

Schiff-Martini & Cie. GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft
Amelia-Mary-Earhart-Straße 8
D-60549 Frankfurt/Main
Phone +49-(0) 69-63 15 64-0
www.schiffmartini.com | info@schiffmartini.com

8. September 2026 / AnH
Info-2026

Mandanten-Rundschreiben 6 | 2026
(September 2026)

Frühstartrente • Erbschaftsteuer: Mündliche Verfahren vor dem BVerfG • Gewerblichkeit einer Holding-Personengesellschaft • Erbschaftsteuerbefreiung für ein selbstgenutztes Familienheim

Sehr geehrte Damen und Herren,

das BVerfG hat die mündlichen Verhandlungen in zwei Verfahren über die Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer für den 12. bzw. 13.10.2026 angesetzt. Abzuwarten bleibt, ob die – auch von politischer Seite – hohen Erwartungen in diese Verfahren erfüllt werden.

Vom BMF wurde ein Entwurf für ein Gesetz zur Umsetzung der Frühstartrente vorgelegt. Der Gesetzentwurf setzt den Auftrag aus dem Koalitionsvertrag der Bundesregierung um, dass für jedes Kind vom sechsten bis zum 18. Lebensjahr, das eine Bildungseinrichtung in Deutschland besucht, pro Monat 10 € in ein individuelles, kapitalgedecktes und privatwirtschaftlich organisiertes Altersvorsorgedepot eingezahlt werden soll. Damit würde ein weiterer Baustein der Reform der Alterssicherung umgesetzt. Die weitere Entwicklung bleibt aber abzuwarten.

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Frühstartrente vorgelegt
- 2 Erbschaftsteuer: Mündliche Verfahren vor dem BVerfG für den 12. und 13.10.2026 angesetzt
- 3 Steuererklärungspflicht für Rentenbezieher
- 4 Kindergeld: Ausbildung zum Rettungssanitäter ist keine Erstausbildung
- 5 Schenkungsteuer bei unentgeltlicher Darlehensgewährung – Keine Korrektur der Steuer bei nachträglicher Verzinsung oder vorzeitiger Tilgung

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 6 Firmenfitness: steuerliche Behandlung von Nutzungsvorteilen
- 7 Grenzgänger in die Schweiz – Abgrenzung anhand der „Rückkehrtage“

Für Unternehmer und Freiberufler

- 8 Betriebliche Elektro-/Hybridfahrzeuge – Nutzung einer privaten Ladevorrichtung
- 9 Vereinigung mehrerer gewerblicher Betätigungen zu einem einheitlichen Gewerbebetrieb nach Hinzuerwerb eines Betriebs
- 10 Aufzeichnungspflichten bei Verwendung einer offenen Ladenkasse
- 11 Vorsteuerabzug aus Beratungskosten im Zusammenhang mit einer letztlich nicht ausgeübten Tätigkeit
- 12 Wertermittlung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren für Zwecke der Schenkung-/Erbschaftsteuer

Für Personengesellschaften

- 13 Gewerblichkeit einer Holdingpersonengesellschaft

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 14 Mitarbeiterbeteiligungen mit negativen Liquidationspräferenzen – sog. Hurdle-Shares – regelmäßig kein Arbeitslohn

Für Hauseigentümer

- 15 Erbschaftsteuerbefreiung für ein selbstgenutztes Familienheim
- 16 Grundsteuer Hessen: Bewertung übergroßer Grundstücke im Außenbereich verfassungsgemäß?
- 17 Schenkungsteuer auf den Grundstückserwerb kann nicht in die Bemessung der Abschreibung einfließen

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 18 Keine Anwendung von § 8b KStG auf Konfusionsgewinne
- 19 Zur Auslegung und Anwendung von § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG („Escape-Klausel“) bei Teilwertabschreibung auf ein Wandeldarlehen
- 20 Zur Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG in den Fällen einer verbilligten Anteilsveräußerung
- 21 Hinzurechnung fiktiver Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auch bei Steuerfreistellung durch DBA
- 22 BGH zur Beschlussfassung der GmbH-Gesellschafter außerhalb einer Gesellschafterversammlung

Für alle Steuerpflichtigen

1 Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Frühstartrente vorgelegt

Das BMF hat den Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Frühstartrente vorgelegt. Der Gesetzentwurf setzt den Auftrag aus dem Koalitionsvertrag der Bundesregierung um, dass für jedes Kind vom sechsten bis zum 18. Lebensjahr, das eine Bildungseinrichtung in Deutschland besucht, pro Monat 10 € in ein individuelles, kapitalgedecktes und privatwirtschaftlich organisiertes Altersvorsorgedepot eingezahlt werden soll. Als Ziel dieses Vorhabens wird genannt, durch einen frühen Start der kapitalgedeckten Altersvorsorge die Teilnahme am Kapitalmarkt bereits früh im Leben zu verankern, langfristige Erfahrungen mit Kapitalmarktanlagen und deren Renditechancen für breite Bevölkerungsschichten zu ermöglichen sowie die Kapitalmarktfinanzierung in Deutschland langfristig zu stärken. Das Gesetz ermöglicht im Anschluss an die Frühstartrente eine unbürokratische Überführung des bis zur Volljährigkeit angesparten Betrags in einen steuerlich geförderten Altersvorsorgevertrag.

Kernpunkte des vorgelegten Gesetzentwurfs sind:

- Für jedes Kind vom sechsten bis zum 18. Lebensjahr werden aus dem Bundeshaushalt 10 € pro Monat in ein individuelles, kapitalgedecktes Altersvorsorgedepot eingezahlt, das von den Eltern des anspruchsberechtigten Kindes bei Anbietern eröffnet werden kann.
- Zudem können private Einzahlungen geleistet werden, die in der Höhe auf 6 840 € pro Jahr begrenzt sind. Diese Einzahlungen nehmen dann auch an den Wertentwicklungen des Altersvorsorgedepots teil und profitieren von der nachgelagerten Besteuerung.
- Die Auswahl der Produkte für die Frühstartrente wird für individuelle Verträge auf den Standarddepot-Vertrag Altersvorsorge (Standardprodukt) beschränkt. Alle Anbieter der geförderten Altersvorsorge müssen diese Standarddepot-Verträge anbieten und für diese Verträge gilt der Effektivkostendeckel von 1 %. Die individuellen Verträge ermöglichen einen nahtlosen Anschluss an die steuerlich geförderte private Altersvorsorge ab Volljährigkeit des Kindes.
- Die Erträge sind bis zum Beginn der Auszahlungsphase steuerfrei. Eine Auszahlung ist grundsätzlich nicht vor Vollendung des 65. Lebensjahres möglich. Anschließend erfolgt eine volle Besteuerung der Auszahlungsbeträge (sog. nachgelagerte Besteuerung).
- Für diejenigen Kinder eines Jahrgangs, deren Eltern keinen Depot-Vertrag abschließen, erfolgt eine kollektive Anlage der Mittel am Kapitalmarkt, die durch die Deutsche Bundesbank verwaltet wird. Die kollektive Anlage erfolgt ausschließlich in Aktien bzw. Aktienfonds und global diversifiziert. Das Abrufen der Mittel aus der kollektiven Anlage für einen Altersvorsorgevertrag ist quartalsweise bis zur Vollendung des 35. Lebensjahres möglich.
- Die Frühstartrente soll rückwirkend zum 1.1.2026 mit dem Geburtsjahrgang 2020 starten. Ab 2027 kommt jedes Jahr der Jahrgang der dann Sechsjährigen hinzu.

Hinweis:

Abzuwarten bleibt nun das Gesetzgebungsverfahren. Insoweit können sich im weiteren Verfahren auch noch Änderungen hinsichtlich der Ausgestaltung ergeben.

2 Erbschaftsteuer: Mündliche Verfahren vor dem BVerfG für den 12. und 13.10.2026 angesetzt

Die Erbschaftsteuer wird politisch kontrovers diskutiert. Einerseits wird die sehr umfangreiche Privilegierung der Übertragung von Unternehmensvermögen – so insbesondere bei sehr großen Vermögen – kritisiert, andererseits wird aber auch die Höhe der persönlichen Freibeträge für zu niedrig beanstandet. Die politische Diskussion ist auch schwierig, weil die Erbschaftsteuer den Bundesländern zusteht, die Bundesländer aber keine gemeinsame Linie im Hinblick auf mögliche Änderungen haben. Einen möglichen Anstoß für gesetzliche Änderungen könnten die beiden beim BVerfG anhängigen Verfahren bieten. Am 12. bzw. 13.10.2026 werden die beiden Verfahren vor dem BVerfG mündlich verhandelt. Mit Urteilen ist dann allerdings erst deutlich später zu rechnen. Beide Verfahren betreffen ganz unterschiedliche Fragen:

- Der Beschwerdeführer im unter dem Az. 1 BvR 804/22 geführten Verfahren ist Erbe seiner Tante. Im Nachlass befand sich ausschließlich Privatvermögen, u.a. ein Wertpapierdepot und Grundvermögen. Die Verfassungsbeschwerde betrifft nun die Frage, ob die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen sowie bewertungsrechtlichen Regelungen beim Übergang betrieblichen Vermögens mit dem Grundgesetz vereinbar sind oder ob sie den Beschwerdeführer, für dessen Erwerb von sonstigem, nicht begünstigtem Vermögen die genannten Normen nicht gelten, in verfassungsrechtlich zu beanstandender Weise benachteiligen.
- Im zweiten Verfahren (Normenkontrollverfahren mit dem Az. 1 BvF 1/23) hält die Antragstellerin – die Bayerische Staatsregierung – die Regelungen zur Bewertung von Grundbesitz, zu den persönlichen Freibeträgen sowie den Steuersätzen für formell verfassungswidrig. Dem Bund fehle die Gesetzgebungskompetenz. Die Regelungen über die persönlichen Freibeträge und die Steuersätze seien auch materiell verfassungswidrig, und zwar u.a. deshalb, weil der Gesetzgeber Freibeträge und Steuersätze nicht an die Preissteigerung der letzten Jahre angepasst habe. Die Freibeträge müssten außerdem das regional unterschiedliche Niveau der Immobilienpreise berücksichtigen.

Handlungsempfehlung:

Der Ausgang dieser beiden Verfahren ist völlig offen. Es herrscht aber Einigkeit darüber, dass die Vergünstigungen für die Übertragung von unternehmerischen Vermögen derzeit äußerst günstig sind und soweit Übertragungen auf die nächste Familiengeneration anstehen, sollten die bestehenden Regelungen genutzt werden.

3 Steuererklärungspflicht für Rentenbezieher

Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung unterliegen mit einem gewissen Besteuerungsanteil der Einkommensteuer. Der Besteuerungsanteil hängt vom Jahr des Rentenbeginns ab und bleibt dann über die gesamte Bezugsdauer der Rente konstant. Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung, die im Jahr 2005 oder davor begannen, unterliegen zu 50 % der Besteuerung. Ab 2006 wird der Besteuerungsanteil für jeden neu hinzukommenden Rentnerjahrgang angehoben. Zu beachten ist, dass der nicht der Besteuerung unterliegende Anteil einmalig im Jahr, das dem Jahr des Rentenbeginns folgt, berechnet wird und für die gesamte Laufzeit des Rentenbezugs gilt (Rentenfreibetrag). Regelmäßige Anpassungen der Rentenhöhe führen also nicht zu einer Erhöhung des steuerfreien Anteils, Rentenanpassungen unterliegen folglich in voller Höhe der Einkommensteuer. Da bei der Auszahlung der Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung – anders als z.B. bei Lohneinkünften – keine Steuer einbehalten wird, muss ggf. im Rahmen einer Einkommensteuerveranlagung geprüft werden, ob die rentenbeziehende Person Einkommensteuer bezahlen muss. Dies hängt im Wesentlichen von der Rentenhöhe, dem Rentenbesteuerungsanteil, ggf. anderen Einkünften, aber auch von persönlichen Abzugspositionen ab. Tatsächlich fällt Einkommensteuer aber erst an, wenn das zu versteuernde Einkommen über dem Grundfreibetrag liegt. Für 2025 lag der Grundfreibetrag bei 12 096 € für eine ledige Person und wird bei verheirateten Personen verdoppelt.

Grundsätzlich besteht für alle Stpfl. – also auch für Rentnerinnen und Rentner – eine umfassende **Steuererklärungspflicht**. Es muss jedoch keine Steuererklärung abgegeben werden, wenn die Einkünfte der steuerpflichtigen Person (ggf. vermindert um den Altersentlastungsbetrag, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen) in der Summe den Grundfreibetrag nicht übersteigen. Nun ist zu beachten, dass die jährlichen Steigerungen der Altersrente dazu führen, dass stetig mehr Rentenbezieher eine Einkommensteuererklärung abgeben müssen. Dies sollte individuell jährlich überprüft werden.

Zur Prüfung, ob Rentenbezieher eine Einkommensteuererklärung abgeben müssen, muss eine Vergleichsrechnung angestellt werden. Dem **Grundfreibetrag von 12 096 €** für 2025 (2026: 12 348 €) – bei zusammenlebenden Ehegatten/Lebenspartnern verdoppeln sich diese Beträge – muss die steuerliche Bemessungsgrundlage gegenübergestellt werden. Diese bildet sich insbesondere aus den folgenden Positionen:

	steuerpflichtiger Teil der Rente (also im jeweiligen Jahr zugeflossene Altersrente abzgl. Rentenfreibetrag abzgl. Werbungskosten-Pauschbetrag i.H.v. 102 €)
zzgl.	andere Einkünfte, wie z.B. Vermietungseinkünfte, Betriebsrenten oder Lohneinkünfte (außer Minijob)
abzgl.	Beitrag zur Kranken- und Pflegeversicherung
abzgl.	Spenden
abzgl.	unter bestimmten Bedingungen selbst getragene Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen und andere außergewöhnliche Belastungen einschl. Pauschalen in besonderen Fällen

Darüber hinaus kann – soweit sich eine Einkommensteuer ergeben sollte – für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt eine Steuerermäßigung geltend gemacht werden.

Weiterhin ist zu beachten, dass auf Kapitaleinkünfte – soweit der Sparerpauschbetrag von 1 000 € bzw. bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten 2 000 € überschritten ist – bereits durch die Zinsen oder z.B. Dividenden auszahlende Bank Kapitalertragsteuer i.H.v. 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag (und ggf. Kirchensteuer) einbehalten wird. Auf Grund der Abgeltungswirkung des Steuereinhalts sind Kapitaleinkünfte im Regelfall in der Einkommensteuererklärung nicht mehr zu erfassen.

Zu beachten ist, dass sich abweichende Erklärungspflichten ergeben, wenn **neben der Rente auch Arbeitslohn bezogen wird**. Insoweit ist dann wiederum zu differenzieren:

- Übt die rentenbeziehende Person einen Minijob aus, so ergibt sich insoweit keine Einkommensteuerpflicht. Vielmehr zahlt der Arbeitgeber eine pauschale Lohnsteuer.
- Wird dagegen ein reguläres Beschäftigungsverhältnis (das also der Sozialversicherung unterliegt) ausgeübt, so wird – wie bei anderen Arbeitnehmern auch – auf den Arbeitslohn Lohnsteuer einbehalten, die im Grundsatz die insoweit anfallende Einkommensteuer abdecken soll. Soweit die Regelaltersgrenze erreicht ist, werden Lohneinkünfte bis zu 2 000 € je Monat steuerfrei belassen („**Aktivrente**“). Allerdings besteht dann eine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung, wenn der steuerpflichtige Teil der Rente nach Abzug der Werbungskosten (pauschal: 102 €) – oder auch andere Einkünfte, wie z.B. Vermietungseinkünfte – im Jahr 410 € übersteigt.

Handlungsempfehlung:

Sinnvoll ist eine regelmäßige – im ersten Schritt überschlägige – Prüfung, ob eine Einkommensteuererklärungspflicht besteht. Für Steuerfälle ohne besondere Aspekte hält die FinVerw eine vereinfachte Steuererklärung bereit, die nur vergleichsweise wenige Eingaben erfordert.

4 Kindergeld: Ausbildung zum Rettungssanitäter ist keine Erstausbildung

Mit Urteil vom 22.4.2026 (Az. III R 7/24 – und weiteren im Wesentlichen inhaltsgleichen Entscheidungen) hat der BFH entschieden, dass die Ausbildung zum Rettungssanitäter trotz ihrer berufsqualifizierenden Wirkung nicht als Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung i.S.d. Kindergeldrechts gilt, weil sie kürzer als ein Jahr dauert.

Im Streitfall hatte die Tochter des Stpfl. nach ihrem Abitur und Bundesfreiwilligendienst in den Monaten Februar bis Mai 2023 eine Rettungssanitäter-Ausbildung absolviert. Im Anschluss daran nahm sie, da sie mit ihrer ursprünglich geplanten Ausbildung noch nicht beginnen konnte, eine Vollzeittätigkeit als Rettungssanitäterin auf. Die Familienkasse gewährte das Kindergeld ab September 2023 im Hinblick auf die Ausbildung der Tochter zur Notfallsanitäterin, versagte es aber für die Streitmonate Juni bis August 2023 unter Verweis auf die abgeschlossene Erstausbildung zur Rettungssanitäterin und die daran anschließende Vollzeittätigkeit. Der hiergegen erhobenen Klage des Vaters gab das FG statt.

Der BFH hat gegen die Auffassung der Familienkasse das Urteil des FG im Ergebnis bestätigt. Die Vollzeittätigkeit als Rettungssanitäterin steht dem Kindergeldanspruch nicht entgegen. In den Streitmonaten fehlte es bei der Tochter noch am Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung, da die Rettungssanitäter-Ausbildung nicht als solche anzusehen ist. Für die Anwendung dieser Vorschrift ist grundsätzlich eine Mindestausbildungsdauer von einem Jahr erforderlich. Diese erfüllt die landesrechtlich geregelte, in Vollzeitform nur etwa drei Monate dauernde Rettungssanitäter-Ausbildung nicht. Anders zu sehen wäre dies z.B. für die Notfallsanitäter-Ausbildung, die in Vollzeitform drei Jahre dauert.

Dies ist vor dem Hintergrund zu betrachten, dass ein Kind, das das 18. Lebensjahr, nicht aber das 25. Lebensjahr vollendet hat und sich in Berufsausbildung befindet oder eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann, nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums nur berücksichtigt wird, wenn es keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden nachgeht. Vorliegend war der Abschluss der Ausbildung als Rettungssanitäter aber nicht als Berufsausbildung in diesem Sinne zu werten, so dass die Vollzeitstelle als Rettungssanitäterin den Kindergeldbezug nicht hinderte.

Hinweis:

Generell stellt der BFH die Regel auf, dass Ausbildungen mit einer Dauer von weniger als einem Jahr insoweit unmaßgeblich sind. Dies gilt auch für andere berufsqualifizierende Maßnahmen, wie z.B. einen Computerkurs.

5 Schenkungsteuer bei unentgeltlicher Darlehensgewährung – Keine Korrektur der Steuer bei nachträglicher Verzinsung oder vorzeitiger Tilgung

Die Gewährung eines unverzinslichen Darlehens stellt eine freigiebige Zuwendung dar und der kapitalisierte Nutzungsvorteil in Gestalt der ersparten Zinsen unterliegt der Schenkungsteuer. Das FG Düsseldorf hat nun mit Urteil vom 23.6.2026 (Az. 4 K 2261/24 Erb) entschieden, dass die Schenkungsteuer nicht dadurch gemindert werden kann bzw. entfällt, dass **nachträglich eine Verzinsung vereinbart wird bzw. das Darlehen vorzeitig getilgt wird**. Die nach der ursprünglichen Darlehensgewährung liegenden Folgevereinbarungen können mit Blick auf das im Schenkungsteuerrecht geltende Stichtagsprinzip die Wirkungen der Schenkung nicht beseitigen.

Im Streitfall gewährte im Oktober 2019 eine B.V. (eine niederländische Rechtsform, vergleichbar mit der GmbH) der Stpfl. ein zinsloses Darlehen über 125 000 €. Das Darlehen sollte in einer Summe vor dem Ende des Jahres 2030 zurückgezahlt werden. Vertreten wurde die B.V. durch deren Geschäftsführer, der zugleich der Lebensgefährte der Stpfl. war. Der Betrag wurde vereinbarungsgemäß am 23.10.2019 einem Konto der Stpfl. gutgeschrieben. Insoweit setzte das FA Schenkungsteuer fest und ging bei der Berechnung der Zuwendung von einem Zinsvorteil von 5,5 % und einem Vervielfältiger für elf Jahre, also der vereinbarten Darlehenslaufzeit, aus. Die Stpfl. machte insoweit geltend: Sie habe im April 2020 mit der B.V. eine rückwirkende Verzinsung des Darlehens i.H.v. jährlich 6 % vereinbart. Das Darlehen sei mit einer weiteren Vereinbarung von Oktober 2020 beendet worden.

Hinweis:

Eine steuerwirksame „Reparatur“ eines solchen Schenkungsvorgangs ist also nach Ansicht des FG nicht möglich. Das FG hat die Revision zugelassen, so dass abzuwarten bleibt, ob der BFH diese Rechtsfrage abschließend klären muss.

Das FG hat im Übrigen zur Höhe des Nutzungsvorteils ausgeführt, dass der Jahreswert einer Nutzung nach gesetzlicher Anordnung höchstens den Wert betragen kann, der sich ergibt, wenn der für das genutzte Wirtschaftsgut nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes anzusetzende Wert durch 18,6 geteilt wird. Vorliegend ergab sich ein Jahreswert in Höhe von 6 720 € (= 125 000 € / 18,6).

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

6 Firmenfitness: steuerliche Behandlung von Nutzungsvorteilen

Mit Verfügung vom 4.3.2026 (Az. S 2334.1.1-64/13) hat das Landesamt für Steuern Bayern zur Bemessung des lohnsteuerlichen Vorteils aus einem Firmenfitness-Programm Stellung genommen. Bei solchen Programmen handelt es sich – vereinfacht ausgedrückt – um eine kostenpflichtige Zugangsberechtigung zu einer Vielzahl von Sport- und Gesundheitsangeboten für Mitarbeiter der am Firmenfitness-Programm teilnehmenden Arbeitgeber. Insoweit gelten folgende Grundsätze:

- Steuerlich sind die Vorteile aus der Nutzung eines Firmenfitness-Angebots dem Grunde nach **Arbeitslohn von dritter Seite**.
- Zu **bewerten** ist dieser Vorteil grundsätzlich mit dem Preis, den private Endverbraucher für vergleichbare Angebote am Markt zu entrichten haben. Dies sind aber nicht die kumulativen Mitgliedsbeiträge der teilnehmenden Fitnessstudios.

- Wird die **Firmenmitgliedschaft ausschließlich arbeitgeberbezogen**, also nur Arbeitnehmern bestimmter Arbeitgeber (sog. Firmenkunden) oder arbeitgeberunabhängigen Gruppen, aber nicht oder nicht zu vergleichbaren Bedingungen auch privaten Endverbrauchern am Markt angeboten, kann der Sachbezug mit den entsprechenden Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer und sämtlicher Nebenkosten angesetzt werden.
- Zur **Aufteilung und Zurechnung der vom Arbeitgeber getragenen laufenden und einmaligen Kosten** sind folgende Grundsätze zu beachten:
 - Entstehen dem Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer direkt zuordenbare laufende oder einmalige Kosten, sind diese den einzelnen Arbeitnehmern jeweils zuzurechnen.
 - Entstehen dem Arbeitgeber für die registrierten Arbeitnehmer (Arbeitnehmer, die das Angebot tatsächlich angenommen haben) nicht direkt zuordenbare laufende oder einmalige Kosten, sind diese gleichmäßig auf die registrierten Arbeitnehmer aufzuteilen.
 - Entstehen dem Arbeitgeber unabhängig von der Anzahl der registrierten Arbeitnehmer laufende oder einmalige Kosten, sind diese auf die Anzahl der Arbeitnehmer zu verteilen, die das Angebot annehmen könnten. Diese Verteilung umfasst jene Arbeitnehmer, denen der Arbeitgeber, ggf. beschränkt auf eine vertraglich vereinbarte Höchstanzahl, eine Teilnahmeberechtigung einräumt.
 - Einmalige Kosten, die entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen für einen bestimmten Zeitraum entstehen, sind auf die Laufzeit gleichmäßig zu verteilen.
 - Ein geldwerter Vorteil entsteht nur für Arbeitnehmer, die das Angebot tatsächlich angenommen haben (registrierte Arbeitnehmer). Auf die tatsächliche Nutzung der einzelnen Angebote durch den Arbeitnehmer kommt es nicht an.

Im Hinblick auf die Anwendung der **Steuerbefreiungsvorschrift für Gesundheitsangebote** ist zu beachten:

- Steuerfrei sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben, die hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen der §§ 20 und 20b SGB V genügen, soweit sie 600 € im Kalenderjahr nicht übersteigen.
- Aus Vereinfachungsgründen können die Leistungen des Arbeitgebers mit den tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitgebers bewertet werden. Die Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle am Präventionskurs teilnehmenden oder beim Vortrag anwesenden Arbeitnehmer aufzuteilen und jeweils im Lohnkonto des Arbeitnehmers entsprechend zu dokumentieren.
- Mitgliedsbeiträge in Sportvereinen, Fitnessstudios und ähnlichen Einrichtungen fallen nicht unter die Steuerbefreiung.
- Auch hinsichtlich der Präventionskomponente kommt die Steuerbefreiung nicht in Betracht, da durch die vertragliche Gestaltung keine tatsächliche Inanspruchnahme der Präventionskurse nachweisbar ist und auch die Zuordnung zu einem Arbeitnehmer nicht vorgesehen ist. Auch für digitale Angebote bedarf es zur Gewährung der Steuerbefreiung einer Teilnahmebescheinigung.

Hinweis:

Dies ist anders zu beurteilen, wenn die tatsächliche Inanspruchnahme durch eine **Teilnahmebescheinigung** nachgewiesen wird.

- Der geldwerte Vorteil fließt dem Arbeitnehmer mit Einräumung der Teilnahmemöglichkeit zu; auf die tatsächliche Teilnahme kommt es für den Lohnzufluss nicht an.

Handlungsempfehlung:

Im Detail bedarf es also sorgfältiger Aufzeichnungen beim Arbeitgeber und entsprechender Zuordnung der Kosten. Bestehen Zweifelsfragen zum Lohnsteuerabzug, so können diese mittels Lohnsteuer-Anrufungsauskunft geklärt werden.

7 Grenzgänger in die Schweiz – Abgrenzung anhand der „Rückkehrtage“

Arbeitnehmer, die in Deutschland wohnen und in der Schweiz arbeiten, werden als Grenzgänger bezeichnet. Der Arbeitslohn wird dann in Deutschland besteuert, wobei die Schweiz berechtigt ist, eine Quellensteuer von 4,5 % einzubehalten. Die entrichtete Quellensteuer wird in Deutschland auf die Einkommensteuer angerechnet. Um einen höheren Steuerabzug in der Schweiz zu vermeiden, muss dem Arbeitgeber eine vom FA ausgestellte **Ansässigkeitsbescheinigung** vorgelegt werden. Als Grenzgänger muss in Deutschland eine Einkommensteuererklärung eingereicht werden.

Zu beachten ist, dass wenn der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen an mehr als 60 Tagen im Kalenderjahr (bei Teilzeitbeschäftigung anteilig reduziert) nicht jeweils nach Arbeitsende an seinen Wohnsitz zurückkehrt (sogenannte **Nichtrückkehrtage**), der Status als Grenzgänger nicht gilt und das deutsche Besteuerungsrecht somit entfällt. Hierzu hat der BFH mit Urteil vom 9.4.2026 (Az. VI R 31/24) entschieden, dass eine Nichtrückkehr auf Grund der Arbeitsausübung vorliegt, wenn eine Rückkehr an den Wohnort aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Dies wird nach Ansicht des BFH anhand der Umstände des Einzelfalls, insbesondere unter Berücksichtigung beruflicher Faktoren, beurteilt und kann nicht allein auf der Grundlage allgemeiner Kriterien, insbesondere einer festen Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsort, entschieden werden.

Der Stpfl. lebte mit seiner Familie in Deutschland und ging im Jahr 2019 einer 90 %igen Teilzeitbeschäftigung in der Schweiz nach. Auf Grund der Entfernung (90–97 km) und der Fahrzeit (75–120 Minuten) unterhielt er in der Schweiz ein Zimmer für gelegentliche Übernachtungen. Im Streitjahr übernachtete er an mindestens 54 Tagen in der Schweiz, da er längere Schichten absolvierte und am nächsten Tag früh mit der Arbeit beginnen musste. Das FA sah ihn als Grenzgänger und sein Einkommen sei in Deutschland zu versteuern; der Stpfl. widersprach dem unter Berufung auf die Nichtrückkehrtage und deren berufliche Notwendigkeit sowie dem resultierenden Entfall der Grenzgängerregelung.

Der BFH stellt klar, dass der Stpfl. zwar unbeschränkt steuerpflichtig sei und nach dem DBA mit der Schweiz als in Deutschland steuerlich ansässig anzusehen sei, weil er zwar in beiden Ländern Wohnsitz hatte, sein Lebensmittelpunkt (familiäre und persönliche Bindungen) jedoch in Deutschland lag. Allerdings sei das Deutschland nach innerstaatlichem Recht zustehende Besteuerungsrecht insofern beschränkt, als Deutschland die Einkünfte des Stpfl. aus der Schweiz in dem Umfang befreien muss, in dem Tätigkeiten in der Schweiz ausgeübt werden. Insbesondere sei das Besteuerungsrecht nicht Deutschland zugewiesen, da der Stpfl. kein Grenzgänger sei. Der BFH stellte weiter fest, dass das Ausbleiben der Heimkehr als beruflich bedingt gilt, wenn die Rückkehr unmöglich oder unzumutbar ist. Die Beurteilung, ob das Ausbleiben der Heimkehr auf berufliche Gründe zurückzuführen ist, ist fallspezifisch und kann nicht allein anhand allgemeiner Kriterien erfolgen.

Handlungsempfehlung:

Betroffene Stpfl. sollten frühzeitig belastbare Beweisvorsorge treffen, um die **Zahl der durch ihre Arbeitsausübung veranlassten Nichtrückkehrtage nachweisen** zu können. Bei Vollzeitbeschäftigung sind bis zu 60 Nichtrückkehrtage unschädlich für den Erhalt des Grenzgängerstatus. Schätzungen sind unzulässig. Bei Teilzeitbeschäftigten ist die 60-Tage-Grenze entsprechend dem Verhältnis der tatsächlichen Arbeitstage proportional zu kürzen. Bei einer 90 %-Beschäftigung ergeben sich rechnerisch somit 54 unschädliche Nichtrückkehrtage im Kalenderjahr.

Hinweis:

Besondere Regelungen gelten für **Arbeit im Home Office**. Grenzgänger dürfen im Home Office in ihrem Wohnstaat arbeiten, solange die Telearbeit weniger als die Hälfte ihrer Arbeitszeit (genau genommen maximal 49,9 %) einnimmt. Solange also weniger als die Hälfte der Arbeitszeit im Wohnsitzstaat vollbracht wird, gelten die normalen Regeln zur Besteuerung von Grenzgängern.

Allerdings finden die Regeln für Grenzgänger nur bei der Home Office Arbeit im klassischen Sinne Anwendung. Von der Regelung ausgeschlossen sind:

- Personen, die neben der Telearbeit gewöhnlich weitere Tätigkeiten (z.B. regelmäßig Kundenbesuche, selbständige Nebenbeschäftigung) im Wohnstaat ausüben, auch wenn dieser die multilaterale Vereinbarung unterzeichnet hat;
- Personen, die neben der Telearbeit im Wohnstaat in einem weiteren EU- bzw. EFTA-Staat gewöhnlich eine Tätigkeit ausüben;
- Personen, die neben der Tätigkeit für ihren Schweizer Arbeitgeber noch für einen Arbeitgeber in der EU bzw. in einem EFTA-Staat arbeiten;
- Selbständigerwerbende.

Für Unternehmer und Freiberufler

8 Betriebliche Elektro-/Hybridfahrzeuge – Nutzung einer privaten Ladevorrichtung

Wird ein betriebliches Elektro-/Hybridfahrzeug auch an einer zur Wohnung des Stpfl. gehörenden Steckdose/Ladevorrichtung aufgeladen, so sind die insoweit anfallenden Stromkosten als Betriebsausgaben ansetzbar. Für den **Ansatz dieser Stromkosten** sah die FinVerw bislang folgende Möglichkeit vor:

- Der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten kann grundsätzlich mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers (stationär oder mobil) nachgewiesen werden. Zum Nachweis des betrieblichen Nutzungsanteils an den ansonsten privaten Stromkosten werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten als ausreichend angesehen. Anzusetzen ist der Strompreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom und ein anteiliger Grundpreis.
- Aus Vereinfachungsgründen kann der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten auch mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt werden.

Insoweit ergeben sich nun allerdings Änderungen, wie die FinVerw mit Schreiben vom 21.7.2026 (Az. IV C 6 – S 2177/00016/042/056) mitteilt. Zur **Anwendung der geänderten Grundsätze** gilt: Die Änderung ist für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2025 beginnen. Es wird aber von der FinVerw nicht beanstandet, wenn die zuvor dargestellten bisherigen Regelungen bis zum 31.7.2026 weiter angewandt werden.

Nunmehr gelten folgende Grundsätze zum Ansatz der betrieblich anzusetzenden Stromkosten:

- Der betriebliche Anteil an der Gesamtstrommenge aus der Nutzung der häuslichen Ladevorrichtung ist grundsätzlich mit Hilfe eines gesonderten stationären oder mobilen (z.B. wallbox- oder fahrzeuginternen) Stromzählers nachzuweisen. Dieser Zähler muss nicht eichrechtskonform sein. Zum Nachweis des betrieblichen Anteils an der Gesamtstrommenge werden Aufzeichnungen für einen fortlaufenden Zeitraum von drei Monaten von der FinVerw als ausreichend angesehen, soweit dieser Anteil nicht ohne Weiteres ausgelesen werden kann (z.B. anhand einer fahrzeuginternen konkreten Erfassung und Zuordnung der Strommenge). Die Strommenge ist mit dem individuellen Strompreis zu multiplizieren. Neben dem Einkaufspreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom ist auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen; die Einspeisung durch eine private Photovoltaik-Anlage ist dabei aus Vereinfachungsgründen nicht zu beachten. Bei einem Vertrag mit dynamischem Stromtarif können die durchschnittlichen monatlichen Stromkosten je kWh einschließlich anteiligem Grundpreis zu Grunde gelegt werden.
- Aus Vereinfachungsgründen kann der Ermittlung des betrieblich veranlassten Anteils an den ansonsten privaten Stromkosten in allen Anwendungsfällen (einschließlich der Anwendung bei dynamischem Stromtarif und bei Nutzung einer privaten Photovoltaik-Anlage) der vom Statistischen Bundesamt halbjährlich veröffentlichte Gesamtstrompreis für private Haushalte (Statistik-Code 61243-0001, Durchschnittspreise einschließlich Steuern, Abgaben und Umlagen) zu Grunde gelegt werden. Dabei ist für das gesamte Wirtschaftsjahr auf den für das erste Halbjahr des dem Wirtschaftsjahr vorangegangenen Kalenderjahres veröffentlichten Gesamtdurchschnittsstrompreis einschließlich Steuern, Abgaben und Umlagen (Wert bei einem Jahresverbrauch von 5 000 kWh bis unter 15 000 kWh) abzustellen (Strompreispauschale). Dieser Gesamtdurchschnittsstrompreis ist auf volle Cent abzurunden und anschließend mit der nachgewiesenen geladenen Strommenge zu multiplizieren. Das Wahlrecht zwischen dem Ansatz der tatsächlichen Stromkosten oder der Strompreispauschale muss für das Wirtschaftsjahr einheitlich ausgeübt werden (Jahrespauschale). Durch die Strompreispauschale sind sämtliche Stromkosten des Stpfl. aus der Nutzung einer häuslichen Ladevorrichtung abgegolten.

Handlungsempfehlung:

Diese geänderten Regeln sind in der Praxis umzusetzen.

9 Vereinigung mehrerer gewerblicher Betätigungen zu einem einheitlichen Gewerbebetrieb nach Hinzuerwerb eines Betriebs

Die Frage, ob mehrere gewerbliche Tätigkeiten einer natürlichen Person gewerbesteuerlich als einheitlicher Betrieb oder als mehrere selbständige Betriebe einzustufen sind, ist aus verschiedenen Aspekten von Bedeutung. Eine Rolle spielt dies nicht nur im Hinblick auf den Freibetrag bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer von 24 500 €, sondern insbesondere auch im Hinblick auf die Verrechnung von Gewinnen und Verlusten aus den einzelnen Tätigkeiten. Aber auch für die Grenzen hinsichtlich der Möglichkeit der Geltendmachung von Investitionsabzugsbeträgen bzw. Sonderabschreibungen für kleinere Unternehmen (Gewinngrenze von 200 000 €) und für den Höchstbetrag der ansetzbaren Investitionsabzugsbeträge ist jeweils auf den einzelnen Betrieb abzustellen.

Zu dieser Frage hat der BFH nun mit Urteil vom 28.1.2026 (Az. X R 8/23) Folgendes entschieden:

- Übt eine natürliche Person mehrere gewerbliche Tätigkeiten aus, kann es sich gewerbesteuerlich in Abhängigkeit von der **Gleichartigkeit oder Ungleichartigkeit der Betätigungen sowie von ihrem wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Zusammenhang** um einen Betrieb oder mehrere selbständige Betriebe handeln.
- Handelt es sich nicht um eindeutig gleichartige oder eindeutig ungleichartige Betätigungen, ist im Einzelfall von einem Kontinuum allmählich zunehmender Anforderungen an den Grad des wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Zusammenhangs in Abhängigkeit vom zunehmenden Grad der Verschiedenartigkeit der Betätigungen auszugehen.
- Auch im **Fall eines Hinzuerwerbs eines bislang selbständigen Betriebs** bedarf es einer solchen Prüfung des wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Zusammenhangs.

Im Streitfall führte der Stpfl. einen Gewerbebetrieb, der sich mit dem Großhandel von Altmaterialien und Reststoffen befasste (Recyclingbetrieb). Unter der gleichen Anschrift hatte die Mutter des Stpfl. (M) seit 1900 einen Großhandel mit Rohprodukten, außer unedlen Metallen, („Schrotthandel“) betrieben. Die Betriebe nutzten einen gemeinsamen Betriebshof, der nur über eine einzige Zufahrt erreichbar war. Die Sortierung auf dem Betriebshof erfolgte getrennt nach Produktgruppen.

Nach dem Tod der M in 2013 führte der Stpfl. als ihr Erbe auch ihren Betrieb fort. Allerdings behielt er die getrennte Buch- und Kontoführung bei. Auch existierten unterschiedliche Hinweisschilder. Der Stpfl. reichte die E-Bilanzen für den „Schrotthandel“ unter einer eigenen Steuernummer beim FA ein und gab weiterhin für den „Schrotthandel“ und für das „Recycling“ separate Gewerbesteuererklärungen ab. Auf dieser Grundlage bildete der Stpfl. Investitionsabzugsbeträge, die insgesamt den gesetzlichen Höchstbetrag überstiegen, denn er nahm an, ihn zweimal ausschöpfen zu können.

Das FA sah insoweit einen einheitlichen Betrieb. Während des Revisionsverfahrens wurden sämtliche Investitionsabzugsbeträge rückgängig gemacht, so dass sich das Verfahren in der Hauptsache erledigte. Es verblieb aber die Frage, ob der Stpfl. ein oder zwei Gewerbebetriebe unterhielt.

Hierzu stellt der BFH nun heraus, dass eine natürliche Person (Einzelunternehmer) im Gegensatz zu Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften mehrere gewerbliche Betriebe unterhalten kann. Bei der Beurteilung der Frage, ob gewerbesteuerrechtlich ein oder mehrere Steuergegenstände vorliegen, unterscheidet die Rspr. wie folgt:

- Für **gleichartige Betätigungen** in der Hand desselben Unternehmers besteht eine Vermutung, dass ein einheitlicher Betrieb anzunehmen sein wird, wenn nicht ganz besondere Umstände dagegen sprechen. Diese Vermutung ist allerdings widerlegt, wenn kein Zusammenhang zwischen den Betätigungen gegeben ist. Daraus folgt, dass auch bei gleichartigen Tätigkeiten ein gewisser wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang bestehen muss. Allerdings müssen die drei genannten Merkmale nicht kumulativ vorliegen.
- Bei **ungleichartigen Betätigungen** stellt sich das Regel-Ausnahme-Verhältnis gerade umgekehrt dar. Grundsätzlich indiziert zwar die Ungleichartigkeit der Betätigungen das Vorliegen mehrerer Betriebe. Auch in solchen Fällen kann es sich aber um einen einheitlichen Gewerbebetrieb handeln, wenn die verschiedenen Betätigungen v.a. wirtschaftlich und daneben auch organisatorisch und finanziell zusammenhängen. Bei ungleichartigen Betätigungen kommt der Möglichkeit der Ergänzung der verschiedenen Tätigkeiten eine besondere Bedeutung zu. Damit gewinnt das Merkmal des wirtschaftlichen Zusammenhangs ein besonderes Gewicht.

Fehlt dieser Zusammenhang, können ungleichartige Betätigungen nur in besonderen Ausnahmefällen zusammengefasst werden, die durch eine außergewöhnlich hohe Intensität des organisatorischen und finanziellen Zusammenhangs gekennzeichnet sein müssen. Ein finanzieller oder organisatorischer Zusammenhang, der lediglich auf der Identität des Unternehmers beruht, genügt nicht.

Eine allgemeingültige Definition dessen, was unter „gleichartigen“ Betätigungen zu verstehen ist, ist angesichts der Vielgestaltigkeit des Wirtschaftslebens nicht möglich. Für die Frage, ob ein oder mehrere Gewerbebetriebe vorliegen, ist von einem Kontinuum allmählich zunehmender Anforderungen an den Grad des sachlichen Zusammenhangs in Abhängigkeit vom zunehmenden Grad der Verschiedenartigkeit der Betätigungen auszugehen und auf dieser Grundlage eine Einzelfallwürdigung vorzunehmen.

Ein wirtschaftlicher Zusammenhang ist gegeben, wenn die beiden Betätigungen einander stützen und ergänzen, wobei ein wesentliches Indiz darin liegt, dass das Angebot der einen Betätigung die andere ergänzt oder Kunden des einen Bereichs gelegentlich an den anderen Bereich weitergeleitet werden. Ein organisatorischer Zusammenhang kann gegeben sein, wenn dieselben Räume und Einrichtungen genutzt werden, dieselben Mitarbeiter in beiden Bereichen arbeiten und der Einkauf ganz oder teilweise gemeinsam stattfindet. Für einen finanziellen Zusammenhang spricht die Führung gemeinsamer Kassen, Aufzeichnungen oder Bankkonten sowie eine einheitliche Gewinnermittlung, ferner die einheitliche Kostentragung für beide Bereiche sowie der Ausgleich von Verlusten der einen Betätigung durch Gewinne der anderen Betätigung.

Geht ein Gewerbebetrieb auf eine natürliche Person über, die bereits einen Gewerbebetrieb unterhält, ändert das im Grundsatz nichts an der vorzunehmenden Prüfung. Auch in einem solchen Fall muss nach Maßgabe der vorstehenden Kriterien festgestellt werden, ob die beiden Betätigungen gleichartig oder ungleichartig sind, um sodann im Rahmen einer Gesamtwürdigung des Einzelfalls den sachlichen Zusammenhang zu betrachten und zu gewichten.

Handlungsempfehlung:

Der Fall wurde nun an das FG zur weiteren Sachverhaltsaufklärung zurückverwiesen. Der BFH gibt dem FG folgendes „**Prüfschema**“ an die Hand:

1. In einem ersten Schritt hat das FG diejenigen Tatsachen festzustellen und zu würdigen, die erforderlich sind, um zu beurteilen, inwieweit die beiden Betätigungen gleichartig sind.
2. In einem zweiten Schritt hat das FG den sachlichen (wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen) Zusammenhang zwischen den beiden Betätigungen des Stpfl. nach Art und Ausmaß festzustellen und dem Grad der (Un-)Gleichartigkeit gegenüberzustellen:
 - Im Hinblick auf den wirtschaftlichen Zusammenhang ist festzustellen, inwieweit sich die Kunden- und Lieferantenstruktur der beiden bisher eigenständigen Gewerbebetriebe vermischt hat. Soweit Feststellungen zu den örtlichen Verhältnissen zu treffen sind, werden sich diese nach Ansicht des erkennenden Senats im Zweifel nicht ohne die Durchführung eines Ortstermins treffen lassen.
 - Soweit es den organisatorischen Zusammenhang betrifft, ist in die Gesamtwürdigung einzubeziehen, dass der Stpfl. für beide Tätigkeiten Rechnungsbögen verwendet hat, die zwar ähnlich, aber nicht gleich sind. Das betrifft die nicht identische Bezeichnung (Firma) sowie Abweichungen bei den aufgeführten Artikeln.
 - Hinsichtlich des finanziellen Zusammenhangs ist zu prüfen, ob der eine Betrieb von den personellen und finanziellen Ressourcen des anderen Betriebs profitiert hat.

10 Aufzeichnungspflichten bei Verwendung einer offenen Ladenkasse

Der BFH hat mit Urteil vom 25.3.2026 (Az. X R 19/23) entschieden, dass wenn bei einem Imbissbetrieb mit einer offenen Ladenkasse keine Aufzeichnungen über die (behaupteten) **täglichen Auszahlungen des Kassenbestands** vorgelegt werden können, so dass nicht mehr nachvollzogen werden kann, wie die in den handschriftlich geführten monatlichen Listen verzeichneten Tageseinnahmen ermittelt wurden, dies einen formellen Mangel der Buchführung oder der sonstigen Aufzeichnungen begründet mit der Folge, dass die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen sind.

Im Streitfall nutzte der Stpfl. keine Registrierkasse, sondern eine „offene Ladenkasse“. Dies kann eine einfache Geldkassette o.Ä. sein. Steuerlich ist dies durchaus zulässig, jedoch sind **bei Verwendung einer offenen Ladenkasse die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung hoch**. Auch in diesem Fall ist die Aufzeichnung jedes einzelnen Handelsgeschäftes mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles grundsätzlich erforderlich.

Sind Einzelaufzeichnungen nicht zumutbar, müssen die Bareinnahmen anhand eines sogenannten Kassenberichts nachgewiesen werden. Für die Anfertigung eines Kassenberichts ist der gesamte geschäftliche Bargeldendbestand einschließlich Hartgeld täglich zu zählen. Der Kassenendbestand ist rechnerisch um die Entnahmen und Ausgaben zu erhöhen und um die Einlagen und den Kassenanfangsbestand zu mindern, so dass sich im Ergebnis die Tageseinnahmen ergeben (retrograde Ermittlung). Ein Zählprotokoll ist nicht zwingend erforderlich, dient aber als zusätzlicher Nachweis der vollständigen Ermittlung der Einnahmen. Wird jedoch ein Zählprotokoll erstellt und für die Einnahmenermittlung verwendet, ist es aufzubewahren. Die Ausgaben, Einnahmen, Entnahmen und Einlagen (einschl. Herkunftsnachweis) sind durch Belege (ggf. Eigenbelege) nachzuweisen. Nur ein in dieser Weise erstellter Kassenbericht ist zulässig und ordnungsgemäß.

Im Streitfall ging es um einen Imbissbetrieb, welcher die Ausgangsumsätze ausnahmslos als Bargeschäft tätigte und eine offene Ladenkasse führte. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden Mängel bei den Kassenaufzeichnungen und der Kassenbuchführung festgestellt: Es sei keine tägliche Kassenbestandsaufnahme erfolgt; ein Saldo sei am Ende des Tages nicht ermittelt worden. Für Januar 2011 lägen zwei Kassenberichte mit unterschiedlichen Endbeständen vor. Es habe keine zeitnahe Erfassung der Geschäftsvorfälle gegeben und auch keine Grundaufzeichnung zur Aufteilung der Umsätze. Die Betriebsprüferin nahm daraufhin eine Ausbeutekalkulation vor. Die auf diese Weise ermittelten Rohgewinnaufschlagsätze betrugen gerundet 244 % für 2011, 246 % für 2012 und 279 % für 2013. Diese Ergebnisse verglich die Prüferin mit den Daten anderer Imbissbetriebe nach der amtlichen Richtsatzsammlung des BMF. Auf Grund der Besonderheiten des Warenangebotes nahm das FA einen Abschlag von der eigenen Kalkulation i.H.v. 25 % vor. Der Außer-Haus-Verkauf (7 % USt) wurde mit 85 % geschätzt.

Im Klageverfahren beauftragte die damals zuständige Berichterstatterin beim FG den gerichtlichen Prüfungsdienst mit weiteren Ermittlungen. Der Prüfungsbericht beanstandete nicht nur die Kassenführung der Stpfl., sondern auch die Nachkalkulation der Betriebsprüfung, und schlug eine Schätzung auf der Grundlage eines äußeren Betriebsvergleichs nach den mittleren Rohgewinnaufschlagsätzen der amtlichen Richtsatzsammlung vor, und zwar unter Ansatz von 220 % für die Streitjahre 2011 und 2012 (entsprechend dem Ergebnis der Nachkalkulation der Betriebsprüfung) sowie von 230 % für das Streitjahr 2013.

Der BFH bestätigt, dass im Streitfall eine **Schätzungsbefugnis** dem Grunde nach bestand. Bei einer offenen Ladenkasse begründet die fehlende Kassensturzfähigkeit einen formellen Mangel der Buchführung oder der sonstigen Aufzeichnungen. Dieser berechtigt zwar grundsätzlich nur insoweit zur Schätzung, als er Anlass gibt, die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses der Gewinnermittlung anzuzweifeln. Werden in dem betreffenden Betrieb aber vorwiegend Bargeschäfte getätigt, können Mängel der Kassenführung die gesamte Buchführung oder die sonstigen Aufzeichnungen in Frage stellen und ihnen die Ordnungsmäßigkeit nehmen mit der Folge, dass FA und FG dem Grunde nach zur Schätzung befugt sind.

Im vorliegenden Fall war nach den Feststellungen des FG die **Kassensturzfähigkeit** der in dem Imbissbetrieb der Stpfl. verwendeten offenen Ladenkasse nicht gegeben. Die Stpfl. hat die von ihr behaupteten täglichen Auszahlungen des Kassenbestands nicht dokumentiert; jedenfalls hat sie nicht nachgewiesen, dass die von ihr und ihrem Prozessbevollmächtigten behaupteten täglichen Auszahlungen des Kassenbestands auch tatsächlich erfolgt sind. Die Grundaufzeichnungen, die den handschriftlich geführten monatlichen Listen, in denen die Stpfl. ihre Tageseinnahmen erfasst hat, zu Grunde gelegen haben müssen, sind weder im Rahmen der Betriebsprüfung noch im Klageverfahren vorgelegt worden. In welcher Weise aus den ausgezahlten Kassenbeständen die tatsächlich erzielten Einnahmen ermittelt wurden, lässt sich somit im Streitfall nicht nachvollziehen.

Das Fehlen der Ursprungsaufzeichnungen ist bei einem Betrieb, in dem ausnahmslos Bargeschäfte getätigt werden, ein schwerwiegender Mangel, der im Streitfall die gesamte Gewinnermittlung der Stpfl. in Frage stellt und ihr die Ordnungsmäßigkeit nimmt.

Der BFH bemängelt im Streitfall allerdings die vom FG vorgenommene Schätzung. Zwar sind FA und FG in der Wahl ihrer **Schätzungsmethoden** grundsätzlich frei. Im Rahmen der erforderlichen Ermessensausübung bei der Wahl der Schätzungsmethode sind tendenziell ungenauere Schätzungsmethoden gegenüber genaueren Schätzungsmethoden nachrangig. In der Regel ist der innere Betriebsvergleich im Verhältnis zum äußeren Betriebsvergleich als die zuverlässigere Schätzungsmethode anzusehen. Darüber hinaus müssen FA und FG das Ergebnis ihrer Schätzung nachvollziehbar begründen.

Handlungsempfehlung:

Dieses Urteil verdeutlicht abermals die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung und dies insbesondere bei Einsatz einer offenen Ladenkasse. Erst recht sollte dann, wenn es zu einer Schätzung kommen sollte, von Seiten des Stpfl. bzw. des Beraters möglichst umfassende Unterstützung geleistet werden, um sinnvolle Werte im Rahmen eines inneren Betriebsvergleichs gewinnen zu können.

11 Vorsteuerabzug aus Beratungskosten im Zusammenhang mit einer letztlich nicht ausgeübten Tätigkeit

Das Mehrwertsteuersystem hat zum Ziel, eine völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis zu gewährleisten, sofern diese selbst der Mehrwertsteuer unterliegen. Hieraus folgt, dass ein Unternehmer, der eine Leistung bezieht, um eine Forderung, die ihren Entstehungsgrund in einer gegebenenfalls auch nur beabsichtigten, jedoch nicht ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit hat, durchzusetzen, aus dieser Leistung zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Im Streitfall ging es um eine GmbH, die einen Betreibervertrag mit einem Auftraggeber zur Entwicklung und zum Betrieb eines bestimmten Projektes abschloss. Der Betreibervertrag sah vor, dass die Stpfl. die Kosten und das Risiko für die Planung, die Entwicklung und Einrichtung des Projektes vorzufinanzieren hatte. Erst mit dem tatsächlichen Beginn des Projektes waren Tätigkeiten zu vergüten, wobei auch eine „Startvergütung“ vorgesehen war. Der Betreibervertrag hatte eine Laufzeit von mehreren Jahren ab tatsächlicher Realisierung des Projektes und war nicht ordentlich, sondern nur aus wichtigem Grund kündbar. Auf Grund zwischenzeitlich aufgekommener rechtlicher Bedenken kündigte der Auftraggeber den Betreibervertrag. Die Stpfl. verklagte den Auftraggeber erfolgreich auf Schadensersatz und machte für die in diesem Zusammenhang stehenden Beratungsleistungen Dritter den Vorsteuerabzug geltend.

Der BFH bestätigt mit Entscheidung vom 7.5.2026 (Az. V R 15/24), dass der Vorsteuerabzug zu gewähren ist. Das **Recht auf Vorsteuerabzug** entstehe bereits zu dem Zeitpunkt, in dem der Leistungsempfänger die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, besteuerte Verwendungsumsätze auszuführen. Zugleich bleibe das einmal entstandene Recht auf Vorsteuerabzug bestehen, selbst wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit später nicht ausgeübt wird und auf Grund von Umständen, die von dem Willen des Leistungsempfängers unabhängig sind, nicht zu besteuerten Umsätzen führt. Der Vorsteuerabzug auf die Beratungsleistungen war vorliegend gegeben, da diese als Gemeinkosten unmittelbar der Abwicklung einer ursprünglich geplanten steuerpflichtigen Tätigkeit dienten.

Handlungsempfehlung:

In solchen Fällen muss der Veranlassungszusammenhang der bezogenen Leistungen mit der beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit **dokumentiert** werden.

12 Wertermittlung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren für Zwecke der Schenkung-/Erbschaftsteuer

Werden Unternehmensanteile unentgeltlich übertragen, so muss für Zwecke der Schenkung-/Erbschaftsteuer eine Bewertung erfolgen. Im Regelfall gibt es für solche Anteile weder Marktpreise (Börsenpreise) noch kann bei der Wertfindung auf Verkäufe unter fremden Dritten, die weniger als ein Jahr zurückliegen, zurückgegriffen werden. Dann sieht das Gesetz vor, dass die Wertermittlung unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu erfolgen hat.

Eine und in der Praxis auch sehr leicht durchführbare Bewertungsoption ist das gesetzlich angebotene sog. **vereinfachte Ertragswertverfahren**. Bei diesem wird der zukünftig nachhaltig erzielbare Jahresertrag mit einem jährlich anhand des allgemeinen Zinsniveaus festgelegten Kapitalisierungsfaktor multipliziert. Der zukünftig nachhaltig zu erzielende Jahresertrag bildet die Grundlage für die Bewertung. Dabei wird auf den in der Vergangenheit tatsächlich erzielten Durchschnittsertrag zurückgegriffen und zwar auf die Betriebsergebnisse der letzten drei vor dem Bewertungsstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahre. Die Summe der Betriebsergebnisse ist durch drei zu dividieren und ergibt den Durchschnittsertrag; das Ergebnis stellt den Jahresertrag dar.

Zur **Ermittlung des Betriebsergebnisses** ist von dem steuerbilanziellen Gewinn auszugehen. Dieser Ausgangswert ist dahingehend zu korrigieren, dass **außerordentliche Aufwendungen** hinzuzurechnen und außerordentliche Erträge abzuziehen sind. Damit soll gewährleistet werden, dass der „nachhaltig“ erzielbare Gewinn zu Grunde gelegt wird.

Das Gesetz enthält allerdings keine Abgrenzung des Begriffs „außerordentlich“. Hierzu hat nun der BFH in zwei Entscheidungen Stellung genommen (Urteil v. 25.3.2026, Az. II R 17/23 und Urteil v. 6.5.2026, Az. II R 2/24). Hierzu stellt das Gericht allgemeingültig fest:

- Außerordentliche Aufwendungen in diesem Sinne sind solche, die voraussichtlich den künftig nachhaltig erzielbaren Jahresertrag nicht beeinflussen. Unerheblich ist, ob sie im gewöhnlichen Geschäftsbetrieb anfallen.
- Ob es sich bei Aufwendungen um „außerordentliche“ Aufwendungen handelt, ist auf Grund einer Gesamtwürdigung der konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen. Dabei sind der Rechtsgrund der Entstehung der Aufwendungen, die Häufigkeit der Aufwendungen und die Höhe der Aufwendungen im Verhältnis zu ähnlichen, im gewöhnlichen Geschäftsverkehr früher angefallenen Aufwendungen zu berücksichtigen.

Im erstgenannten Streitfall ging es um Aufwand aus einer Rückstellung für ein Kartellbußgeld mit ausschließlich ahndendem Charakter, im zweiten Fall um Verzugszinsen für die Zahlung von Zollabgaben. In beiden Fällen bejahte der BFH, dass diese Aufwendungen aus dem Ergebnis herauszurechnen sind. Außerordentlicher Aufwand ist Betriebsaufwand, der bei der normalen unternehmerischen Tätigkeit üblicherweise nicht entsteht. Unerheblich ist, ob der resultierende Aufwand in mehreren Wirtschaftsjahren entstanden ist, etwa weil das Unternehmen eine Rückstellung gebildet und diese in der Folgezeit erhöht hat. Die Abgrenzung ist also deutlich weiter als die Abgrenzung „außerordentlicher Aufwendungen“ im früheren HGB.

Handlungsempfehlung:

Bei der Ermittlung des Unternehmenswerts nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren ist für die vergangenen drei Jahre der bilanzielle Gewinn als Ausgangsgröße **um außerordentliche Effekte zu bereinigen**. Daneben nennt das Gesetz eine Reihe weiterer Korrekturposten, wie z.B. Sonderabschreibungen, einmalige Veräußerungsgewinne bzw. Veräußerungsverluste. Im Übrigen werden als Beispiele für zu korrigierende außerordentliche Aufwendungen in der Literatur genannt: Rückstellungsbildung, z.B. im Zusammenhang mit einer Betriebsprüfung, Kosten für Sozialpläne, Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter im Zusammenhang mit einem einmaligen Geschäftsvorfall, die zu einer wesentlichen Gewinnminderung führt, nicht übliche umfangreiche (sofort abziehbare) Instandhaltungsaufwendungen und im Einzelfall auch Rechts- und Steuerberatungskosten im Zusammenhang mit der Umstrukturierung einer Unternehmensgruppe. Dies bedarf im Zweifel einer Durchsicht der GuV-Konten. Dieser Schritt ist sorgfältig vorzunehmen und zu dokumentieren.

Für Personengesellschaften

13 Gewerblichkeit einer Holdingpersonengesellschaft

In der Praxis größerer mittelständischer Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen kommen oftmals Holdinggesellschaften zum Einsatz, um die unternehmerischen Aktivitäten zu bündeln. Bei Holdingpersonengesellschaften stellt sich steuerlich die Frage, ob diese als gewerblich anerkannt werden. Dies ist dann von Bedeutung, wenn diese Holdingpersonengesellschaft Organträgerin in Bezug auf Beteiligungs-Kapitalgesellschaften werden soll oder auch dann, wenn die Holdingpersonengesellschaft eine inländische Besteuerung sichern soll in Bezug auf die Wegzugsbesteuerung, die droht, wenn ein Gesellschafter in das Ausland verzieht.

Zu diesen Fragen hat nun die FinVerw mit Schreiben vom 17.7.2026 (Az. IV C 2 – S 2770/00042/002/081) Stellung genommen. Dabei folgt die FinVerw auch der aktuellen Rechtsprechung. Herauszustellen sind folgende Aspekte:

- Bei einer Personengesellschaft als Organträger müssen die **Voraussetzungen der finanziellen Eingliederung** im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein. Danach ist es erforderlich, dass zumindest die Anteile, die die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft vermitteln, im Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft gehalten werden.
- Eine **Holdingpersonengesellschaft** kann nur dann Organträger sein, wenn sie selbst eine eigene gewerbliche Tätigkeit ausübt. Dies kann im Einzelfall auch eine Tätigkeit als geschäftsleitende Holding sein, was aber nach Ansicht der FinVerw zwingend voraussetzt, dass die Personengesellschaft **an mehreren Tochterkapitalgesellschaften beteiligt** und für diese auch tatsächlich geschäftsleitend tätig ist.

- Das Merkmal der Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr kann schon dann erfüllt sein, wenn eine Gesellschaft Dienstleistungen nur gegenüber einem Auftraggeber erbringt. Eine gewerbliche Tätigkeit kann daher auch vorliegen, wenn eine Gesellschaft **Dienstleistungen** (wie z.B. Erstellen der Buchführung, EDV-Unterstützung o.Ä.) nur **gegenüber einer oder mehreren Konzerngesellschaften** erbringt. Voraussetzung ist, dass die Leistungen gegen gesondertes fremdübliches Entgelt erbracht und abgerechnet werden.
- Eine vermögensverwaltende Personengesellschaft wird nicht allein deshalb selbst gewerblich tätig, weil sie an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft beteiligt ist und lediglich auf Grund der gewerblichen Infektion gewerbliche Einkünfte erzielt. Eine **Besitzpersonengesellschaft** im Rahmen einer Betriebsaufspaltung kommt hingegen als Organträger in Betracht, da sie originär gewerblich tätig ist.

Handlungsempfehlung:

Die Positionierung der FinVerw ist teilweise in der Literatur umstritten, hilft aber in der Praxis, wenn Strukturen rechtssicher aufgestellt werden sollen. Solche Strukturen bedürfen allerdings stets der individuellen steuerlichen Prüfung.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

14 Mitarbeiterbeteiligungen mit negativen Liquidationspräferenzen – sog. Hurdle-Shares – regelmäßig kein Arbeitslohn

Das Landesamt für Steuern Bayern hat mit Verfügung vom 28.5.2026 (Az. S 2332.1.1-29/4 St36) dazu Stellung genommen, in welchen Fällen eine Mitarbeiterbeteiligung mit negativer Liquidationspräferenz (sog. **Hurdle-Shares**) zu Arbeitslohn führt bzw. wann Kapitaleinkünfte erzielt werden.

Abgrenzung: Eine Mitarbeiterbeteiligung mit negativer Liquidationspräferenz bezweckt, dass der Arbeitnehmer nur an zukünftigen Wertsteigerungen des Unternehmens beteiligt wird, nicht aber am bisherigen Unternehmenswert. Üblicherweise werden die Anteile der Mitarbeiterbeteiligung zum Nennbetrag an den Arbeitnehmer ausgegeben. Daneben wird in Form einer negativen Liquidationspräferenz eine abweichende Gewinn- und Liquidationsbeteiligung vereinbart. Dies bedeutet, dass der Arbeitnehmer nachrangig an Erlösen (Dividenden, Veräußerungserlöse usw.) beteiligt wird. Dem Arbeitnehmer fließt erst ein Beteiligungserlös zu, soweit dieser die negative Liquidationspräferenz überschreitet. Der auf die negative Liquidationspräferenz entfallende Erlös wird den übrigen Gesellschaftern zugerechnet.

Die Frage, ob bzw. welche Einkünfte dem Arbeitnehmer zufließen, stellt sich regelmäßig

- im Zeitpunkt der Ausgabe der Anteile, wenn diese verbilligt an den Arbeitnehmer abgegeben werden und
- bei Zufluss von laufenden Beteiligungserlösen oder einem Veräußerungsgewinn.

Diese beiden Zeitpunkte sind unabhängig voneinander zu beurteilen.

Ausgabe der Anteile: Die Mitarbeiterbeteiligung führt im Zeitpunkt der Ausgabe der Anteile nur bei einer Verbilligung zu Arbeitslohn. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die jeweils vereinbarte negative Liquidationspräferenz den gemeinen Wert der Anteile mindert.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer erwirbt im Jahr 1 insgesamt zehn Anteile am Unternehmen des Arbeitgebers. Der Erwerbspreis ist 1 € je Anteil. Der gemeine Wert eines Anteils beträgt 10 000 €. Zusätzlich wird eine negative Liquidationspräferenz von 9 999 € je Anteil vereinbart.

Lösung: Die Anteile haben bei Ausgabe auf Grund der abweichenden Gewinn- und Liquidationsbeteiligung einen gemeinen Wert von 1 €, was sich aus dem gemeinen Wert der unbelasteten Anteile von 10 000 € abzgl. der negativen Liquidationspräferenz von 9 999 € ergibt. Der Erwerbspreis entspricht also dem Wert der Anteile, so dass kein geldwerter Vorteil entsteht.

Zufluss von Erlösen: Erlöse aus der Mitarbeiterbeteiligung (Dividenden, Veräußerungserlöse etc.) sind entweder als Arbeitslohn oder als Vergütung aus einer vom Arbeitsverhältnis unabhängigen Sonderrechtsbeziehung zu qualifizieren. In letzterem Fall liegen grds. Einkünfte aus Kapitalvermögen vor. Eine vom Arbeitsverhältnis unabhängige Sonderrechtsbeziehung liegt im Grundsatz vor, wenn dieser ein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt beizumessen ist. Eine Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis – und damit Arbeitslohn – ist nur bei Hinzutreten weiterer besonderer Umstände gegeben. Als Beispiele können genannt werden:

- Der Arbeitnehmer verfügt nicht über das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen.
- Die Mitarbeiterbeteiligung wird nicht zivilrechtlich wirksam begründet oder sie wird nicht entsprechend der Vereinbarung tatsächlich durchgeführt.
- Der Arbeitnehmer erhält höhere als die gesellschaftsrechtlich geschuldeten Ergebnisanteile.
- Der Verkauf der Beteiligung erfolgt nicht zum Marktpreis.
- Erlöse aus der Mitarbeiterbeteiligung sind an die Erbringung der Arbeitsleistung geknüpft.

Hinweis:

Stets ist insoweit der Einzelfall zu würdigen.

Für Hauseigentümer

15 Erbschaftsteuerbefreiung für ein selbstgenutztes Familienheim

Steuerfrei ist u.a. der Erwerb von Todes wegen von Eigentum oder Miteigentum an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück durch Kinder der erbschaftsteuerlichen Steuerklasse I Nr. 2,

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

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

Das FG Düsseldorf bestätigt nun mit Urteil vom 23.6.2026 (Az. 4 K 1808/25 Erb), dass zwingende Voraussetzung ist, dass die Immobilie durch den Erblasser zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

Im Streitfall war die Stpfl. Alleinerbin des Vermögens ihres im Jahr 2022 verstorbenen Mannes. Zur Erbmasse gehörten diverse Immobilien. Die Stpfl. und der Erblasser lebten bis zu dessen Tod in einer angemieteten Immobilie. Nach seinem Tod schloss die Stpfl. mit den Mietern einer ihrer Wohnungen eine Aufhebungsvereinbarung zum 31.3.2022 und zog zum 1.4.2022 in diese Wohnung ein. Für diese Wohnung beantragte sie die Steuerbefreiung für das Familienheim. Sie argumentierte, dass es schon immer fest geplant gewesen sei, nach der Pensionierung in diese Wohnung einzuziehen. Dies habe 2022 geschehen sollen. Der Erblasser sei dann aber überraschend verstorben. Hätte der Erblasser noch ein Jahr gelebt, wäre die Wohnung unzweifelhaft das Familienheim geworden. Ein überraschender Tod könne keinen Einfluss auf die Besteuerung haben. Dies entspreche auch dem historischen Willen des Gesetzgebers, die Wohnung der Familie nicht mit Erbschaftsteuer zu belasten.

Das FA gewährte die Steuerbefreiung nicht, da die Wohnung zuvor nicht vom Erblasser bewohnt worden sei. Die Absicht, die Wohnung in nächster Zukunft selbst zu nutzen, sei nicht ausreichend und der Sachverhalt daher vom Schutzzweck der Norm nicht erfasst. Dies bestätigte auch das FG. Auch eine analoge Anwendung der Steuerbefreiung über den Wortlaut hinaus komme nicht in Betracht. Weder den Gesetzesmaterialien noch der Rechtsprechung ließen sich Hinweise entnehmen, dass der Gesetzgeber auch Grundbesitze habe begünstigen wollen, deren tatsächliche Nutzung durch den Erblasser lediglich beabsichtigt gewesen ist. Vielmehr heiße es in den Gesetzesmaterialien hinsichtlich der Erwerberseite ausdrücklich, der Schutz des gemeinsamen familiären Lebensraums gebiete es, die Steuerbefreiung davon abhängig zu machen, dass der überlebende Ehegatte das Familienheim tatsächlich selbst zu eigenen Wohnzwecken nutze.

Handlungsempfehlung:

Diese Steuerbefreiung für das Familienheim kann materiell sehr bedeutsam sein. Jedoch sind die Bedingungen für deren Gewährung eng und müssen in der Praxis dringend eingehalten werden. Im Einzelfall sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

16 Grundsteuer Hessen: Bewertung übergroßer Grundstücke im Außenbereich verfassungsgemäß?

Das Hessische FG hat beim Vorliegen übergroßer Grundstücke im Außenbereich erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Regelungen zum Flächen-Faktor-Modell im Hessischen Grundsteuergesetz. Im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes wurde eine (teilweise) Aussetzung der Vollziehung gewährt (FG Hessen v. 21.5.2026, Az. 3 V 1420/24).

Die Antragstellerin ist Eigentümerin eines verpachteten Grundstücks, auf dem sich ein Golfplatz befindet. Im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes wandte sie sich gegen die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags auf den 1.1.2022, da sie den angesetzten Bodenrichtwert für deutlich überhöht hielt, und machte den Ansatz eines niedrigeren Wertes geltend.

Bei übergroßen **Grundstücken im Außenbereich – wie z.B. Golfplätzen, Freizeit- oder anderen großflächigen Anlagen** – kann die lineare Anknüpfung des Grundsteuergesetzes für Hessen an die Grundstücksfläche zu einer erheblichen Steuerbelastung führen. Aus diesem Grund enthält das Gesetz für im Außenbereich belegene Grundstücke eine typisierende Sonderregelung, nach der für Grundstücke im Außenbereich 10 % des durchschnittlichen Bodenrichtwerts anzusetzen sind. Durch diesen Ansatz soll berücksichtigt werden, dass Grundstücke im Außenbereich im Gegensatz zu im Innenbereich belegenen Grundstücken regelmäßig in geringerem Maße von kommunaler Infrastruktur profitieren. Das FG ist aber der Auffassung, dass das hessische Grundsteuermodell bei übergroßen Grundstücken im Außenbereich die – auf Grund des Äquivalenzprinzips geforderte – tatsächliche Möglichkeit der Inanspruchnahme kommunaler Infrastruktur nicht mehr realitätsgerecht abbildet.

Das FG sieht es insbesondere als problematisch, dass die Neuregelung weder eine weitere Flächendegression noch eine spezielle Härtefallregelung für atypische Grundstücke vorsieht. Insoweit **drohe – nach der im einstweiligen Rechtsschutz gebotenen summarischen Prüfung – eine verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigende Übermaßbesteuerung**.

Handlungsempfehlung:

Vergleichbare Fälle sollten verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

17 Schenkungsteuer auf den Grundstückserwerb kann nicht in die Bemessung der Abschreibung einfließen

Im vom FG Köln zu entscheidenden Streitfall hat die Stpfl. von ihrer Mutter Immobilien übernommen, aus denen sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. Die Übertragung der Immobilien unterlag der Schenkungsteuer. In den Einkommensteuererklärungen behandelte die Stpfl. die gezahlte Schenkungsteuer als nachträgliche Anschaffungskosten bzw. Anschaffungsnebenkosten und beantragte einen entsprechenden Werbungskostenabzug aus der sich insoweit ergebenden AfA bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Das FA lehnte dies mit Hinweis auf das generelle Abzugsverbot für Personensteuern ab.

Das FG Köln bestätigt nun mit Urteil vom 26.11.2025 (Az. 2 K 2116/23) das Ergebnis des FA. Die für den Erwerb der streitgegenständlichen Immobilien gezahlte Schenkungsteuer kann nicht als Anschaffungskosten bei der Berechnung der AfA und somit nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Anschaffungskosten sind solche, die für den Erwerb von Vermögensgegenständen aufgewandt werden, um ein Wirtschaftsgut von der fremden in die eigene wirtschaftliche Verfügungsmacht zu überführen. Der Qualifizierung der Schenkungsteuer als Anschaffungskosten stehe entgegen, dass diese gerade nicht dafür geleistet wurde, um den Vermögensgegenstand bzw. die Immobilien zu erwerben und somit nicht als Gegenleistung für die Erlangung der Verfügungsmacht über die Immobilien zu werten ist, sondern als ein Reflex bzw. Rechtsfolge aus der Übertragung der Immobilien. Insofern unterscheidet sich die Schenkungsteuer z.B. von der Grunderwerbsteuer, die deshalb zu den Anschaffungskosten eines Grundstücks gehört, weil sie aufgewandt wird, „um“ das Grundstück von der fremden in die eigene Verfügungsmacht zu überführen.

Auch sei die Schenkungsteuer als Personensteuer einzustufen, so dass diese die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage nicht mindern darf.

Hinweis:

Dieses Urteil verdeutlicht einmal mehr, dass es zu einer Doppelbelastung mit Schenkungsteuer und Einkommensteuer kommen kann. Das FG stellt insoweit heraus, dass dies hinzunehmen sei.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

18 Keine Anwendung von § 8b KStG auf Konfusionsgewinne

Der BFH hat mit Urteil vom 11.3.2026 (Az. I R 10/23) entschieden, dass umwandlungsbedingte Konfusionsgewinne, die entstehen, wenn durch die Umwandlung Forderung und Verbindlichkeit beim übernehmenden Rechtsträger zusammenfallen und damit zivilrechtlich erlöschen, aber die Forderung vorher wertberichtigt wurde, nicht von der Steuerbefreiung für Gewinne aus einer Wertaufholung nach vorangegangener Teilwertabschreibung erfasst werden. Daher führen solche Konfusionsgewinne zu einem steuerpflichtigen Gewinn.

Im Grundsatz sind insbesondere solche Konstellationen betroffen, wie sie im Kern auch dem Urteilssachverhalt zugrunde liegen. Die Muttergesellschaft hatte Forderungen aus Warenlieferungen gegen die Tochtergesellschaft. Diese wurden auf Grund fehlender Zahlungsfähigkeit der Tochtergesellschaft wertberichtigt. Solche Wertberichtigungen auf Forderungen gegen eine Tochtergesellschaft, an der die Mutter mit mindestens 25 % beteiligt ist, mindern die steuerliche Bemessungsgrundlage nicht, da der bilanzielle Aufwand nach § 8b Abs. 3 Satz 3 und 4 KStG außerbilanziell wieder neutralisiert wird. Auf Grund einer dauerhaften Verlustsituation der Tochtergesellschaft wurde diese nun auf die Muttergesellschaft verschmolzen. Dies hatte zur Folge, dass sich mit der Verschmelzung bei der Muttergesellschaft Forderung und Verbindlichkeit vereinten und damit zivilrechtlich erloschen. In Höhe der Wertdifferenz zwischen beiden wegfallenden Posten entstand – vorliegend bei einem geringeren Wert des Forderungspostens – ein Konfusionsgewinn.

Der Konfusionsgewinn aus dem Erlöschen der Verbindlichkeiten ist nach Ansicht des BFH nicht nach § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG (aktuell: § 8b Abs. 3 Satz 9 KStG) steuerbefreit. Ein Konfusionsgewinn sei kein Gewinn aus einer Wertaufholung nach vorangegangener Teilwertabschreibung. Eine analoge Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift für Gewinne aus einer Wertaufholung scheide aus, da eine erkennbar planwidrige Regelungslücke nicht vorliege.

Insoweit bestätigt der BFH die Ansicht der FinVerw im Umwandlungssteuererlass (dort Rz. 06.02); in der Literatur ist dies umstritten.

Hinweis:

In der Praxis gilt es, solche Konfusionsgewinne zu vermeiden. So kann von vorneherein die Teilwertberichtigung der Forderung unterbleiben (hinsichtlich der Teilwertabschreibung besteht ein steuerliches Wahlrecht).

Ist die Teilwertabschreibung bereits erfolgt, so kann zu prüfen sein, ob vor dem Ereignis, welches zur Konfusion führt, die Forderung durch einen Gesellschafterzuschuss wieder werthaltig gemacht wird, so dass eine nicht steuerwirksame Wertaufholung stattfindet oder aber eine Abtretung der Forderung an Dritte bzw. eine Übernahme der Verbindlichkeit durch Dritte (andere Konzerngesellschaft) erfolgt. Dies bedarf einer rechtzeitigen Planung und ggf. Vornahme solcher Maßnahmen.

19 Zur Auslegung und Anwendung von § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG („Escape-Klausel“) bei Teilwertabschreibung auf ein Wandeldarlehen

Mit den Regelungen des § 8b KStG sollen – verkürzt dargestellt – Mehrfachbelastungen mit Körperschaftsteuer für die Fälle vermieden werden, in denen z.B. eine Mutter-GmbH von ihrer Tochter-GmbH (an der sie zu mind. 10 % unmittelbar beteiligt ist) Gewinnausschüttungen erhält, da es sich insoweit um bereits versteuertes Einkommen der Tochter handelt. Gleiches gilt für Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft oder Personenvereinigung, deren Leistungen beim Empfänger zu Einnahmen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchst. a EStG gehören. Solche Veräußerungsgewinne sind auf der Ebene der veräußernden Mutter-GmbH steuerfrei. Damit verbunden ist im Gegenzug, dass Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem solchen Anteil entstehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen sind.

Die gesetzlichen Regelungen sehen dazu in § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG konkret vor, dass Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit dem Anteil an einer Kapitalgesellschaft stehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen sind. Zu diesen Gewinnminderungen zählen nach § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG auch Gewinnminderungen im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung, wenn das Darlehen von einem Gesellschafter gewährt wird, der zu mehr als 25 % unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital der Kapitalgesellschaft beteiligt ist oder beteiligt war.

Als Ausnahme von dieser Regel unterbleibt nach § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG die gewinnerhöhende Korrektur der Gewinnminderungen dann, wenn nachgewiesen wird, dass auch ein fremder Dritter das Darlehen bei sonst gleichen Umständen gewährt oder noch nicht zurückgefordert hätte („Escape“ durch Fremdvergleich); dabei sind nur die eigenen Sicherungsmittel der Gesellschaft zu berücksichtigen.

Vor diesem Hintergrund ist aktuell das nicht rechtskräftige Urteil v. 17.2.2026 des FG Münster (Az. 13 K 905/24 K) zur Steuerbefreiung einmaliger Veräußerungsgewinne nach § 8b Abs. 2 KStG und dem damit verbundenen Betriebsausgabenabzugsverbot nach § 8b Abs. 3 ff. KStG (im Streitfall: für Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Wandeldarlehen im Streitjahr 2021) zu sehen. Hier hat das FG entschieden, dass die nur in den Gesetzesmaterialien genannten strengen Regelbeispiele, nach denen eine Fremdüblichkeit von vorneherein ausgeschlossen sein soll, im Rahmen der Auslegung von § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG nicht zu berücksichtigen sind, da sie keinen ausreichenden Niederschlag im Wortlaut der Norm gefunden haben.

Auch finde die sog. Escape-Klausel des § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG auf unbesicherte Wandeldarlehen Anwendung, sofern eine Fremdüblichkeit unter Berücksichtigung der tatsächlichen Umstände des Einzelfalls nachgewiesen werden könne.

Im betroffenen Fall war die Frage umstritten, ob die wegen einer Teilwertabschreibung bzgl. einer ungesicherten Darlehensforderung gegenüber der Tochtergesellschaft der Stpfl. vorzunehmende außerbilanzielle Hinzurechnung nach § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG zu unterbleiben hat. Die Stpfl. (eine GmbH) war zu mehr als 25 % unmittelbar an der Tochter-GmbH beteiligt.

Nach den – nicht zu berücksichtigenden – Gesetzesmaterialien zu § 8b Abs. 3 Satz 6 KStG a.F. sollte stets keine fremdübliche Darlehensüberlassung vorliegen, wenn das Darlehen unverzinslich ist, das Darlehen verzinslich ist, aber keine Sicherheiten vereinbart wurden, oder das Darlehen verzinslich ist und Sicherheiten gewährt worden sind, aber das Darlehen bei Eintritt der Krise der Gesellschaft nicht abgezogen wurde (vgl. BT-Drucks. 16/6290, 74). Dieser (mögliche) Wille des Gesetzgebers spiegle sich aber, so das FG, nicht in ausreichender Weise im Wortlaut der Norm wider, habe also im Gesetz „keinen ausreichenden Niederschlag gefunden“. Daher könne auch bei Wandeldarlehensverträgen die Fremdüblichkeit trotz fehlender Besicherung vorliegen (z.B. bei entsprechend höheren Renditechancen). Der Stpfl. müsse dazu konkret nachweisen, dass auch ein fremder Dritter den Wandeldarlehensvertrag zu vergleichbaren Bedingungen abgeschlossen hätte. Im Streitfall würde sich die Fremdüblichkeit schon aus tatsächlichen und zeitnahen Vergleichsgeschäften zwischen der Tochtergesellschaft und fremden Dritten ergeben.

Hinweis:

Die weitere Rechtsentwicklung ist angesichts des beim BFH unter dem Az. I R 4/26 anhängigen Revisionsverfahrens aufmerksam zu verfolgen. Zur Frage des Fremdvergleichs hatte i.Ü. zuletzt das FG München mit Urteil vom 20.10.2025 (Az. 7 K 1764/21) ausgeführt, dass es im Rahmen des Drittvergleichs primär darum gehe, ob sich das gewährte Darlehen substantiell als Fremdkapital erweist oder ob ihm Eigenkapitalcharakter zukommt. Dabei sei nicht allein auf die Höhe des Leistungsentgelts oder die Sicherheitengestellung abzustellen, maßgebend sei vielmehr vorrangig die Bonität der Gesellschaft. Dabei könne ein Drittvergleich auch dann gelingen, wenn keine Sicherheiten gestellt wurden.

In konkreten Praxisfällen sollte daher sorgfältig auf eine entsprechende Dokumentation der wirtschaftlichen Situation (Bonität) geachtet werden.

20 Zur Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG in den Fällen einer verbilligten Anteilsveräußerung

Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil v. 17.2.2026 hat das FG Münster (Az. 13 K 807/23 K) zur Reichweite der Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG für die Fälle verdeckter Gewinnausschüttungen (vGA) – zu Gunsten der Stpfl. – entschieden,

- dass die Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG nur gilt, soweit die Bezüge das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben (§ 8b Abs. 1 Satz 2 KStG) und diese Einschränkung ist auch im Fall einer vGA im Wege der verdeckten Einlage anwendbar ist.
- Sei eine fremdunüblich günstige Anteilsveräußerung – vergleichbar zu § 8b Abs. 2 KStG – im Ausland steuerfrei, so werde das Einkommen der leistenden Gesellschaft nicht durch die vGA gemindert. Ob die vGA zunächst in den Besteuerungsgrundlagen der Selbstveranlagung erfasst und anschließend steuerfrei gestellt werde oder in den Besteuerungsgrundlagen überhaupt keinen Niederschlag finde, sei hierfür nicht von Bedeutung.

Im konkreten Streitfall hatte die Stpfl. (eine GmbH) von ihrer in Spanien (Navarra) ansässigen Tochtergesellschaft deren Beteiligung an der im Inland ansässigen F-GmbH erworben – und zwar auf Grund einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung um 602 T€ verbilligt. Dies hat – im konkreten Fall unstrittig – zu einer vGA an die Stpfl. in entsprechender Höhe geführt. Das FA hat allerdings diesen der Stpfl. zugeflossenen Betrag nicht zu 95 % (= 571 900 €) nach Maßgabe des § 8b Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Abs. 5 Satz 1 KStG steuerfrei gestellt, weil die vGA im Veranlagungsverfahren der spanischen Tochter nicht berücksichtigt worden sei.

Das FG Münster hat der dagegen gerichteten Klage mit folgender Begründung stattgegeben:

- vGA sind nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG steuerfrei, was wegen der verbilligten Anteilsveräußerung auch im vorliegenden Fall gelte.
- Die Steuerfreistellung sei entgegen der Auffassung des FA auch nicht nach § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG ausgeschlossen. Hiernach gilt die Steuerfreiheit des § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG nur, soweit die Bezüge das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben. Ihren Hauptanwendungsfall habe diese Bestimmung – auch nach der Neufassung des § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG durch das AmtshilfeRLUMsG – in den Fällen einer Steuerfestsetzung, in denen bestandskräftig eine vGA nicht berücksichtigt worden ist.
- Obwohl sich die verbilligte Anteilsveräußerung und damit eine vGA in Form der verhinderten Vermögensmehrung in den Besteuerungsgrundlagen der spanischen Steueranmeldung unstrittig nicht niedergeschlagen habe, liege im Streitfall keine Nichtberücksichtigung einer vGA i.S.v. § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG vor. Es sei durch die vGA nicht zu einer Einkommensminderung bei der veräußernden Tochtergesellschaft gekommen, weil die vGA nach spanischem Recht („ähnlich wie § 8b Abs. 2 KStG“) ohnehin steuerbefreit war.
- Das FG gehe dabei davon aus, dass der Begriff der Einkommensminderung nicht in einem bilanziellen, sondern normspezifisch in einem wirtschaftlich-abstrakten Sinn verstanden werden muss und daher auch den Fall der verhinderten Vermögensmehrung erfasst. Vorliegend habe sich das Einkommen der spanischen Tochter trotz Vorliegens einer vGA nicht gemindert, da auch in Spanien Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften von der Steuer befreit werden.
- Dass die Bezüge das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben dürfen, sollte in einem rein materiellen Sinne verstanden werden, auf einen rein formalen Ansatz der vGA in den Besteuerungsgrundlagen komme es nicht an.

Hinweis:

Die weitere Rechtsentwicklung ist angesichts des beim BFH unter dem Az. I R 6/26 anhängigen Revisionsverfahrens aufmerksam zu verfolgen. Insoweit bekommt der BFH die Gelegenheit, seine schon unter dem Az. I R 94/15 geäußerte Auffassung zu bestätigen, nach der eine im Ergebnis zutreffende materielle Behandlung ausreichend und die formelle Umsetzung in den Besteuerungsgrundlagen unerheblich sein soll. Einschlägige Sachverhalte sollten entsprechend offen gehalten werden.

21 Hinzurechnung fiktiver Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auch bei Steuerfreistellung durch DBA

Mit seinem Urteil vom 23.6.2026 hat das FG Münster (Az. 9 K 552/22 K) rkr. entschieden,

- dass auch bei nach DBA freigestellten Beteiligungserträgen aus ausländischen Betriebsstätten originär gewerblich tätiger Private-Equity-Gesellschaften § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auf Grund der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 KStG anwendbar ist, so dass 5 % der Dividenden, Wertaufholungen und Veräußerungsgewinne unabhängig von ihrer funktionalen Zuordnung als nicht abziehbare Betriebsausgaben zu fingieren sind.

Im Streitfall ist die Stpfl. eine inländische Kapitalgesellschaft, die an einer Vielzahl von Private-Equity-Gesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung in verschiedenen ausländischen Staaten beteiligt ist. Streitbefangen waren hier diejenigen Gesellschaften, an denen die Stpfl. die einzige inländische Gesellschafterin ist und für die somit im Inland keine gesonderte und einheitliche Feststellung erfolgte. Hierbei handelt es sich nach einer von den Beteiligten getroffenen tatsächlichen Verständigung um Personengesellschaften, von denen 25 % vermögensverwaltend und 75 % gewerblich über ausländische Betriebsstätten tätig sind. Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat das FA die Auffassung, dass fiktive Betriebsausgaben hinzuzurechnen seien, soweit nach § 8b Abs. 1 und § 8b Abs. 2 KStG steuerfreie Dividenden, Wertaufholungen und Veräußerungsgewinne angefallen seien. Wenn die Fonds originär gewerblich tätig geworden sein sollten, sei die Stpfl. als Mitunternehmerin einzustufen (Verweis auf § 8b Abs. 6 KStG).

Die Dividenden und Veräußerungsgewinne seien damit auf Ebene der Stpfl. zu beurteilen. Gegen die entsprechend geänderten Körperschaftsteuerbescheide wandte sich die Stpfl. im Wesentlichen mit dem Argument, dass eine Hinzurechnung nur dann erfolgen dürfe, wenn der fingierte betriebliche Aufwand, falls er tatsächlich entstanden wäre, dem Besteuerungszugriff des deutschen Fiskus unterliegen würde. Dies sei auf Grund der Steuerfreistellung nach DBA nicht der Fall.

Das FG Münster hat die Klage abgewiesen und klargestellt, dass die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide rechtmäßig sind. Auch soweit die Einkünfte nach den einschlägigen DBA ausländischen Betriebsstätten originär gewerblich tätiger Private-Equity-Gesellschaften zuzuordnen sind, müssten 5 % der Dividenden, Wertaufholungen und Veräußerungsgewinne als nicht abziehbare Betriebsausgaben fingiert werden. Dass § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG dem Grunde nach anwendbar ist, war vorliegend nicht strittig. Schließlich unterscheidet die Vorschrift nicht danach, aus welchem Grund die Bezüge außer Ansatz bleiben. Tragend für die Abweisung der Klage war vielmehr, dass der fingierte Aufwand bei tatsächlichem Anfall in einer dem deutschen Besteuerungszugriff unterliegenden Gewinnermittlung zu berücksichtigen ist. Der Zugriff meint nicht das abkommensrechtliche Besteuerungsrecht, sondern die innerstaatliche Entscheidung, einen Sachverhalt der Besteuerung zu unterwerfen. Die unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 KStG stellt den hinreichenden Inlandsbezug her, den die DBA-Freistellung dem Grunde nach unberührt lässt. Auf die funktionale Zuordnung des Aufwands zu den ausländischen Betriebsstätten kommt es darüber hinaus nicht an, weil § 8b Abs. 3 Satz 1 und § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG pauschalieren und den Nachweis geringerer Aufwendungen ausschließen.

Hinweis:

Die Revision war nach Ansicht des FG nicht zuzulassen, da die Rechtssache weder grundsätzliche Bedeutung hat noch die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH erfordert.

Bei dem Urteil handelt es sich um eine Entscheidung unter Anwendung allgemein anerkannter Rechtsprechungsgrundsätze. Denn dass § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG die freigestellten Bezüge ohne Rücksicht auf den Rechtsgrund ihrer Steuerbefreiung erfasst, ist höchstrichterlich geklärt. Dass dazu auch die abkommensrechtliche Freistellung als Bestandteil abkommensrechtlich freigestellter Betriebsstätteneinkünfte zählt, folgt unmittelbar aus diesen Rechtsprechungsgrundsätzen, die vorliegend auf den festgestellten Sachverhalt angewendet wurden.

22 BGH zur Beschlussfassung der GmbH-Gesellschafter außerhalb einer Gesellschafterversammlung

Mit Datum vom 16.6.2026 hat der BGH (Az. II ZR 13/25) in einem Urteil mit besonderer gesellschaftsrechtlicher Tragweite festgestellt,

- dass dann, wenn die Satzung der GmbH den Verzicht auf die Abhaltung einer Gesellschafterversammlung und die fernmündliche Stimmabgabe nach fernmündlichem Einverständnis aller Gesellschafter vorsieht, dies im Zweifel auch für eine mündliche Erklärung oder eine Erklärung durch schlüssiges Verhalten gilt.

Hierzu sieht § 48 GmbHG zunächst vor, dass Beschlüsse der Gesellschafter in Versammlungen gefasst werden (auch mittels Videokommunikation). Abweichend davon bedarf es einer Versammlung dann nicht, wenn sämtliche Gesellschafter sich in Textform mit der zu treffenden Bestimmung oder mit der Abgabe der Stimmen in Textform einverstanden erklären.

Vor dem Hintergrund dieser Norm hat dem BGH – sehr verkürzt dargestellt – der Sachverhalt einer GmbH vorgelegen, bei dem die wirksame Vertretung der GmbH bei Bestellung einer Grundschild strittig war. Das Berufungsgericht hatte entschieden, dass die GmbH nicht wirksam vertreten worden sei, weil die erforderliche Zustimmung der Gesellschafterversammlung nicht vorlag. Demgegenüber ist der BGH in Auslegung der Satzung der GmbH zu dem Ergebnis gekommen, dass eine fernmündliche Abstimmung auch außerhalb einer Gesellschafterversammlung erlaubt war bzw. ist, was auch für eine „Erklärung durch schlüssiges Verhalten“ gelte. Im Streitfall waren nun beide Gesellschafter der GmbH an der Bestellung der Grundschild beteiligt gewesen, so dass – nach Auffassung des BGH – daraus eine schlüssige, zustimmende Beschlussfassung der Gesellschafter außerhalb einer Gesellschafterversammlung abgeleitet werden könnte (was vom Berufungsgericht noch zu prüfen sei).

Hinweis:

Für die Beratungspraxis ist daraus abzuleiten, dass an eine Stimmabgabe der Gesellschafter keine überzogenen formalen Anforderungen gestellt werden dürfen. Konkret dürfte es gerade bei eilbedürftigen Entscheidungen hilfreich sein, Beschlüsse auch fernmündlich innerhalb oder außerhalb von Gesellschafterversammlungen treffen zu können. Andererseits sollte bei entsprechend weitgehenden Satzungsformulierungen aber auch das Risiko berücksichtigt werden, dass schlüssige/konkludente Stimmabgaben dort angenommen werden könnten, wo dies von den Gesellschaftern gar nicht beabsichtigt worden war.

Mit freundlichen Grüßen

Schiff-Martini & Cie. GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft