch im Betriebsunternehmen ihren Willen durchsetzen kann. Bei einer Kapitalgesellschaft ist entscheidend, ob die Gesellschaft selbst ihren geschäftlichen Betätigungswillen im Betriebsunternehmen durchsetzen kann. Ein Rückgriff auf die hinter der Besitzkapitalgesellschaft stehenden Anteilseigner ist nicht zulässig.

Im vorliegenden Fall verwaltet die Klägerin Immobilien und übt damit keine originär gewerbliche Tätigkeit aus. Mangels der erforderlichen personellen Verflechtung kann insbesondere unter dem Gesichtspunkt der Betriebsaufspaltung nicht von einer originär gewerblichen Tätigkeit der Klägerin ausgegangen werden. Eine Betriebsaufspaltung zwischen einer Kapitalgesellschaft als Besitzgesellschaft und einem anderen Unternehmen als Betriebsgesellschaft erfordert eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung der Gesellschaft zu mehr als 50 % an dem anderen Unternehmen.

Das sogenannte Durchgriffsverbot verhindert, dass der Besitzkapitalgesellschaft weder die von ihren Gesellschaftern gehaltenen Anteile an der Betriebsgesellschaft noch die mit diesem Anteilsbesitz verbundene Beherrschungsfunktion zugerechnet werden. Dies folgt aus dem Prinzip der Trennung (Verselbständigung) der Kapitalgesellschaft von der Person oder dem

Kreis ihrer Gesellschafter, welches es nicht zulässt, im Rahmen der Besteuerung der Besitzkapitalgesellschaft für die Frage, ob ein einheitlicher Geschäfts- und Betätigungswille hinsichtlich der Tätigkeit der Betriebsgesellschaft besteht, auf die Anteilsinhaberschaft beziehungsweise Einflussmöglichkeiten der Gesellschafter der Besitzkapitalgesellschaft abzustellen.

Die Möglichkeit einer umgekehrten Betriebsaufspaltung, bei der die Besitzkapitalgesellschaft von der Betriebsgesellschaft beherrscht wird, wurde ebenfalls geprüft. Diese Form der Betriebsaufspaltung kann ebenfalls wegen des Durchgriffsverbots nicht zur Begründung einer originär gewerblichen Tätigkeit einer vermögensverwaltenden Besitzkapitalgesellschaft herangezogen werden. Das Durchgriffsverbot schließt aus, bei der Besteuerung der Besitzkapitalgesellschaft (hier der Klägerin) auf die Verhältnisse ihres Gesellschafters oder ihrer Gesellschafter abzustellen.

Abschließend lässt sich sagen, dass der Senat damit nicht vom BFH-Urteil vom 16. September 2021 (IV R 7/18) abweicht, in dem dieser Senat unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung nunmehr davon ausgeht, dass auch eine Beteiligung der an der Betriebsgesellschaft beteiligten Gesellschafter an einer Besitz-Personengesellschaft, die lediglich mittelbar über eine Kapitalgesellschaft besteht, bei der Beurteilung einer personellen Verflechtung als eine der Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung zu berücksichtigen ist. Im aktuellen Fall geht es jedoch im Gegensatz zu dem vorgenannten Urteil um die Besteuerung einer Besitzkapitalgesellschaft.

11. Steuerliche Behandlung inkongruenter Gewinnausschüttungen

Die in einer GmbH erwirtschafteten Gewinne können an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Obwohl dies üblicherweise erst nach Feststellung des Bilanzgewinns geschieht, haben GmbH-Gesellschafter die Möglichkeit, eine Vorabausschüttung des Gewinns durchzuführen. Dann gilt wie bei jeder Gewinnausschüttung: Enthält der Gesellschaftsvertrag keine gesonderte Regelung zur Gewinnverteilung, bestimmt § 29 Abs. 3 Satz 1 GmbHG, dass die Gewinne im Verhältnis der Geschäftsanteile verteilt werden.

Gemäß § 29 Abs. 3 Satz 2 GmbHG kann in der Satzung aber auch eine von den Geschäftsanteilen abweichende Gewinnverteilung vereinbart werden. Laut bisheriger Rechtsprechung wurden solche sogenannten inkongruenten Gewinnausschüttungen nur steuerlich anerkannt, wenn im Gesellschaftsvertrag ein anderer Maßstab als das Verhältnis der Geschäftsanteile für die Verteilung des Gewinns vereinbart wurde. Alternativ konnte das Vorliegen einer entsprechenden Klausel in der Satzung genügen, wonach jährlich einstimmig oder zumindest mit Zustimmung der beeinträchtigten Gesellschafter über eine von der satzungsmäßigen Regelung abweichende Gewinnverteilung beschlossen werden kann (vgl. BMF-Schreiben vom 17. Dezember 2013, BStBl. 2014, S. 63). Dem hat der BFH mit Urteil vom 28. September 2022 widersprochen.

Der BFH stellte klar, dass von der Satzung abweichende Gesellschafterbeschlüsse mit Dauerwirkung nichtig sind, wenn nicht alle Bestimmungen einer Satzungsänderung (notarielle Beurkundung, Eintragung ins Handelsregister) eingehalten werden. Hiervon abzugrenzen sind allerdings satzungsdurchbrechende punktuelle Beschlüsse, durch die die Satzung nicht mit Wirkung für die Zukunft geändert werden soll. Solche Beschlüsse sind nicht nichtig, sondern lediglich bei der Gesellschaft anfechtbar. Da im Urteilsfall allerdings sämtliche GmbH-Gesellschafter einstimmig der inkongruenten Gewinnverteilung zugestimmt haben, konnte der Beschluss nicht angefochten werden (BFH, Urteil vom 28. September 2022, VIII R 20/20).

Mit dem BMF-Schreiben vom 04. September 2024 passt die Finanzverwaltung nun die Rechtsauffassung an. Danach sind inkongruente Gewinnausschüttungen steuerrechtlich grundsätzlich anzuerkennen, wenn sie zivilrechtlich wirksam sind.

Bei GmbHs sind insbesondere die folgenden Fallgruppen zu unterscheiden:

- Eine abweichende Regelung der Gewinnverteilung wurde im Gesellschaftsvertrag beschlossen und die Ausschüttung entspricht diesem Verhältnis.
- Eine Öffnungsklausel für die abweichende Gewinnverteilung liegt im Gesellschaftsvertrag vor und die beeinträchtigten Gesellschafter stimmen zu.
- Es handelt sich um einen punktuell satzungsdurchbrechenden Beschluss für eine Vorabausschüttung.
- Es liegt eine gespaltene Gewinnverwendung mit einer zeitlich inkongruenten Gewinnausschüttung vor, wobei grundsätzlich eine Gewinnthesaurierung erfolgt und nur der Gewinn der Minderheitsgesellschafter ausgeschüttet wird.

Bei einer AG hingegen liegen strengere Anforderungen vor. Hier werden inkongruente Gewinnausschüttungen nur dann steuerlich anerkannt, wenn in der Satzung ein vom Verhältnis der Anteile am Grundkapital abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festgelegt wurde und die Ausschüttung diesem Verhältnis entspricht. Das heißt, bei einer AG wird im Umkehrschluss eine inkongruente Gewinnausschüttung aufgrund einer Öffnungsklausel in der Satzung nicht anerkannt.

Der durch das neue BMF-Schreiben erfolgte Gleichlauf zwischen Finanzverwaltung und aktueller Rechtsprechung führt zu einer größeren Rechtssicherheit. Unklar bleibt hingegen, warum die Grundsätze nur für Vorabgewinnausschüttungen, nicht aber auch für andere Gewinnausschüttungen gelten sollten. Hier bleibt für die Zukunft abzuwarten, ob das BMF für weitere Klarstellung sorgen wird.

12. Bewertung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft für die Berechnung der Schenkungsteuer

Werden Anteile an einer Kapitalgesellschaft verschenkt, ist die korrekte Bewertung dieser Anteile für die Berechnung der Schenkungsteuer von essenzieller Bedeutung. Je nach Verfügbarkeit von Marktdaten kommen dabei unterschiedliche Bewertungsmethoden zum Einsatz:

- **Börsenkurs:** Ist der Anteil an der Kapitalgesellschaft börsennotiert, wird der Börsenkurs als Bewertungsmaßstab herangezogen.
- **Ertragswertverfahren:** Liegt kein Börsenkurs vor, wird in der Regel das Ertragswertverfahren angewendet, bei dem die Ertragsaussichten der Gesellschaft bewertet werden.
- **Gemeiner Wert aus Verkäufen unter fremden Dritten:** Alternativ kann der Wert anhand von Verkäufen zwischen fremden Dritten innerhalb der letzten 12 Monate abgeleitet werden.

Zwei Urteile des BFH vom 25. September 2024 (II R 15/21 und II R 49/22), veröffentlicht am 06. Februar 2025 haben wichtige Klarstellungen zur Bewertungspraxis geliefert, insbesondere im Hinblick auf Verkäufe unter fremden Dritten und Übertragungen innerhalb der Familie.

Im ersten Urteil (II R 15/21) hatte der BFH über die Frage zu entscheiden, inwieweit innerhalb der Familie vorgenommene Schenkungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften als zum Marktwert der Anteile erfolgen und wie sie hierfür steuerlich zu bewerten sind. Der BFH stellte klar, dass Verkäufe an fremde Dritte, die unter marktwirtschaftlichen Bedingungen abgewickelt werden, als Maßstab für die Bewertung von Anteilen heranzuziehen sind. Das heißt, dass real erzielte Verkaufspreise aus solchen Transaktionen auch für die Schenkungsteuer relevant sind und dass diese realistischen Marktwerte ebenfalls bei der Schenkung berücksichtigt werden müssen. Verkäufe oder Schenkungen von Anteilen innerhalb der Familie sind hingegen nicht geeignet, um als Vergleichswert herangezogen zu werden, da diese Transaktionen häufig nicht unter marktüblichen Bedingungen stattfinden.

Im zweiten Urteil (II R 49/22) werden ähnliche Bewertungsaspekte betrachtet, jedoch geht der BFH hier spezifisch auf die Thematik pauschaler Wertabschläge bei der Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften ein. Im konkreten Sachverhalt wurde bei der Ableitung des gemeinen Werts der Anteile ein über die Jahre gleichbleibender pauschaler Holdingabschlag von 20 % vorgenommen. Nach Auffassung des BFH sind solche pauschalen Abschläge jedoch unzulässig. Wertabschläge dürfen nur dann angesetzt werden, wenn sie objektiv begründet und individuell auf die jeweiligen Anteile bezogen sind. Beispielsweise könnten sich Abschläge aus vertraglichen Beschränkungen (z. B. Vinkulierungsklauseln) oder geringere Marktfähigkeit der Anteile ergeben.

Zusammenfassend ergeben sich aus diesen beiden Urteilen in der Praxis folgende Auswirkungen auf Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im Rahmen der Schenkungsteuer:

- **Marktnahe Bewertung:** Verkäufe unter fremden Dritten dienen als Maßstab und sollten möglichst bei der Bewertung herangezogen werden.
- **Gutachten erstellen lassen:** Steuerliche Gutachten können zur Nachvollziehbarkeit und Akzeptanz der Bewertung beitragen, wodurch etwaige Konflikte mit der Finanzverwaltung vermieden werden können.
- **Wertabschläge sorgfältig begründen:** Vorgenommene Wertabschläge sollten anhand von Gesellschaftsverträgen oder Marktanalysen plausibel begründet und dokumentiert werden.

13. Vergütung für die Fortführung des Geschäftsführeramts beim Verkauf von Geschäftsanteilen

Für die steuerliche Behandlung einer im Zusammenhang mit der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft vereinbarten Vergütung für die Fortführung der Geschäftsführertätigkeit ist zwischen Einkünften aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen gemäß § 17 EStG und Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 8 Abs. 1 EStG zu unterscheiden. Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die dem Arbeitnehmer als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft zufließen. Demgegenüber erfasst § 17 EStG unter den weiteren gesetzlichen Voraussetzungen den Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft. Der Veräußerungspreis umfasst dabei grundsätzlich sämtliche Gegenleistungen, die der Veräußerer für die Übertragung seiner Beteiligung erhält. Ob eine zusätzlich vereinbarte Zahlung dem Veräußerungspreis oder den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen ist, richtet sich nach dem engeren wirtschaftlichen Veranlassungszusammenhang. Maßgeblich ist insbesondere, ob der zusätzlich vereinbarten Leistung eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt oder ob sie lediglich einen unselbständigen Bestandteil des Gesamtkaufpreises darstellt.

Mit seinem Urteil vom 03. März 2026 (IX R 1/25) hat der Bundesfinanzhof (BFH) diese Grundsätze für den Fall eines Gesellschafter-Geschäftsführers konkretisiert. Im zugrunde liegenden Sachverhalt war der Kläger zu 50 % an einer GmbH beteiligt und zugleich deren Geschäftsführer. Vor der Veräußerung seiner Geschäftsanteile bezog er ein jährliches Geschäftsführergehalt von EUR 180.000,00 zuzüglich Weihnachtsgeld und Tantieme. Im Streitjahr veräußerte er seine Beteiligung an eine Erwerbergesellschaft. Auf seine Beteiligung entfiel ein Kaufpreis von EUR 2,25 Mio. Bestandteil der vereinbarten Gegenleistung war ein Betrag von EUR 625.000,00, den der Kläger für die Verpflichtung erhielt, seine Geschäftsführertätigkeit für mindestens fünf Jahre fortzuführen. Bei einer vorzeitigen Beendigung der Tätigkeit bestand unter bestimmten Voraussetzungen eine anteilige Rückzahlungspflicht. Das nach der Veräußerung vereinbarte jährliche Geschäftsführergehalt belief sich auf EUR 140.000,00 zuzüglich Tantieme und eines monatlichen Altersversorgungszuschusses von EUR 240,00.

Der Kläger behandelte die Zahlung von EUR 625.000,00 in seiner Einkommensteuererklärung als Bestandteil des Veräußerungspreises und berücksichtigte sie bei der Ermittlung seines Veräußerungsgewinns nach § 17 EStG unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens. Das Finanzamt ordnete den Betrag hingegen den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu.

Nachdem sowohl der Einspruch als auch die Klage vor dem Finanzgericht Köln erfolglos blieben, legte der Kläger Revision ein.

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung zurück. Nach Auffassung des BFH reicht es für die Annahme von Arbeitslohn nicht aus, dass die zusätzliche Zahlung vertraglich mit der Fortführung der Geschäftsführertätigkeit verknüpft ist. Entscheidend ist vielmehr, ob die Erwerbergesellschaft den Betrag wirtschaftlich als Gegenleistung für die künftige Arbeitsleistung des Klägers oder für den in der übertragenen Beteiligung enthaltenen Unternehmenswert gezahlt hat. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Qualität und Stabilität des Managements regelmäßig den Wert eines Unternehmens beeinflussen. Die Fortführung der Geschäftsführertätigkeit kann deshalb ein wesentlicher Faktor der Kaufpreisbildung sein, der wirtschaftlich bereits im Wert der veräußerten Beteiligung enthalten ist. Dient die zusätzliche Zahlung lediglich dazu, den Unternehmenswert und die künftigen Ertragsmöglichkeiten der Erwerbergesellschaft durch die Bindung des bisherigen Managements zu sichern, kann sie daher als unselbständiger Bestandteil des Veräußerungspreises gemäß § 17 EStG zu qualifizieren sein.

Für die Abgrenzung hat der BFH insbesondere den Vergleich des vereinbarten Kaufpreises mit dem Verkehrswert der veräußerten Beteiligung hervorgehoben. Im Streitfall hätte das Finanzgericht daher prüfen müssen, ob der auf den Kläger entfallende Kaufpreis von EUR 2,25 Mio. dem Verkehrswert seiner Beteiligung entsprach. Übersteigt der Kaufpreis den Verkehrswert, kann dies dafür sprechen, dass die zusätzliche Zahlung tatsächlich die künftige Arbeitsleistung des Geschäftsführers vergütet und damit Arbeitslohn darstellt. Geht der Betrag dagegen wirtschaftlich im Verkehrswert der Beteiligung auf, spricht dies eher für eine Zuordnung zum Veräußerungspreis, sofern der Verpflichtung zur Fortführung der Geschäftsführertätigkeit keine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt.

Darüber hinaus muss nach Ansicht des BFH untersucht werden, ob die Erwerbergesellschaft eine entsprechende Zahlung auch an einen nicht an der Gesellschaft beteiligten Fremdgeschäftsführer geleistet hätte oder ob der Kläger die Zahlung nur aufgrund seiner Stellung als veräußernder Gesellschafter erhielt. Hierbei ist auch die Höhe der Vergütung zu berücksichtigen. Würde der Betrag von EUR 625.000,00 als Arbeitslohn behandelt und rechnerisch auf den vereinbarten fünfjährigen Bindungszeitraum verteilt, ergäbe sich zusammen mit dem jährlichen Grundgehalt von EUR 140.000,00 eine jährliche Vergütung von EUR 265.000,00 zuzüglich Tantieme. Dies entspräche gegenüber dem früheren Grundgehalt von EUR 180.000,00 einer Steigerung um rund 50 %. Das Finanzgericht hatte nicht hinreichend festgestellt, ob hierfür ein nachvollziehbarer wirtschaftlicher Grund bestand.

Der BFH stellte außerdem klar, dass der Anteilskaufvertrag und das Dienstverhältnis grundsätzlich zwei voneinander unabhängige Erwerbsgrundlagen darstellen. Der Umstand, dass der Kläger zugleich Gesellschafter und Geschäftsführer war und die Anteilsveräußerung mit der Fortführung seiner Tätigkeit verbunden wurde, schließt daher eine Zuordnung der Zahlung zum Veräußerungspreis nicht aus. Auch die vereinbarte Rückzahlungspflicht bei vorzeitiger Beendigung der Geschäftsführertätigkeit führt nicht automatisch zur Annahme von Arbeitslohn. Eine solche Regelung kann vielmehr der Absicherung des erworbenen Unternehmenswerts dienen, indem sie den Käufer vor einer vorzeitigen Beendigung des bisherigen Managements und einer damit verbundenen Wertminderung schützt.

Da die bisherigen Feststellungen keine abschließende Beurteilung ermöglichten, muss das Finanzgericht Köln den Sachverhalt erneut würdigen. Hierzu sind insbesondere die tatsächlichen Kalkulationsgrundlagen heranzuziehen, die Käufer und Verkäufer bei der Festlegung des Gesamtkaufpreises zugrunde gelegt haben. Eine sachverständige Begutachtung ist hierfür nicht zwingend erforderlich; zunächst kann es ausreichen, wenn die Beteiligten nachvollziehbar darlegen, wie sich der Kaufpreis zusammensetzt und welche wirtschaftlichen Erwägungen für die zusätzliche Vergütung maßgeblich waren.

Die Entscheidung verdeutlicht, dass gesondert vereinbarte Zahlungen für die Fortführung der Geschäftsführertätigkeit bei einem Anteilsverkauf nicht allein aufgrund ihrer vertraglichen Verknüpfung mit der weiteren Tätigkeit als Arbeitslohn zu behandeln sind. Vielmehr kommt es auf eine Gesamtwürdigung der objektiven wirtschaftlichen Verhältnisse an. Insbesondere die Angemessenheit des Kaufpreises im Verhältnis zum Verkehrswert der Beteiligung, die Kalkulationsgrundlagen der Vertragsparteien, die Höhe der laufenden Geschäftsführervergütung und die wirtschaftliche Funktion der Fortführungsverpflichtung sind hierbei von Bedeutung.

Bei der Vertragsgestaltung und Dokumentation entsprechender Transaktionen sollte deshalb nachvollziehbar festgehalten werden, welche Bedeutung der Fortführung des bisherigen Managements für die Kaufpreisbildung zukommt und ob die zusätzliche Vergütung einen eigenständigen wirtschaftlichen Zweck erfüllt oder lediglich der Sicherung des erworbenen Unternehmenswerts dient. Eine abschließende Entscheidung über die steuerliche Einordnung der Zahlung im konkreten Streitfall hat der BFH allerdings nicht getroffen.

14. Voraussetzungen für den Ansatz einer Pensionsrückstellung

Gemäß § 6a Abs. 1 Nr. 3 sind bei der Bildung von Pensionsrückstellungen folgende Voraussetzungen zu beachten:

- Die Pensionszusage muss schriftlich erteilt werden
- und die Pensionszusage muss eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der künftigen Leistung enthalten.

In diesem Zusammenhang hatte der BFH mit Urteil vom 28. Februar 2024 (I R 29/21) über einen Fall entschieden, bei dem die o. g. Voraussetzungen nur teilweise erfüllt waren und einzelne Teile der Versorgungszusage uneindeutig formuliert waren:

Die Klägerin – eine GmbH – erteilte nach einem Gesellschafterbeschluss im Jahr 1985 ihren damaligen Gesellschafter-Geschäftsführern eine Pensionszusage. Unter anderem sollte eine Altersrente bei Ausscheiden aus der Gesellschaft mit Erreichen der Altersgrenze von 65 Jahren gewährt werden. Weiterhin bestand die Möglichkeit eines früheren Bezugs der Altersrente bei Ausscheiden aus der Gesellschaft, frühestens aber nach Vollendung des 60. Lebensjahres. Im Jahr 2010 schieden die Gesellschafter als Geschäftsführer aus und übertrugen ihre Anteile auf ihre Söhne. Zu dieser Zeit waren die beiden ehemaligen Gesellschafter 56 und 58 Jahre alt. Die GmbH bildete in ihren Steuerbilanzen Pensionsrückstellungen, welche jedoch vom Fachprüfer des Finanzamts beanstandet wurden. Da die beiden Gesellschafter vor dem 60. Lebensjahr ausgeschieden seien, komme eine Altersrente erst ab dem 65. Lebensjahr in Betracht und die Rückstellungszuführungen sowie die Rentenzahlungen seien als verdeckte Gewinnausschüttungen zu werten.

Nach einem erfolglosen Klageverfahren gab der BFH der Revision statt und hob die Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf auf. An dieses wurde die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.
Pensionszusagen sind – so der BFH – nach den allgemeinen Auslegungsregelungen zu beurteilen, soweit ihr Inhalt nicht klar und eindeutig feststeht. Da im genannten Sachverhalt die Pensionszusage nicht eindeutig formuliert wurde, ist zu prüfen, ob und in welchem Ausmaß die in § 6a Abs. 1 EStG angeführten Voraussetzungen erfüllt sind.

Das bedeutet, dass bei einer Pensionsrückstellung neben der Prüfung der grundsätzlichen Voraussetzungen für ihre Bildung auch stets die Angemessenheit der Höhe der Zusage zu prüfen ist. Diese beiden Prüfungen müssen dabei getrennt, auch im Hinblick auf einzelne

Komponenten der Versorgungszusage erfolgen. Für den Fall bedeutet das konkret, dass eine Pensionsrückstellung für die Altersrentenzusagen dem Grunde nach zu bilden ist und die Höhe auf der Grundlage eines Alters von 65 Jahren zu ermitteln ist. Insofern ist die Zusage eindeutig.

Die Entscheidung des BFH ist insoweit zu begrüßen, dass der Finanzverwaltung Grenzen gesetzt werden, eine Pensionsrückstellung insgesamt zu verwerfen, weil einzelne Teile einer Zusage nicht eindeutig formuliert sind. Dennoch sollte man sich nicht darauf verlassen, sondern bei der Abfassung der Pensionszusage auf eindeutige Regelungen und Formulierungen achten. Darüber hinaus ist es empfehlenswert in regelmäßigen Abständen zu prüfen, ob die Zusage noch dem aktuellen Rechtsstand entspricht. Handlungsbedarf kann sich hier insbesondere durch folgende Änderungen ergeben:

- Gesetzesänderungen,
- Urteile des BFH,
- Verwaltungsauffassungen,
- Änderungen in den Lebensumständen derjenigen, denen die Zusage erteilt wurde

15. Ansatz und Teilwert von Pensionsrückstellungen für beitragsorientierte Leistungszusagen ohne garantierte Mindestversorgung

Angesichts der häufig kritisierten Unzulänglichkeiten der gesetzlichen Rente gewinnen betriebliche Alterszusagen zunehmend an Bedeutung. Hier bestehen für Unternehmen verschiedene Möglichkeiten, Mitarbeitern eine Altersversorgung zu gewähren. Unter bestimmten Voraussetzungen kann hierbei die Bildung einer Pensionsrückstellung erforderlich sein, wobei sich hinsichtlich der Berechnung und Höhe erhebliche Unterschiede zwischen handelsrechtlichem und steuerrechtlichem Ansatz ergeben. Die genaue Berechnung erfolgt dabei unter Berücksichtigung eines versicherungsmathematischen Gutachtens.

Der BFH hatte in seinem Beschluss vom 04. September 2024 über eine besondere Fallgestaltung zu entscheiden, die von klassischen Zusagen abweicht. Hierbei wurden Pensionsleistungen in Fonds investiert, deren Auswahl den Mitarbeitern oblag. Dadurch war die Höhe der späteren Auszahlung unklar, da sich der Rentenbetrag oder die Einmalzahlung nach dem Wert der Fonds zum Zeitpunkt des Eintritts des Versorgungsfalls richtete. Der BFH stellte jedoch eindeutig fest, dass auch in solchen Fällen die gesetzlichen Vorschriften uneingeschränkt anzuwenden sind. Eine Rückstellung für die Pensionszusage ist zu bilden, da auch ohne die Kenntnis der genauen Höhe des Versorgungsbetrags alle Voraussetzungen für den Ansatz erfüllt sind. Für die Berechnung der steuerlich zutreffenden Höhe gilt § 6a EStG in vollem Umfang, maßgeblich ist der Teilwert der Pensionsverpflichtung am Bilanzstichtag unter Berücksichtigung des Rechnungszinses von 6 %.

Im konkreten Fall erteilte die Klägerin, eine GmbH, Angestellten eine wertpapiergebundene Versorgungszusage. Sie zahlte einen Einmalbetrag an einen Dritten, der diesen in Fonds investierte, die die Mitarbeiter selbst auswählen konnten. Zum Zeitpunkt des Eintritts des Versorgungsfalls konnte der Mitarbeiter wählen, ob er eine Rente oder einen Einmalbetrag beziehen wollte. Die Höhe der späteren Leistung war unbestimmt, da sie vom Wert der Fonds beim Eintritt des Versorgungsfalls abhing. Die GmbH bildete daher in ihrer Bilanz eine Rückstellung und aktivierte den Betrag aus einer abgeschlossenen Rückdeckungslebensversicherung. Das Finanzamt war der Auffassung, dass eine Pensionsrückstellung nicht gebildet werden dürfe, da der Anspruch der Höhe nach unbestimmt sei. Gegen den geänderten Steuerbescheid legte die Klägerin Einspruch ein; nach Zurückweisung wurde der Klage lediglich teilweise stattgegeben, woraufhin sowohl die Klägerin als auch das Finanzamt Revision beim BFH einlegten.

Der BFH wies beide Revisionen ab und bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts. Soweit das Finanzgericht einen Teil der Klage als unzulässig eingestuft hatte, war dies korrekt und die Revision der Klägerin insoweit erfolglos. Gleichzeitig stellte der BFH klar, dass die Leistungszusage die Bildung einer Pensionsrückstellung erfordert. Maßgeblich ist zunächst § 249 Abs. 1 HGB, da aufgrund der Zusage eine der Höhe nach ungewisse Verbindlichkeit besteht. Darüber hinaus bestimmt § 6a EStG die Voraussetzungen für die Bildung einer Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz, die im vorliegenden Fall erfüllt waren: Der Pensionsberechtigte hat einen Anspruch auf die Leistung, die Zusage wurde unbefristet und schriftlich erteilt.

Die Pensionsrückstellung ist steuerrechtlich mit dem Teilwert anzusetzen, der regelmäßig dem Barwert der künftigen Leistungen entspricht. Nicht maßgeblich sind dagegen der aktuelle Wert der Fondsanteile oder das Deckungskapital der Rückdeckungsversicherung. Bei der Berechnung ist insbesondere der Abzinsungszins von 6 % zu berücksichtigen, der vom BFH als verfassungskonform bestätigt wurde.

Die Entscheidung verdeutlicht, dass auch fondsgebundene Alterszusagen steuerlich vollständig zu berücksichtigen sind, selbst wenn die genaue Höhe der künftigen Leistung noch nicht bekannt ist. Unternehmen sollten daher sowohl bestehende als auch neue Pensionszusagen auf die Voraussetzungen für die Bildung einer Rückstellung prüfen und sicherstellen, dass diese klar formuliert und schriftlich erteilt werden, um die steuerliche Anerkennung zu gewährleisten.

16. Absenkung des Körperschaftsteuersatzes

Kapitalgesellschaften wie insbesondere GmbH und AG, aber auch Vereine und Stiftungen unterliegen mit ihrem Einkommen der Körperschaftsteuer, welche zusammen mit dem Solidaritätszuschlag einen wesentlichen Bestandteil ihrer steuerlichen Gesamtbelastung bildet. Die Höhe dieser Belastung wirkt sich unmittelbar auf Investitionsentscheidungen, die Wettbewerbsfähigkeit und letztlich auf die Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Deutschland aus. Vor diesem Hintergrund wurde im „Gesetz für ein steuerliches Investitionsprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland“, welches nach Zustimmung durch Bundestag und Bundesrat am 19. Juli 2025 in Kraft getreten ist, die schrittweise Senkung des Körperschaftsteuersatzes beschlossen.

Konkret soll die Körperschaftsteuer ab dem 01. Januar 2028 von derzeit 15 % in fünf Schritten jeweils um einen Prozentpunkt jährlich bis auf 10 % ab 2032 gesenkt werden. Das bedeutet im Einzelnen:

Veranlagungszeitraum	Körperschaftsteuersatz
VZ 2026 und 2027	15 %
VZ 2028	14 %
VZ 2029	13 %
VZ 2030	12 %
VZ 2031	11 %
Ab VZ 2032	10 %

Der Solidaritätszuschlag beträgt zwar weiterhin 5,5 % vom Körperschaftsteuerbetrag. Hier ergibt sich aber aufgrund der gesenkten Körperschaftsteuer eine proportionale Reduktion des Solidaritätszuschlags, wodurch die Gesamtentlastung für Kapitalgesellschaften ab dem Jahr 2032 insgesamt rund 5,3 % statt der ursprünglich angenommenen 5 % beträgt. Auch die Gewerbesteuer bleibt weiterhin bestehen, solange keine Befreiung oder besondere Kürzungsregelung greift (z. B. bei reinen Immobilienverwaltungsgesellschaften). Insgesamt wird die Gesamtsteuerbelastung bei Kapitalgesellschaften somit je nach Höhe des Gewerbesteuerhebesatzes von derzeit ca. 30 % schrittweise auf ca. 25 % ab dem VZ 2032 sinken.

Die Gesetzesänderung hat auch direkte Auswirkungen auf die Bewertung latenter Steuern, zu der größere Unternehmen nach HGB und IFRS verpflichtet sind. Latente Steueransprüche und -schulden müssen mit den Steuersätzen bewertet werden, die zum Zeitpunkt der Umkehr der Differenz gelten. Mit der Zustimmung des Bundesrats gilt die Gesetzesänderung als im Wesentlichen beschlossen, sodass Unternehmen die zukünftigen, schrittweise sinkenden Steuersätze bereits in Jahresabschlüssen nach diesem Datum berücksichtigen müssen. Für den Bilanzstichtag zum 31. Dezember 2025 bedeutet dies, dass die Bewertung der latenten Steuern bereits im Jahresabschluss 2025 an die künftig geltenden Steuersätze angepasst werden muss. Die latenten Steuerpositionen sind somit unter Berücksichtigung der stufenweisen Körperschaftsteuersenkung neu zu ermitteln, um die zukünftige steuerliche Realität korrekt abzubilden.

In der Praxis werden latente Steuern üblicherweise mittels spezieller Software automatisch ermittelt, welche nicht darauf ausgelegt ist, unterschiedliche Umkehrungszeitpunkte der temporären Differenzen zu berücksichtigen und in Abhängigkeit davon unterschiedliche Steuersätze zu verwenden. Hier müssen also entweder entsprechende technische Anpassungen vorgenommen oder manuelle Nachberechnungen durchgeführt werden.

Durch die Absenkung des Körperschaftsteuersatzes wird einerseits die Kapitalgesellschaft als Rechtsform gestärkt. Andererseits werden Unternehmen im Hinblick auf die Bewertung latenter Steuern vor neue Herausforderungen gestellt. Hier sollten Unternehmen frühzeitig prüfen, welche Anpassungen für ihre latenten Steuerpositionen und IT-Systeme erforderlich sind, um die künftigen gesetzlichen Vorgaben korrekt abzubilden und Risiken im Jahres- und Konzernabschluss zu minimieren.